

SANTÉ

ÉTABLISSEMENTS DE SANTÉ

Gestion

MINISTÈRE DES AFFAIRES SOCIALES
ET DE LA SANTÉ

Direction générale de l'offre de soins

Sous-direction du pilotage
de la performance des acteurs
de l'offre de soins

Bureau de l'efficience
des établissements de santé
publics et privés (PF1)

Direction de la sécurité sociale

Sous-direction du financement
du système de soins

Bureau des établissements de santé
et médico-sociaux (1A)

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DES COMPTES PUBLICS

Direction du budget

6^e sous-direction bureau des comptes
sociaux et de la santé (6BCS)

Direction générale des finances publiques

Sous-direction de la gestion comptable
et financière des collectivités locales

Bureau des comptabilités locales (CL1B)

Instruction interministérielle n° DGOS/PF1/DSS/1A/DGFIP/CL1B/DB/6BCS/2016/64 du 4 mars 2016 relative à la procédure budgétaire des établissements de santé

NOR : AFSH1606552J

Validée par le CNP le 5 février 2016. – Visa CNP 2016-18.

Catégorie : directives adressées par les ministres aux services chargés de leur application. Sous réserve le cas échéant de l'examen particulier des situations individuelles.

Résumé : la présente instruction a pour objet d'exposer les modalités de mise en œuvre du décret n° 2015-1687 du 16 décembre 2015 qui avance à partir de 2017 le calendrier de fixation de l'état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD) et du plan global de financement pluriannuel (PGFP) des établissements de santé au 1^{er} janvier de l'année civile (31 mars en régime transitoire pour l'année 2016) et renforce la supervision par les agences régionales de santé des établissements soumis à un plan de redressement (PRE).

Mots clés : établissements de santé – état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD) – plan global de financement pluriannuel – (PGFP) – comité de la performance et de la modernisation (COPERMO) – comité régionaux de veille active sur les situations de trésorerie (COREVAT).

Références :

Article 27 de la loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 ;

Décret n° 2015-1687 du 16 décembre 2015 relatif à la procédure budgétaire des établissements de santé ;

Arrêté du 15 février 2016 fixant les dates d'arrêt et de transmission mentionnées à l'article R.6145-6 du code de la santé publique.

Annexes :

Annexe 1. – Schématisation du calendrier budgétaire.

Annexe 2. – Conditions d'élaboration de l'EPRD initial et suivi infra-annuel.

Annexe 3. – Conditions d'approbation et de refus de l'EPRD par le DGARS.

Annexe 4. – Décisions modificatives de l'EPRD.

Annexe 5. – Le TPER, un nouveau format.

Annexe 6. – Le PGFP, outil central du pilotage financier.

La ministre des affaires sociales et de la santé et le ministre des finances et des comptes publics et le secrétaire d'État auprès du ministre des finances et des comptes publics, chargé du budget à Mesdames et Messieurs les directeurs généraux des agences régionales de santé; Mesdames et Messieurs les directeurs régionaux et départementaux des finances publiques; Mesdames et Messieurs les directeurs d'établissements de santé (pour mise en œuvre).

Depuis 2012, les missions des agences régionales de santé (ARS) en matière de supervision financière des établissements de santé ont été renforcées par plusieurs dispositifs: encadrement de recours à l'emprunt; mise en place de comités de veille régionaux relatifs à la détection, au suivi et au traitement des problématiques de trésorerie; déploiement du processus de fiabilisation et de certification des comptes des établissements publics de santé, création du Comité de la performance et de la modernisation de l'offre de soins hospitaliers (COPERMO) pour analyser les grands projets d'investissement et les situations financières les plus dégradées.

Ces nouveaux dispositifs ont confirmé la nécessité d'une part de renforcer le dialogue budgétaire entre l'ARS et les établissements dont les situations financières sont les plus critiques et d'autre part de se concentrer davantage sur l'analyse des grands équilibres financiers, notamment ceux figurant au plan global de financement pluriannuel (PGFP), et pas uniquement sur les situations budgétaires à court terme. Il s'agit pour les établissements d'arrêter des plans d'actions pluriannuels permettant de garantir l'atteinte des objectifs fixés, en intégrant le cas échéant l'étude de plusieurs scénarios relatifs à l'évolution de leurs activités ou au cadre réglementaire. Pour les ARS, il s'agit de cibler prioritairement leurs analyses, leur accompagnement et leurs interventions sur la soutenabilité et la crédibilité des trajectoires financières, ainsi que sur la maîtrise du cycle de trésorerie.

Cette dynamique doit s'apprécier dans le contexte de la mise en œuvre du plan d'économie ONDAM 2015-2017. Tous les établissements doivent en effet engager des programmes de transformation de l'offre de soins leur permettant d'améliorer l'efficacité de la dépense hospitalière par l'adéquation des moyens notamment de la masse salariale à l'activité. Ces actions s'inscrivant nécessairement dans une perspective pluriannuelle, les ARS devront renforcer leur pilotage stratégique sur ces aspects et prioriser leurs analyses sur les situations à plus fort enjeu.

Une meilleure anticipation et appréciation des risques financiers nécessite également que les prévisions budgétaires soient analysées suffisamment en amont dans l'année civile pour permettre aux acteurs de procéder aux corrections, nécessaires en cas d'écart par rapport aux objectifs fixés. Or, l'arrêté tardif de l'état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD) et du PGFP, le plus souvent courant mai voire juin, obérerait le renforcement souhaité du pilotage.

Aussi est-il apparu nécessaire de modifier le cadre réglementaire. Le décret n° 2015-1687 du 16 décembre 2015 relatif à la procédure budgétaire des établissements de santé, complété par un arrêté à paraître qui précisera les dates de transmission à l'ARS des rapports infra-annuels (RIA), vise à répondre aux enjeux suivants:

- organiser, suffisamment en amont de l'exécution budgétaire, le dialogue de gestion financière interne aux établissements et entre l'ARS et les établissements concernés.
Les établissements de santé doivent, à compter de l'année 2017, arrêter et transmettre à l'ARS leur EPRD et leur PGFP au plus tard le 1^{er} janvier. Le régime du suivi infra-annuel de l'EPRD et des décisions modificatives est également adapté en conséquence;
- améliorer l'analyse pluriannuelle relative aux grands équilibres financiers.

Le décret vise à mettre en application l'article 27 de la loi de programmation des finances publiques 2014-2019 qui renforce la supervision financière des établissements publics de santé soumis à un plan de redressement.

La présente instruction précise par ailleurs les conditions d'application des réformes introduites par ce décret pour l'élaboration des EPRD et des PGFP par les établissements de santé et les modalités du dialogue budgétaire avec les ARS.

1. Le décret du 16 décembre 2015 relatif à la procédure budgétaire des établissements de santé vise à renforcer le pilotage budgétaire des ARS et la qualité des échanges financiers avec les établissements

Le décret du 16 décembre s'applique aux établissements publics de santé et aux établissements privés de santé mentionnés aux *b* et *c* de l'article L. 162-22-6 du code de la sécurité sociale.

1.1. L'avancée du calendrier budgétaire permet une plus grande anticipation des trajectoires financières des établissements

En avançant au 1^{er} janvier au plus tard la transmission de l'EPRD et du PGFP par le chef de l'établissement au directeur général de l'ARS, l'objectif est de permettre :

- aux établissements de santé d'avancer et ainsi crédibiliser le dialogue interne de gestion financière qui précède l'élaboration de l'EPRD et du PGFP. Le fait de disposer d'un budget prévisionnel arrêté au plus tard le 1^{er} janvier permet au chef d'établissement de conduire les objectifs de gestion qu'il s'est fixés, de les partager tant en interne qu'avec l'ARS et de pouvoir réagir en cours d'année en cas de dérapage constaté par rapport à la trajectoire ;
- aux agences régionales de santé de rendre plus effective la logique annuelle des autorisations de recettes et de dépenses, de permettre un examen en plusieurs phases de l'EPRD et d'être en capacité de détecter suffisamment en amont les écarts par rapport à la trajectoire fixée, afin que le chef d'établissement puisse proposer les mesures correctives adéquates.

L'année 2016 sera une année transitoire pour laisser aux établissements de santé le temps de revoir leur calendrier de dialogue interne de gestion en amont de la présentation de leur EPRD et PGFP à l'ARS. L'article 2 du décret susvisé prévoit ainsi que les EPRD 2016 devront être arrêtés au plus tard le 31 mars, la date du 1^{er} janvier s'appliquant à partir de l'exercice 2017.

1.1.1. Un nouveau calendrier budgétaire¹

La présentation, très en amont dans l'année, des prévisions budgétaires des établissements doit permettre de redonner du sens à la notion d'annualité budgétaire tout en permettant d'étaler dans le temps l'instruction des EPRD par les ARS. Les modalités de dialogue seront à adapter par chaque ARS en fonction de la criticité de la situation financière des établissements. Il est ainsi recommandé aux ARS d'anticiper le processus d'expertise et de validation des EPRD dès la fin de l'exercice précédent :

- sur la base du RIA 1 (*cf.* nouveau calendrier § 1.1.2), les ARS seront en capacité dès l'exercice précédent, en novembre et décembre $N - 1$, d'identifier avec l'établissement d'une part sa prévision d'atterrissage financier de l'année $N - 1$ et d'autre part d'éclairer les principaux attendus de l'EPRD de l'année N en termes de prévisions de dépenses et d'inscription des recettes versées sous forme de dotations ;
- ce nouveau calendrier budgétaire prévoit l'examen par l'ARS de l'EPRD et du PGFP en janvier-février N . L'enjeu est prioritairement de se concentrer sur le respect des grands équilibres, le contrôle du respect des engagements par les établissements de leurs objectifs de dépenses et de la sincérité de leurs prévisions de recettes, même si tous les paramètres ne sont pas connus avec certitude (*cf. infra*). Les ARS peuvent à ce stade faire des observations sur l'EPRD et le PGFP, sans assortir cet avis d'un refus, visant soit à sécuriser l'atteinte de la trajectoire financière soit à prendre en compte des remarques destinées à être intégrées dans une prochaine décision modificative ;
- en avril/mai de l'année N , outre les hôpitaux sous plan de redressement (PRE²), qui présenteront obligatoirement une décision modificative (DM) soumise à approbation expresse de l'ARS, les DGARS pourront demander à certains établissements de présenter une DM. Ces établissements doivent être prioritairement ceux dont les résultats du 1^{er} trimestre en termes de maîtrise de la masse salariale et d'évolution des recettes liées à l'activité montreraient un décrochage significatif par rapport à l'EPRD ou ceux dont le niveau des dotations et forfaits finalement notifiés ne permet pas un respect de la trajectoire financière attendue.

Il est recommandé aux établissements qui procèdent à une décision modificative de leur EPRD de mettre à jour le PGFP afin de préserver les équilibres structurels et de le transmettre à l'ARS pour information.

Enfin, s'agissant uniquement des établissements publics de santé, la mise en place des groupes hospitaliers de territoire (GHT) nécessitera d'adapter les modalités de supervision financière afin d'apprécier les situations individuelles, et notamment l'approbation de l'EPRD, à l'aune de la stratégie de groupe inhérente au projet médical partagé, tout en s'assurant que les efforts de redressement et de maîtrise des dépenses continuent à être réalisés par chacun des établissements. En application de l'article 107-II de la loi de modernisation de notre système de santé, les règles

¹ Ce nouveau calendrier est applicable à partir de 2017 selon le décret n°2015-1687 du 16 décembre 2015. Pour l'année 2016, un régime transitoire est prévu avec une transmission au DGARS de l'EPRD et du PGFP pour le 31/03/2016. Les grandes étapes du calendrier budgétaire décrites dans la présente circulaire sont donc décalées de 3 mois pour l'année 2016.

² Établissement sous plan de redressement au sens de l'article L.6143-3 du code de la santé publique.

budgétaires et comptables qui régissent les relations entre les établissements publics parties à un même groupement hospitalier de territoire seront précisées par voie réglementaire. Elles donneront lieu à une instruction complémentaire permettant de préciser les principales évolutions.

L'annexe 1 schématise ces grandes étapes du calendrier budgétaire.

1.1.2. Le régime des décisions modificatives de l'EPRD et de son suivi infra-annuel ont été adaptés en conséquence

Deux changements interviennent dans ce champ dans la nouvelle réglementation :

– le régime du suivi infra-annuel de l'EPRD est simplifié. Jusqu'à présent, les établissements devaient produire 3 rapports infra-annuels (RIA) par an (fin du premier semestre, fin du troisième trimestre et fin d'exercice), la production du 1^{er} RIA intervenant parfois quelques semaines après la fixation de l'EPRD initial.

Il sera désormais demandé aux établissements de produire uniquement deux RIA par an (arrêté du 15 février 2016 fixant les dates d'arrêt et de transmission mentionnées à l'article R. 6145-6 du code de la santé publique) :

- un premier RIA établi à l'issue des données du troisième trimestre, qui devra impérativement être transmis aux ARS avant le 15 novembre. Ce RIA, dont le format a été enrichi (arrêté du 15 janvier 2016 fixant le modèle de suivi et d'analyse de l'exécution de l'état des prévisions de recettes et de dépenses des établissements publics de santé et des établissements de santé privés mentionnés aux *b* et *c* de l'article L. 162-22-6 du code de la sécurité sociale), constituera désormais un réel outil de prévision de l'atterrissage financier de l'exercice *N* – 1 et un outil d'appui à la préparation de l'EPRD *N*, tant pour les établissements que pour les ARS ;
- un second RIA établi à l'issue des données de fin d'année et correspondant à un compte financier de l'exercice *N* – 1 anticipé devra être transmis avant le 15 février *N*.

Il est recommandé d'assortir la production du RIA d'un rapport du directeur expliquant les éventuels écarts par rapport à la trajectoire fixée en EPRD.

La présentation du nouveau modèle de RIA figure en annexe 2.

Le régime de décision modificative est également adapté. La supervision financière est ainsi renforcée pour les établissements soumis à un PRE prévu à l'article L. 6143-3 du code de la santé publique : ces derniers devront présenter à titre obligatoire une décision modificative (DM) de leur EPRD une fois les dotations et forfaits notifiés par l'ARS pour la première fois de l'année civile. Pour les autres établissements, cette DM sera optionnelle et peut s'établir, soit à l'initiative du directeur de l'établissement, soit à l'initiative du DGARS sur les fondements de l'article L. 6145-4, essentiellement lorsqu'il est constaté un décrochage substantiel par rapport à l'EPRD initial, notamment lorsque l'évolution prévisionnelle de la masse salariale n'est pas respectée ou qu'une moindre activité nécessite des mesures d'économie complémentaires.

Les différents motifs de décision modificative de l'EPRD sont rappelés en annexe 4.

Les ARS devront donc continuer à assurer un suivi et une analyse des données budgétaires et comptables (des établissements charges de personnel et activité notamment) tout au long de l'exercice. Il leur appartiendra, le cas échéant, de demander les décisions modificatives prévues à l'article L. 6145-4 du CSP, indépendamment de la transmission des RIA par les établissements.

1.2. *Un recentrage du dialogue budgétaire ARS-établissement sur les situations les plus critiques*

L'article 27 de la loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques (LPFP) pour les années 2014-2019 renforce les conditions dans lesquelles les DGARS doivent approuver les EPRD et les PGFP des établissements qui sont soumis à un PRE prévu à l'article L. 6143-3 du CSP. Il est en effet nécessaire que les ARS adoptent pour ces établissements un suivi rapproché de la situation, afin d'évaluer au mieux l'atteinte par ces structures des objectifs de redressement financier qui figurent au sein de leur PRE ou de leur PGFP. Ces dispositions sont désormais rendues applicables par la publication du décret 2015-1687 du 16 décembre 2015 relatif à la procédure budgétaire des établissements de santé.

1.2.1. Pour les établissements soumis à un PRE, le régime d'approbation du budget est renforcé

Trois éléments principaux sont introduits :

- une approbation obligatoirement expresse par le DGARS, dans les 30 jours suivant la réception des projets d'EPRD et de PGFP. Faute d'approbation expresse, l'EPRD et le PGFP présentés sont considérés comme étant implicitement rejetés ;

- l'approbation des annexes obligatoires³ de l'EPRD : cette approbation doit également être expresse et se concentrer sur le tableau prévisionnel des effectifs rémunérés (TPER). Il s'agit pour les DGARS de vérifier d'une part la cohérence entre les données renseignées au sein du TPER et celles des différents chapitres de rémunérations du personnel inscrits à l'EPRD et d'autre part de s'assurer de la compatibilité des effectifs prévisionnels avec les engagements de retour à l'équilibre de l'établissement;

Les attendus relatifs au TPER sont rappelés en annexe 5;

- les DGARS ne pourront par ailleurs pas approuver l'EPRD lorsque l'évolution des effectifs est « manifestement incompatible » avec l'évolution de l'activité. Cette appréciation est établie en fonction de la situation propre à chaque établissement, compte tenu notamment de l'évolution des modes de prise en charge (virage ambulatoire) ou des recompositions en cours au sein du territoire.

1.2.2. Pour les autres établissements, l'approbation tacite demeure la règle de droit commun

Si la LPFP a modifié le régime d'approbation des EPRD pour les hôpitaux soumis à PRE, celui des autres établissements reste inchangé et répond à un régime d'approbation tacite conformément aux dispositions de l'article L.6143-4: l'EPRD est réputé approuvé si le DGARS n'a pas fait connaître son opposition dans les 30 jours qui suivent sa transmission

Il s'agit en effet de concentrer le travail d'approbation expresse des ARS, ainsi que l'analyse et le dialogue de gestion approfondis qui devront la précéder, sur les situations à enjeux.

Les DGARS sont donc invités à mobiliser leur faculté d'approbation tacite pour les établissements dont la trajectoire financière ne présente pas de difficulté particulière eue égard notamment:

- aux respects des engagements CPOM;
- aux équilibres financiers;
- à la soutenabilité financière d'opérations d'investissement à caractère restructurant.

Cette approbation tacite ne peut néanmoins conduire les ARS à se priver d'une analyse des documents budgétaires ainsi que de la conduite d'un dialogue avec l'établissement, dont les modalités devront en revanche être adaptés à la criticité de la situation financière de l'établissement.

Pour les établissements privés à but non lucratif ex-DG, les règles relatives à l'organisation financière qui leur sont applicables, en particulier celles relatives à la présentation d'un PRE au sens de l'article 6143-3 du CSP et par conséquent du régime d'approbation de l'EPRD et de la présentation d'une DM, seront clarifiées dans les meilleurs délais par voie de décret comme prévu à l'article 6161-3-1 du CSP créé par la loi du 26 janvier 2016 de modernisation de notre système de santé.

2. La supervision financière de l'ARS est recentrée sur l'analyse des grands équilibres financiers et la sincérité de la prévision budgétaire

2.1. L'appréciation de la soutenabilité financière : une analyse pluriannuelle des grands équilibres financiers

Si l'EPRD constitue réglementairement l'acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses annuelles, le PGFP reste l'outil de prévision budgétaire fondamental car permettant d'apprécier l'évolution de la trajectoire financière au cours, a minima, des cinq prochaines années. Cette durée peut être allongée en cas d'investissement majeur ou d'émission obligataire à remboursement in fine du capital.

Le PGFP doit ainsi être le support central de l'analyse partagée sur la situation financière entre l'établissement et l'ARS. Le PGFP ne doit pas se borner à être uniquement un document présentant la couverture financière des investissements, mais doit mettre en évidence les potentiels déséquilibres financiers qui apparaissent annuellement au travers des niveaux de marge brute d'exploitation, de capacité d'autofinancement nette, d'endettement à long terme, de fonds de roulement et de trésorerie.

L'expérience acquise par le COPERMO, les ARS et les comités régionaux de veille des situations de trésorerie (COREVAT) les plus performants au cours des deux dernières années, a permis de construire une doctrine relative à l'appréciation de la qualité de l'équilibre financier à cinq ans proposée par les établissements de santé. Ces éléments doivent être désormais mobilisés par les ARS pour apprécier la soutenabilité des PGFP et des EPRD, ce dernier ne représentant au final qu'une actualisation de la tranche annuelle prévisionnelle du PGFP.

³ Annexes obligatoires de l'article R.6145-19 du code de la santé publique : rapport de présentation du directeur, tableau prévisionnel des effectifs rémunérés, propositions de tarifs de prestations servant de base à la participation du patient

Il s'agit ainsi pour les ARS de s'assurer que les établissements présentent une trajectoire financière solide, ou à défaut, de leur fixer des objectifs. Les PGFP et les EPRD présentant un équilibre emplois/ressources sont ceux pour lesquels la marge brute d'exploitation couvre à la fois la charge annuelle de la dette et les dépenses d'investissements courants tout en maintenant un niveau de fonds de roulement net global (FRNG) suffisant pour sécuriser la trésorerie sans mobilisation excessive d'emprunts à long terme.

Ainsi, la supervision financière de l'ARS appliquée à la validation des EPRD et des PGFP s'articulera autour des axes suivants :

1. Le positionnement de la marge brute d'exploitation tous budgets confondus comme indicateur central de la performance économique de l'établissement, dont l'évolution doit être réaliste, objective et documentée et dont l'amélioration ou le maintien doit reposer majoritairement sur des actions de maîtrise des charges et de sincérité des prévisions de recettes d'activité.

2. La fixation d'un objectif de marge brute d'exploitation suffisant pour permettre le financement d'une part de la charge annuelle de la dette résultant des contrats d'emprunts passés (y compris engagements hors bilan type marchés de partenariat) ou à venir et d'autre part d'un socle minimum d'investissements courants d'environ 3 % des produits d'exploitation courants. Il est recommandé de viser l'atteinte d'un taux de marge brute d'exploitation de l'ordre de 8 % des produits courants hors aides financières dans un délai tenant compte notamment du niveau des efforts d'efficience qui en découlent (voir en annexe 6 les conditions de fixation de cette cible).

3. L'évaluation de la pertinence, du juste dimensionnement et du coût des investissements à caractère restructurant, et qui doivent faire l'objet d'une évaluation socio-économique préalable. Pour les valider, l'ARS pourra s'appuyer sur les éléments de doctrine forgés par le COPERMO (une instruction à paraître prochainement détaillera la méthodologie associée). Il est recommandé que cette analyse soit réalisée en amont de la procédure d'approbation du PGFP. À défaut, l'ARS peut valider le PGFP en mentionnant une mise en attente de la validation du projet, soumis à évaluation socio-économique préalable.

4. L'appréciation du recours à l'emprunt induit par les investissements programmés dans le PGFP. Il convient de calculer la capacité d'endettement de l'établissement sur la durée PGFP, en tenant compte notamment de l'amortissement des emprunts anciens et des conditions financières pratiquées par les banques pour les prêts nouveaux, mais également d'en apprécier la soutenabilité au-delà, sur dix ans au moins. En annexe 6, l'autorisation préalable pour emprunter est rappelée.

5. L'atteinte d'un fonds de roulement net global (FRNG) dit de sécurité car suffisant pour éviter des incidents de trésorerie en cours d'année. Ce niveau tiendra compte d'objectifs d'optimisation du cycle d'exploitation (Besoin en fonds de roulement).

L'annexe 6 détaille les conditions d'équilibre d'un PGFP et par conséquent de l'actualisation de sa tranche annuelle prévisionnelle que constitue l'EPRD.

2.2. L'appréciation de la sincérité de la prévision budgétaire annuelle (EPRD) et pluri-annuelle (PGFP) doit être basée sur des critères simples

La préparation de l'EPRD et du PGFP et leur transmission au DGARS en début d'année civile alors que tous les paramètres ne sont pas encore connus doit respecter le principe de sincérité budgétaire, qui s'inscrit dans le cadre suivant :

- les prévisions de dépenses du compte de résultat principal (CRPP) des établissements de santé doivent être présentées en tenant compte des objectifs et engagements pluriannuels de gestion de l'établissement. Ces engagements sont ceux qui figurent au sein des plans globaux de financement pluriannuels, des contrats de retour à l'équilibre ou de tout autre document contractuel. Les ARS devront veiller à ce que les établissements prennent en compte dans leurs objectifs de prévisions de charges les efforts d'efficience contractés dans le cadre du plan ONDAM : économies sur les achats, optimisation des capacités d'hébergement en hospitalisation complète, développement des prises en charge en ambulatoire, tout secteur d'activité confondu. Il s'agira en particulier de s'inscrire dans une maîtrise de la masse salariale en adéquation avec l'activité, conforme aux objectifs du plan d'économies ONDAM et compatible avec leur situation financière ;
- les prévisions de recettes du CRPP devront être élaborées en s'appuyant sur des hypothèses prudentes, tenant compte des tendances passées et compatibles, pour ce qui concerne les ressources versées par l'Assurance maladie, avec l'évolution attendue du sous objectif « Établissements de santé » de l'ONDAM voté par le Parlement.

Trois principes doivent guider l'élaboration de la prévision des recettes des EPRD et PGFP :

- pour les activités financées par l'activité :
- les établissements devront documenter particulièrement leurs prévisions de volume en s'appuyant sur des éléments connus et objectivables, partagés avec l'ARS et tenant compte notamment de leur tendance passée, du positionnement concurrentiel de l'établissement, de l'évolution de la démographie médicale, des orientations du SROS des recompositions territoriales, du projet médical de territoire et de l'évolution des modes de prise en charge dans le cadre du « virage ambulatoire ». À défaut d'éléments précis, il est recommandé de ne pas prévoir d'augmentation de l'activité allant au-delà de l'évolution démographique du territoire ;
- pour estimer les tarifs nationaux de prestation afférents aux activités, les établissements pourront prendre en compte l'évolution qu'ils ont constatée sur les tarifs liés à leur activité au cours de l'année $N - 1$ (taux moyen de l'établissement). Cette évolution pourra par ailleurs être modulée en fonction de l'évolution du taux de l'ONDAM établissements de santé entre N et $N - 1$ (évolution du taux moyen de l'établissement corrélativement à l'écart de celui de l'ONDAM entre les deux années) ;
- pour les activités financées sous forme de dotations et de forfaits, les établissements pourront se baser, sauf instruction contraire de l'ARS :
 - sur la reconduction des moyens alloués en $N - 1$ pour le financement de ces activités en tenant compte le cas échéant des effets déjà connus d'une nouvelle modélisation ;
 - le cas échéant, sur les engagements pluriannuels nationaux (COPERMO) ou régionaux au titre des investissements ou des soutiens au redressement de la trajectoire financière.

L'élaboration du CRPP, au sein de l'EPRD comme du PGFP, à partir d'hypothèses prudentes d'évolution des recettes devra donc conduire les établissements à se concentrer davantage sur les actions de maîtrise des dépenses afin de garantir l'équilibre de leur trajectoire financière, en cohérence avec les objectifs du plan ONDAM 2015-2017. Afin de garantir un dialogue de gestion de qualité et une bonne compréhension par l'ARS des hypothèses retenues, il importe que le rapport du directeur soit suffisamment détaillé sur l'ensemble des éléments évoqués.

L'annexe 2 de la présente instruction détaille les modalités qui peuvent être retenues pour l'élaboration de l'EPRD.

Toute difficulté de mise en œuvre de la présente instruction devra être signalée au bureau PF1 de la DGOS (dgos-pf1@sante.gouv.fr).

Pour la ministre et par délégation :

Le directeur général de l'offre de soins,
J. DEBEAUPUIS

Le directeur général de la sécurité sociale,
T. FATOME

Pour le secrétaire d'État chargé du budget
et par délégation :

Pour le directeur du budget :

Le sous-directeur,
J.-F. JUERY

Pour le ministre des finances
et des comptes publics et par délégation :

Le directeur général adjoint,
V. MAZAURIC

*Le secrétaire général des ministères
chargés des affaires sociales,*

P. RICORDEAU

ANNEXE 1

SCHÉMATISATION DU CALENDRIER BUDGÉTAIRE

(Calendrier indicatif à adapter par chaque ARS selon la criticité de la situation financière des établissements)

Le décret n° 2015-1687 du 16 décembre 2015 prévoit une application du nouveau calendrier à partir du 1^{er} janvier 2017. Pour l'année 2016, un régime transitoire est prévu avec une transmission au DGARS de l'EPRD et du PGFP pour le 31 mars 2016 au plus tard. Le calendrier indicatif schématisé ci-dessous est donc décalé de 3 mois pour l'année 2016.

<i>N</i> - 1	Octobre à décembre	Préparation de l'EPRD année <i>N</i> et du PGFP
		<ul style="list-style-type: none"> - Prévision d'activité médicale pour l'année <i>N</i> - Production du RIA1 année <i>N</i> - 1: projection du résultat anticipé <i>N</i> - 1 après 9 mois d'activité et du tableau des effectifs rémunérés - Consolidation budgétaire en lien avec l'ARS sur la base des hypothèses d'atterrissage retenues et des hypothèses de construction à retenir pour l'exercice suivant: <ul style="list-style-type: none"> - arbitrage directoire/chef d'établissement sur la trajectoire EPRD et PGFP; - présentation aux instances (CME, CTE, CS¹) pour information ou consultation
<i>N</i>	Janvier	Examen de l'EPRD et du PGFP
		<ul style="list-style-type: none"> - Notification de l'EPRD et du PGFP arrêté par le chef d'établissement au DGARS et des propositions de tarifs de prestations pour la participation des patients - Transmission des demandes d'autorisation préalable d'emprunter pour les établissements soumis à cette procédure - Production du RIA2 <i>N</i> - 1: compte financier anticipé et tableau de financement <i>N</i> - 1 - Validation/rejet de l'EPRD et du PGFP par l'ARS: <ul style="list-style-type: none"> ⇒ pour les EPS sous PRE: régime d'approbation expresse ⇒ pour les autres établissements: approbation tacite sous 30 jours ou approbation/rejet transmis à l'établissement- - Validation/rejet des tarifs journaliers de prestation - Validation/rejet du programme annuel d'emprunt après avis DRFIP
	Mars-avril	Actualisation des principales recettes et dépenses
		<ul style="list-style-type: none"> - Publication des tarifs nationaux année <i>N</i> - Notification des arrêtés de dotations année <i>N</i> - Mise à disposition des données d'exécution 1^{er} trimestre <i>N</i> des dépenses de titre 1 (OREGHON, SCANSANTE) et des recettes de titre 1 (SCANSANTE)
	Mai-juin	Si nécessaire, décision modificative (DM) du budget
		<ul style="list-style-type: none"> - À l'initiative du chef d'établissement ou à la demande du DGARS en cas de décrochage significatif par rapport à la trajectoire validée ou pour tous les EPS sous PRE, décision de production d'une DM - Élaboration d'un projet de DM par l'établissement - Approbation de la DM par le DGARS (régime d'approbation identique que pour l'EPRD) - Production des comptes financiers <i>N</i> - 1
	Octobre à décembre	- Préparation de l'EPRD <i>N</i> + 1 et du PGFP
		<ul style="list-style-type: none"> - Préparation de l'EPRD et du PGFP <i>N</i> + 1 - Production du RIA 1 année <i>N</i>: projection du résultat anticipé <i>N</i> après 9 mois d'activité et du tableau des effectifs rémunérés (...)

¹ Commission médicale de l'établissement, comité technique de l'établissement et conseil de surveillance.

ANNEXE 2 :

CONDITIONS D'ÉLABORATION DE L'EPRD INITIAL ET SUIVI INFRA-ANNUEL

1. Élaboration de l'EPRD

L'article R. 6145-29 du Code de la santé publique (CSP) prévoit que les établissements de santé doivent transmettre leur EPRD au directeur général de l'Agence régionale de santé (DGARS) au plus tard le 1^{er} janvier. Pour l'année 2016, cette date est fixée au 31 mars en application des dispositions de l'article 2 du décret du 16 décembre 2015.

À défaut d'une transmission de l'EPRD à la date prévue, le DGARS arrête lui-même l'EPRD, conformément aux dispositions prévues à l'article L. 6145-2 du CSP, l'EPRD revêtant alors un caractère entièrement limitatif.

L'élaboration de l'EPRD pour l'année N s'établira alors que les dépenses et les recettes de l'année N – 1 ne sont pas encore connues avec certitude. Par conséquent, les établissements devront améliorer leurs anticipations de fin d'exercice budgétaire et leur contrôle de gestion interne et détailler davantage, par chapitres, les prévisions de dépenses et de recettes attendues sur N – 1. Aussi les établissements sont invités à mettre en place, en l'absence de clôture infra-annuelle, de véritables perspectives de clôtures, notamment dans le cadre de la présentation du RIA1.

Enfin, la fixation d'un EPRD au moment où l'ensemble des paramètres de financement à la charge de l'assurance maladie (tarifs, dotations, forfaits) ne sont pas encore connus avec certitude nécessite, tant pour les établissements qui devront arrêter leur EPRD que pour les ARS qui seront chargées de l'approuver, que les prévisions se basent sur des hypothèses tenant compte des tendances passées et prudentes.

Afin de fiabiliser et d'harmoniser la production de l'EPRD, les établissements de santé sont ainsi invités à suivre les préconisations suivantes :

1.1. Recommandations relatives à l'élaboration du volet « recettes » du CRPP

Afin de fiabiliser et d'harmoniser la production de l'EPRD, il peut être recommandé aux établissements de s'appuyer sur les perspectives suivantes :

i. Fiabilisation des prévisions de recettes finales de l'année N – 1

La préparation de l'EPRD N s'établira au cours du dernier trimestre de l'année N – 1 et donc avant la connaissance des éléments définitifs d'activité de l'année N – 1.

Afin de renforcer la fiabilité des prévisions de recettes de fin d'année, et plus généralement du résultat de fin d'exercice, et de partager ces données avec l'ARS, les données renseignées au sein du rapport infra-annuel (*cf. infra*) ont été enrichies pour que les établissements renseignent désormais au niveau du chapitre, et non plus uniquement au niveau des titres, leurs projections de fin d'année concernant le compte de résultat prévisionnel principal (CRPP). Les prévisions de fin d'année pourront donc être détaillées et devront s'appuyer sur les éléments suivants :

- pour les financements accordés sous forme de dotations et forfaits, les prévisions pourront intégrer des dotations attendues non notifiées qui ont fait l'objet d'un engagement de l'ARS pour l'exercice considéré au sein du contrat pluriannuel d'objectifs de moyens ou dont la délégation présente un caractère certain ou qui a été confirmé par l'ARS ;
- pour les ressources liées à l'activité ou les autres produits, la connaissance des 9 ou 10 premiers mois de l'année doit permettre de prévoir les principales tendances d'atterrissage de fin d'exercice, en poursuivant l'amélioration de l'exhaustivité des données de facturation et de codage de l'information médicale, en développant le contrôle de gestion des recettes au sein de l'établissement et en développant encore plus étroitement la synergie entre les directions financières et les départements d'information médicale ainsi qu'avec le comptable public

ii. Élaboration des prévisions de recettes de l'année N

a) Produits liés à l'activité

La capacité à anticiper les prévisions de recettes de l'année N repose avant tout, pour les établissements qui exercent des activités financées par la tarification à l'activité (T2A), sur la qualité des prévisions d'activité médicale des différents pôles, en lien avec les orientations fixées au schéma régional de l'offre de soins et contenues dans le projet médical de l'établissement. Cette prévision d'activité pourra être établie dès l'automne N – 1 afin de préparer le budget N.

a. 1) Détermination du volume prévisionnel d'activité

L'anticipation du niveau prévisionnel d'activité exprimé en nombre de séjours ou de séances ou en pourcentage d'évolution constitue un enjeu stratégique qui doit faire l'objet d'un dialogue de gestion au sein du directoire de l'Établissement de santé et en lien avec l'ensemble des pôles d'activité médicale. La prévision d'un niveau d'activité et d'objectifs atteignables est davantage discriminante en matière de prévisions de recettes que la connaissance parfaite des éléments de tarification.

Afin de déterminer leur prévision de volume d'activité (sur les séjours et sur l'activité externe), les établissements devront notamment s'appuyer sur :

- les évolutions de la démographie du territoire de l'établissement ;
- la modification de la structure d'activité, notamment découlant du virage ambulatoire, en cohérence avec :
- les objectifs fixés à l'établissement en référence aux cibles nationales ;
- les activités nouvelles relevant des orientations du schéma régional de l'offre de soins et/ou du projet médical de l'établissement ;
- des transformations induites par la recomposition de l'offre de soins sur le territoire et de leurs impacts sur les parts de marché de l'établissement ;
- la démographie médicale de l'établissement ;
- les objectifs d'activité et de recettes contractualisés dans le cadre des CREF ou validés dans le cadre des plans de redressement.

À défaut d'évolution objectivée par ces éléments, il est recommandé de ne pas prévoir d'augmentation de l'activité, sauf justification liée à une évolution démographique dynamique sur le territoire.

Par ailleurs, et compte tenu des différences de tarification, il est recommandé d'établir la prévision du volume d'activité en distinguant les types de prise en charge et en tenant compte, notamment, des objectifs de développement des prises en charge ambulatoires venant en substitution des prises en charge en hospitalisation complète.

a. 2) Détermination de l'évolution prévisionnelle des tarifs nationaux de prestation

La fixation des tarifs doit permettre d'appréhender « l'effet-prix » des recettes liées à l'activité. Il s'agit :

- des tarifs relatifs à la tarification des séjours : groupes homogènes de séjours (GHS) et leurs suppléments, forfaits dialyse, groupes homogènes de tarifs (GHT), forfaits interruptions volontaires de grossesse (IVG), prestations de prélèvements d'organes et de tissus (PO) ;
- des tarifs des prestations externes faisant l'objet d'une tarification spécifique : actes et consultations externes (ACE), forfait sécurité et environnement hospitalier (SE), forfaits d'accueil et de traitement des urgences (ATU), forfaits techniques et assimilés (FT).

Les éventuelles modifications apportées à ces différents tarifs sont publiés et applicables à compter du 1^{er} mars de l'année *N*. Les établissements pourront par conséquent prendre en compte les orientations suivantes :

- les prévisions de ressources des deux premiers mois de l'année *N* devront s'appuyer sur les tarifs connus au moment où l'EPRD est préparé ;
- pour les dix mois suivants, il pourra s'agir :
 - de prendre en compte une évolution de tarifs identique à celle propre à l'établissement au cours de l'année *N* – 1, cet effet prix étant communiqué à chaque établissement de santé par l'ARS
 - d'ajuster cette évolution de tarifs en fonction de l'écart constaté entre l'ONDAM établissements de santé voté pour l'année *N* – 1 et celui prévu pour l'année *n* au moment de la préparation de l'EPRD¹.

Il s'agira pour les établissements d'éviter de prendre en compte des moyennes nationales qui ne reflètent pas nécessairement les impacts de tarifs constatés au niveau de l'activité propre à l'établissement (liées aux différences de case-mix et de qualité du codage).

Le coefficient prudentiel appliqué aux tarifs MCO devra être reconduit sur *N* à l'identique de celui qui a été retenu sur *N* – 1 et l'impact lié à son éventuel dégel ne devra pas être inscrit au sein des recettes prévisionnelles de l'établissement.

¹ Les EPRD seront arrêtés définitivement par les établissements de santé au 1^{er} janvier, date à laquelle le Parlement a voté l'ONDAM et ses différents sous-objectifs.

Il importe que les prévisions anticipées par les établissements, tant sur le volume que sur la prise en compte de l'effet prix, soient partagées suffisamment en amont entre le chef d'établissement et le DGARS.

a. 3) Tarifs journaliers de prestation (TJP)

Les TJP continueront à servir de base au calcul de la participation financière du patient jusqu'en 2019 (inclus), en application de la LFSS 2016 (article 77 de la loi n° 2015-1702 du 21 décembre 2015 de financement de la sécurité sociale pour 2016). Les propositions de tarifs de prestation constituant une annexe obligatoire de l'EPRD, ils devront donc être soumis à l'approbation du DGARS avant le 1^{er} janvier.

À compter de 2016, un décret va encadrer l'évolution à la hausse des TJP conformément aux dispositions de l'article 77 de la même loi. Ce plafonnement réglementaire s'accompagnera, par ailleurs, de la poursuite des efforts de diminution des TJP s'étant le plus éloignés des règles fixées par le décret n° 2009-213 du 23 février 2009.

b) Dotations et forfaits

La présentation d'un EPRD en amont des notifications de dotations et forfaits doit conduire les établissements à rester prudents sur leurs prévisions.

b-1) Prévisions relatives aux dotations

Pour l'ensemble des dotations (dotation annuelle de financement, missions d'intérêt général et d'aides à la contractualisation, Fonds d'intervention régional), les prévisions de l'année *N* devront être intégrées en produits attendus non notifiés.

Pour les dotations ayant vocation à financer des activités « historiques », dont la nature rend probable la reconduction du financement sur l'année *N*, les établissements reprendront dans leur EPRD les montants notifiés en *N - 1* au moment où l'EPRD de l'année *N* est produit, sans prévoir de taux d'évolution automatique.

Les mesures ponctuelles allouées à titre exceptionnel sur l'année *N - 1* et dont le versement n'est pas attendu sur *N* ne devront pas être reprises au sein du projet d'EPRD.

Ce principe général pourra être ajusté localement, en fonction des éléments suivants :

prise en compte d'orientations déjà fixées à titre pluriannuel pour des activités dont le financement a été modélisé par l'échelon national ou par l'ARS (MERRI/MIG, DAF SSR notamment) et permettant d'arrêter une évolution probable de la dotation sur *N*;

- inscription possible d'aides financières prévues au CPOM ou dont la délégation est attendue au titre d'un soutien national ou régional à l'investissement ou au redressement de la trajectoire financière (COPERMO, CREF);
- prise en compte d'évolutions anticipées de politiques régionales de financement de l'ARS (permanence des soins, financement des activités de psychiatrie, doctrine régionale d'emploi de certains crédits, etc.).

Afin de garantir la sincérité de l'EPRD, les différentes orientations retenues devront être discutées avec l'ARS en amont de la présentation et de l'examen de l'EPRD, notamment au moment du dernier arrêté de dotation de l'année *N - 1*, afin d'en extraire la partie considérée comme stable par l'agence

b-2) Prévisions relatives aux forfaits

S'agissant des forfaits, les montants alloués sur *N - 1* devront être reconduits sur *N*, sauf dans l'hypothèse d'une évolution prévisionnelle de l'activité financée par ces forfaits.

c) Autres produits

Pour tous les autres produits (titre 3 notamment), leur prévision en *N* devra s'appuyer sur la connaissance des résultats anticipés en *N - 1*, des tarifs déterminés pour l'année *N* (chambre particulière, tarifs hôteliers, etc.) et des autres éléments connus par l'établissement.

Si ces recommandations méthodologiques ne sont pas prises en compte par les établissements pour la construction de leur EPRD et PGFP, les DGARS pourront rejeter l'EPRD ou le PGFP en raison de l'absence de sincérité des prévisions (voir infra Motifs de refus de l'EPRD par le DGARS).

1.2.) *Recommandations relatives à l'élaboration du volet « dépenses » du CRPP*

i. Fiabilisation des prévisions de dépenses de l'année N – 1

Comme pour les recettes, la préparation de l'EPRD de l'année *N* avant la clôture de l'exercice nécessitera d'affiner la projection de dépenses de l'année *N – 1*, sur la base de la connaissance des dix premiers mois de l'année. Les données renseignées au sein du RIA transmis le 15 novembre seront donc détaillées également au niveau du chapitre dans les onglets relatifs aux données projetées.

Le tableau des effectifs rémunérés sera également inséré au sein des 2 RIA : le RIA intermédiaire devra donc permettre d'identifier une projection des ETP rémunérés sur la fin de l'année et permettre par conséquent de mieux simuler la prévision de dépenses relative à la masse salariale.

ii. Élaboration des prévisions de dépenses de l'année N

La possibilité d'identifier dès le 1^{er} janvier la prévision de dépenses de l'année *N* et de l'inscrire dans l'EPRD constitue le premier objectif de la réforme de l'avancement du calendrier. Cette prévision de dépenses doit être construite en cohérence avec le maintien ou l'amélioration nécessaire de la situation financière structurelle de l'établissement, les engagements de l'établissement en matière d'efficience de la dépense hospitalière, ainsi que les objectifs d'activité et de recettes évoqués supra. Compte tenu des hypothèses prudentes à retenir pour les prévisions de recettes, les établissements devront, le cas échéant, concentrer les efforts d'efficience intégrés à leur EPRD et leur PGFP sur les actions de maîtrise des dépenses.

À cet égard, les établissements veilleront à mettre en cohérence leurs objectifs de dépenses avec les éléments suivants :

- les orientations fixées par l'agence régionale de santé en matière d'évolution de la masse salariale (médicale et non médicale) en adéquation avec l'activité, dans le cadre notamment du plan ONDAM ; à cet égard, les établissements veilleront à définir précisément les différents impacts afférents à leurs prévisions de dépenses sur les charges de personnel (effet volume, GVT médical et non médical, impact chiffré des autres mesures réglementaires à caractère statutaire ou salarial, social ou fiscal) pour partager ces hypothèses avec l'ARS ;
- les engagements pris dans le cadre des tranches annuelles des contrats de retour à l'équilibre financier (CREF) et des plans de redressement (PRE) ou des PGFP, y compris s'agissant du retour sur investissement de projets à caractère restructurant, notamment lorsqu'un financement national ou régional a été accordé (revues DIPI...);
- les mesures d'économies liées à l'efficacité de la dépense hospitalière (programme PHARE) ainsi que celles relatives aux objectifs du plan ONDAM (feuille de route, CPOM,...)

Les ARS devront s'assurer de la compatibilité de ces prévisions de dépenses avec les engagements pluriannuels de l'établissement et les objectifs régionaux (évolution de la masse salariale, feuille de route...).

1.3. *Rappel des annexes obligatoires de l'EPRD*

Conformément aux dispositions de l'article R. 6145-19, l'EPRD transmis au 1^{er} janvier doit comporter les annexes suivantes :

- 1^o Le rapport du directeur : pour faciliter le dialogue budgétaire entre l'ARS et l'établissement, le rapport devra notamment mettre en avant les hypothèses retenues et leurs sous-jacents en matière de prévision d'activité, d'estimation des effets tarifs, d'évolution des effectifs et de la masse salariale associée. Il devra présenter de manière détaillée (montant, calendrier, impact en ETP et en euros, pilotage) les actions de maîtrise des dépenses intégrées à l'EPRD, notamment celles s'intégrant dans le plan ONDAM (virage ambulatoire, optimisation des achats...). Les données renseignées sous ANCRE seront progressivement enrichies pour que ces éléments soient partagés entre les acteurs.
- 2^o Le tableau prévisionnel des effectifs rémunérés : le cadre réglementaire du TPER a été modifié par l'arrêté n° AFSH1509165A du 9 avril 2015 afin d'améliorer le contenu des informations renseignées et de mieux identifier les effets prix et les effets volumes. Ce modèle devra donc être respecté impérativement et renseigné de manière exhaustive par les établissements (cf. annexe 4).
- 3^o Les propositions de tarifs de prestation : les tarifs pourront donc être applicables au 1^{er} janvier mais devront respecter, pour les établissements concernés, les principes de fixation évoqués supra.

2. Suivi infra-annuel de l'EPRD

Conformément aux dispositions de l'article L. 6145-1 du CSP, les établissements de santé sont tenus de suivre et d'analyser les conditions d'exécution de l'EPRD et de transmettre cette information au DGARS.

Le nouvel article R. 6145-6 du CSP réduit de trois à deux le nombre de rapports infra-annuels de l'EPRD. Dans le système précédent, un premier RIA était exigé au mois d'août sur la base des réalisations à fin juin, quelques semaines uniquement après la présentation de l'EPRD initial.

Une simplification est donc introduite comme corollaire de l'avancement du calendrier budgétaire. Désormais, avec un EPRD arrêté au 1^{er} janvier, les modalités de suivi peuvent être allégées dans la mesure où, lorsque cela est nécessaire, les établissements seront tenus de présenter une décision modificative après notification des dotations et forfaits (nouvel article R. 6145-40 du CSP, cf. paragraphe suivant), soit au cours du deuxième trimestre.

L'arrêté du 15 février 2016 fixant les dates d'arrêt et de transmission mentionnées à l'article R. 6145-6 du code de la santé publique a fixé les dates d'arrêt des RIA aux dates suivantes :

- une transmission du 1^{er} RIA au plus tard le 15 novembre pour rendre compte des données d'exécution et de projection à l'issue du 3^e trimestre. Ce 1^{er} RIA devra permettre d'apprécier la prévision d'atterrissage financier de l'année $N - 1$ et de constituer une 1^{re} étape d'anticipation du budget de N . Dans cette optique, le modèle du RIA a été profondément adapté. La partie « projections des CRP » devra désormais être renseignée au niveau des chapitres et non plus uniquement des titres, pour ce qui concerne le CRPP. Cette projection permettra de faire apparaître les éléments clés de la projection budgétaire (détail sur les prévisions de recettes et de dépenses et projection de la marge brute d'exploitation du CRPP), ainsi que les opérations liées à l'investissement.

Le modèle du RIA introduit également un tableau permettant de disposer d'une projection relative au tableau prévisionnel des effectifs rémunérés, et ainsi d'apprécier au mieux les prévisions d'évolution de la masse salariale et le respect des engagements de l'établissement sur ses effectifs prévisionnels.

Compte tenu de son nouveau format, ce RIA constituera un document permettant d'anticiper au mieux la prévision de fin d'exercice et deviendra un support permettant aux ARS et aux établissements de préparer l'EPRD de l'année N .

- une transmission du second RIA au plus tard le 15 février pour rendre compte des données d'exécution de fin d'année et disposer par anticipation des réalisations de $N - 1$ sur le compte de résultat et le tableau de financement sans attendre l'approbation du compte financier définitif dont le délai a été repoussé compte tenu des exigences de certification des comptes. Établi après la production de l'EPRD N , ce compte financier anticipé des résultats $N - 1$ devra permettre de porter une première appréciation sur la capacité de l'établissement à tenir l'objectif fixé sur N notamment en cas d'écart significatif entre la prévision d'atterrissage du RIA1 et les éléments de clôture retranscrits dans le RIA2.

Indépendamment de l'analyse des RIA, il reviendra à l'ARS d'assurer tout au long de l'exercice budgétaire, pour les établissements dans son ressort géographique, un suivi et une analyse des données comptables et financières qu'elle a à sa disposition (charges de personnel et produits de l'activité en particulier). Lorsque l'analyse de ces données soulève des incertitudes sur la capacité d'un établissement à respecter sa trajectoire budgétaire, il appartiendra à l'ARS d'engager le dialogue nécessaire avec l'établissement et, le cas échéant, de demander les décisions modificatives prévues à l'article L. 6145-4 du CSP.

La nouvelle maquette budgétaire du RIA

La maquette du RIA a été modifiée par l'arrêté du 15 janvier 2016 fixant le modèle de suivi et d'analyse de l'exécution de l'état des prévisions de recettes et de dépenses des établissements publics de santé et des établissements de santé privés mentionnés aux b et c de l'article L. 162-22-6 du code de la sécurité sociale. Les principales modifications apportées à la maquette sont les suivantes :

- ajout d'un tableau Projection détaillée du CRPP : le détail des projections annualisées au niveau du chapitre, et non plus seulement au niveau du titre, a pour objectif d'améliorer l'analyse de l'atterrissage financier de fin d'année. Il est également inséré le calcul de la marge brute et du taux de marge brute pour ce budget ;
- modification du tableau Suivi détaillé du CRPP : les réalisations à dates sont comparées désormais aux prévisions année entière du dernier EPRD exécutoire de manière à calculer un taux de réalisation. En effet, les comparaisons avec les prévisions à date se sont avérées inutiles, ces dernières étant issues d'un calcul plus ou moins mécanique ;

- enrichissement des tableaux relatifs aux projections : de manière à améliorer la lecture des projections et en augmenter l'intérêt, les réalisations $N - 1$ seront rappelées et le taux d'évolution entre réalisations $N - 1$ et projections annualisées N calculé ;
- enrichissement du tableau de financement par l'insertion des notions financières fondamentales : CAF, taux de CAF, CAF nette, encours de dette, taux d'endettement etc.
- simplification des TPER (suppression des colonnes relatives aux effectifs physiques et ETP moyens ainsi que les colonnes charges sociales) et mise en cohérence du détail des personnels médicaux et non médicaux avec le TPER de l'EPRD pour améliorer le pilotage de la masse salariale ;

À noter que les tableaux TPER sont renseignés dans les deux RIA et non plus seulement le dernier.

La nouvelle maquette du RIA peut être consultée sur le site du ministère, au sein de l'espace dédié au Professionnel, dans le sous dossier Règles budgétaires et comptables du dossier Gérer un Établissement de santé.

ANNEXE 3

CONDITIONS D'APPROBATION ET DE REFUS DE L'EPRD PAR LE DGARS

Les nouvelles dispositions issues de l'article 27 de la loi n° 2014-1653 du 29 décembre 2014 de programmation des finances publiques (LPPF) 2014-2019 modifient les modalités de la supervision financière des ARS auprès des EPS soumis à un plan de redressement (PRE). La réforme du calendrier budgétaire, en avançant la date d'examen de l'EPRD par le DGARS, doit également permettre à ce dernier de renforcer les outils de dialogue budgétaire entre l'ARS et l'établissement.

1. Procédure d'approbation de l'EPRD par le DGARS

Le 2° *bis* de l'article L. 6143-4 du CSP introduit par l'article 27 de la LPPF crée deux régimes distincts d'approbation de l'EPRD en fonction de la situation de l'établissement: d'une part les EPS soumis au PRE de l'article L. 6143-3; d'autre part les autres établissements.

1.1. EPS soumis à un plan de redressement (PRE article L. 6143-3 du CSP)

i. Champ d'application

L'article L. 6143-3 ne concerne que les EPS. Il prévoit que le DGARS demande à un EPS un PRE dans deux types de situations:

- soit parce que la situation financière l'exige;
- soit parce que la situation financière de l'établissement présente un déséquilibre financier. La caractérisation de cette situation se fonde sur la présence de l'un ou plusieurs critères fixés à l'article D. 6143-39¹:
 - déficit du compte de résultat principal supérieur à 2 % pour les EPS dont l'emploi de directeur est un emploi fonctionnel de la fonction publique hospitalière², 3 % pour les autres établissements;
 - présence cumulative d'un déficit du compte de résultat principal et d'une capacité d'autofinancement (CAF) inférieure à 2 % des produits toutes activités confondues;
 - CAF insuffisante pour couvrir le remboursement contractuel du capital des emprunts (situation de « CAF nette » négative).

Un EPS rentre dans le champ de l'article L. 6143-3 à partir du moment où le DGARS met en œuvre la procédure, c'est-à-dire qu'il sollicite par écrit la présentation d'un PRE³ dans un délai de un à trois mois. Il n'est pas nécessaire que le PRE ait donné lieu à la signature formelle de l'avenant au contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens (CPOM). Afin de pouvoir pleinement mobiliser les nouvelles dispositions introduites par la LPPF, il est recommandé que les ARS mettent en œuvre avec tout le formalisme requis la procédure de présentation d'un PRE dès que la situation financière de l'établissement le justifie.

ii. Procédure d'approbation de l'EPRD

Pour les hôpitaux soumis à un PRE, l'approbation de l'EPRD par le DGARS est obligatoirement expresse, conformément aux dispositions du 2° *bis* de l'article L. 6143-4 du CSP. Par conséquent:

- une approbation tacite de l'EPRD n'est plus possible pour ces établissements;
- en l'absence d'une réponse par le DGARS dans les 30 jours qui suivent la réception de l'EPRD, l'EPRD n'est pas approuvé (régime de refus implicite) et le directeur de l'établissement doit présenter un nouvel EPRD;
- les annexes obligatoires de l'EPRD mentionnées à l'article R. 6145-19 doivent également faire l'objet d'une approbation expresse⁴: leur approbation devra donc être mentionnée de manière explicite par le DGARS dans sa notification.

¹ Critères applicables uniquement pour les établissements qui présentent des produits supérieurs à 10 M€ au CRP.

² La liste des établissements concernés par le seuil à 2% est sur le site du CNG: <http://www.cng.sante.fr/Repartition-des-emplois-1377.html>

³ La demande de présentation d'un PRE doit être explicite et faire référence à l'article L.6143-3. La demande de présentation d'un contrat de retour à l'équilibre financier, d'un contrat de retour à l'équilibre budgétaire, d'un contrat de modernisation ou tout autre terme ne conduit pas l'établissement concerné à être soumis au PRE de l'article L.6143-3.

⁴ Les annexes obligatoires sont: le rapport de présentation du directeur, le tableau prévisionnel des effectifs rémunérés et les propositions de tarifs de prestation.

Afin que les établissements soient en capacité de présenter un nouvel EPRD qui tient compte des motifs de refus, il est recommandé aux DGARS de procéder de manière systématique à une approbation ou à un refus d'approbation expresse des EPRD et d'éviter une situation de refus implicite, afin que le dialogue budgétaire au niveau local soit le plus avancé possible.

1.2. *Autres établissements*

Si la LPFP a modifié le régime d'approbation des EPRD pour les hôpitaux soumis à un PRE, l'approbation des EPRD des autres établissements reste inchangée.

Ainsi, les dispositions de l'article L.6143-4 et R.6145-29 du CSP prévoient un régime d'approbation tacite de l'EPRD pour ces établissements, dans les 30 jours qui suivent la présentation de l'EPRD.

De fait, les DGARS seront invités à mobiliser cette faculté pour les établissements dont la trajectoire financière ne présente pas de difficulté particulière eu égard aux engagements de l'établissement ou dont la situation financière ne paraît pas présenter de risque financier majeur. Il s'agit en effet de concentrer le travail d'approbation expresse des ARS sur les situations à enjeux.

Il peut ainsi être recommandé aux DGARS de privilégier leur intervention et leur suivi pour les établissements qui présentent l'une des caractéristiques suivantes :

- les établissements soumis à autorisation du recours à l'emprunt;
- les établissements inscrits au sein des travaux du comité de veille active sur la situation de trésorerie (COREVAT);
- les établissements signalés par le réseau d'alerte de la DGFIP;
- les établissements qui sont fragilisés par un nombre important de postes médicaux vacants ou qui sont présents dans un territoire où la démographie est peu dynamique;
- les établissements sous contrat de retour à l'équilibre financier;
- les établissements suivis par le COPERMO performance;
- les établissements ayant une ou des opérations d'investissement significatives, y compris pour des montants inférieurs au seuil d'examen en Copermo investissement.

2. **Motifs de refus de l'EPRD par le DGARS**

2.1. *Motifs de refus applicables à tous les établissements*

Les motifs de refus de l'EPRD pour tous les établissements sont fixés à l'article D.6145-31 du CSP et peuvent être classés en 2 catégories :

1° Un refus lié à des conditions d'équilibre financier, conformément aux dispositions de l'article R.6145-11 du CSP :

- chacun des comptes de résultat prévisionnels doit être présenté en équilibre ; toutefois le compte de résultat prévisionnel annexe de la dotation non affectée et des services industriels commerciaux (CRPA A) peut être présenté en excédent, le compte de résultat prévisionnel principal et les comptes de résultat prévisionnels annexes des activités de long séjour (CRPA B) et d'hébergement des personnes âgées (CRPA E et J), peuvent prévoir un excédent ou un déficit si celui-ci est compatible avec le PGFP;
- la capacité d'autofinancement (CAF) de l'exercice ne couvre pas le remboursement en capital contractuel des emprunts à échoir au cours de l'exercice (situation de « CAF nette négative »);
- en cas de situation financière dégradée, les mesures de redressement adoptées par l'établissement ne sont pas adaptées.

2° Un refus lié à l'absence de sincérité de la prévision

- à titre général, une évaluation non sincère des recettes et des dépenses;
- à titre plus particulier :
 - des prévisions de recettes fondées sur des prévisions d'activité manifestement erronées ou portant sur des activités non autorisées ou fondées sur des augmentations d'activité incompatibles avec les objectifs du SROS ou du CPOM;
 - le non-respect des engagements contractuels de l'établissement figurant notamment au sein de son Contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens (CPOM).

Concernant la prévision de recettes sur le titre 1, les ressources versées sous forme de dotation n'auront pas été notifiées par l'ARS. Elles devront donc être inscrites par l'établissement en produits attendus non notifiés, dans les conditions de sincérité détaillées en annexe 2. Il est par ailleurs rappelé que, conformément aux dispositions de l'article D.6145-31, l'inscription de produits attendus non notifiés et l'éventuelle approbation de l'EPRD dans sa globalité par le DGARS ne vaut pas engagement de notification par ce dernier.

2.2. Motif de refus complémentaire pour les EPS soumis au PRE de l'article L. 6143-3

Pour ces établissements, l'article L. 6143-4 et le nouvel article D. 6145-31-1 du CSP introduisent l'obligation pour le DGARS de s'opposer également au projet d'EPRD lorsque ce dernier fait apparaître une évolution des effectifs « manifestement incompatible » avec l'évolution de l'activité. Afin d'apprécier cette disposition, les DGARS prendront en compte :

- l'évolution des effectifs inscrits au tableau prévisionnel des effectifs rémunérés (TPER) de l'EPRD de l'année *N* et les effectifs projetés au sein du TPER du dernier RIA produit pour l'année *N* – 1 (RIA 1 produit le 15 novembre *N* – 1) ;
- l'évolution des recettes inscrites au sein du CRPP de l'année *N* et les recettes projetées dans le dernier RIA de l'année *N* – 1.

3. Conséquences du refus de l'EPRD par le DGARS

Lorsque le DGARS s'oppose à l'EPRD (refus express au titre de l'article R. 6145-29 ou régime de refus implicite prévu à l'article D. 6145-31-1 pour les hôpitaux soumis à PRE), il est alors fait application de l'article R. 6145-32 : le DGARS détermine un délai, qui ne peut être supérieur à 30 jours, pour que le chef d'établissement transmette un nouvel EPRD au DGARS.

Conformément aux dispositions de l'article L. 6145-1, ce nouvel EPRD doit tenir compte des motifs de refus.

Lorsque l'établissement ne transmet pas un nouvel EPRD ou si cet EPRD est de nouveau refusé par le DGARS, ce dernier arrête alors l'EPRD de l'établissement. L'EPRD présente alors un caractère entièrement limitatif sur l'ensemble des chapitres.

ANNEXE 4

DÉCISIONS MODIFICATIVES DE L'EPRD

1. Rappel des différents types de décisions modificatives

Le CSP prévoit deux types de décisions modificatives (DM) :

Celles qui sont demandées par le DGARS sur le fondement de l'article L.6145-4 du CSP.

À ce titre, le DGARS peut demander une DM dans deux types de situations :

- pour permettre le respect de l'ONDAM, ou d'autres objectifs, en cas de révision en cours d'année des tarifs nationaux de prestation, et conduire alors les établissements à réviser leurs prévisions de recettes ou dotations ;
- lorsque le DGARS constate que la trajectoire financière de l'établissement s'écarte de celle fixée dans l'EPRD.

À défaut de décision du directeur sur les modifications mentionnées ci-dessus, le DGARS modifie l'EPRD.

L'appréciation portée par le DGARS sur ces éléments doit le conduire à prioriser ses demandes de DM vers les situations apparaissant à fort enjeu ou lorsque l'écart à la trajectoire fixée s'écarte durablement des objectifs d'équilibre financiers prévus initialement ou contractualisés.

La modification des tarifs intervenant au 1^{er} mars ou la fixation des premières dotations de l'année civile ne doit par conséquent pas conduire nécessairement le DGARS à demander une DM si la trajectoire financière initiale de l'établissement n'est pas remise en cause, à l'exception des établissements publics de santé soumis à un PRE (cf. point suivant).

Il est rappelé par ailleurs qu'au-delà des premières notifications de l'année, une DM n'est pas non plus nécessairement requise en cas d'accroissement des dotations et forfaits.

Celles qui relèvent de l'initiative du chef d'établissement, sur le fondement de l'article R.6145-40 du CSP. Les DM sont obligatoires lorsque :

- 1° L'un des titres ou chapitres comportant des crédits limitatifs est insuffisamment doté¹.
- 2° Une dépense engagée sur un compte éventuellement non doté ou insuffisamment doté au budget approuvé est de nature à bouleverser l'économie générale du budget.
- 3° L'évolution du niveau de recettes de l'établissement ou du niveau de ses dépenses est manifestement incompatible avec le respect de son budget.
- 4° Le directeur général de l'agence régionale de santé fait application des dispositions prévues aux I et II de l'article L.6145-4 (cf. point précédent).
- 5° Le directeur général de l'agence régionale de santé notifie pour la première fois de l'année civile les dotations et forfaits et que l'établissement est soumis au PRE visé à l'article L.6143-3.

Lorsque le DGARS demande une DM ou lorsqu'il est fait application du 5° de l'article R.6145-40, le directeur d'établissement dispose de 30 jours pour présenter sa DM.

2. Nouveautés introduites par le décret n° 2015-1687 du 16 décembre 2015

Les nouveautés introduites dans le régime des décisions modificatives sont de deux ordres :

- 1° Elles conduisent les établissements à réviser le budget lorsque le niveau de recettes (et non plus le niveau d'activité) n'est plus compatible avec le respect de la trajectoire : il s'agit ici de ne plus limiter la modification de l'EPRD uniquement à un écart entre l'activité réelle et l'activité prévue (rédaction précédente du 3° de l'article R.6145-40), mais bien lorsque le niveau de recettes s'écarte de la trajectoire initiale. Il s'agit ici de clarifier la portée de la DM ;
- 2° La nouveauté introduite par le 5° de l'article R.6145-40 est liée à la réforme du calendrier : l'EPRD sera fixé au 1^{er} janvier, avant la notification des dotations et forfaits. Les établissements publics de santé qui sont soumis à un PRE au sens de l'article L.6143-3 du CSP devront obligatoirement présenter une DM soumise à approbation du DGARS une fois cette notification intervenue. Cette DM devra intervenir dans les 30 jours qui suivent la notification.

¹ La liste des chapitres limitatifs est fixée par arrêté du 6 août 2015 et concerne les chapitres relatifs à la rémunération du personnel.

La présentation d'une DM après la notification initiale des dotations et forfaits par le DGARS revêt donc un caractère obligatoire uniquement pour les hôpitaux sous PRE: elle n'est pas requise nécessairement pour les autres établissements, sauf si ces derniers se retrouvent dans les situations évoquées aux 1^o à 4^o de l'article R.6145-40.

Il est cependant recommandé que les DGARS examinent également la situation financière de chaque établissement n'étant pas sous PRE à l'issue du 1^{er} trimestre afin de déterminer s'il y a lieu de leur demander de présenter une DM en application de l'article L.6145-4 du CSP. Cette évaluation devra notamment porter sur le respect de la prévision d'évolution de la masse salariale et des ETP, des charges dans leur ensemble ainsi que des prévisions de recettes.

3. Régime d'approbation des décisions modificatives

Conformément aux dispositions de l'article R.6145-29 du CSP, les DM sont approuvées dans les mêmes conditions que l'EPRD initial. Cela signifie par conséquent:

- que les DGARS disposent d'un délai de 30 jours pour approuver les DM;
- que les DM présentées par les EPS soumis à un PRE devront être soumises à une approbation expresse du DGARS et qu'à défaut d'une telle approbation, la DM sera réputée rejetée;
- que l'approbation tacite des DM constitue la règle de droit commun pour les EPS qui ne sont pas soumis à un PRE.

Enfin, il est rappelé que, en application de l'article R.6145-10, « les décisions modificatives qui tiennent compte d'une modification de la dotation de financement des missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation ou de la dotation annuelle de financement sont transmises au directeur général de l'agence régionale de santé au plus tard le 31 décembre de l'exercice auquel elles se rapportent ».

La maquette est disponible sur le site du ministère, au sein de l'espace dédié au Professionnel, dans le sous-dossier Règles budgétaires et comptables du dossier Gérer un Établissement de santé.

ANNEXE 5

LE TPER, UN NOUVEAU FORMAT

La maquette du TPER a été modifiée en 2015 de manière à faciliter à la fois son renseignement par les établissements et son exploitation par les ARS. En particulier, chacune des lignes de personnel correspond à un numéro de compte du plan comptable M21. Ainsi le rapprochement des charges du titre 1 figurant au compte de résultat prévisionnel principal de l'EPRD et des volumes financiers inscrits dans le TPER est rendu possible. Pour chacune de ces mêmes lignes est également demandé le nombre d'ETPR. Il pourra ainsi en être déduit, certes à grosse maille, un effet volume et un effet prix.

Par ailleurs, les dépenses d'intérim médical ont été détaillées et sont supposées être identifiées au moyen de la distinction entre contrats d'une durée supérieure à trois mois et ceux de moins de trois mois.

Enfin, le niveau de précision des contrats à durée déterminée (CDD) a été augmenté et calé sur celui des contrats à durée indéterminée. Il est également demandé de préciser les CDD sur contrats de remplacement.

Il convient de souligner que les TPER ne traitent pas des cas particuliers des mises à disposition de personnel au bénéfice d'autres structures (EPS, GCS etc.). Pour autant, l'information est intéressante et peut être expertisée par l'ARS, avec l'appui de l'établissement, en retraçant la masse salariale de la manière suivante :

- identification des charges de personnel portées par l'établissement au bénéfice d'autres établissements en principe compensées par des produits inscrits sur le compte 7084 (mise à disposition de personnel facturé) ou sur d'autres comptes moins aisés à analyser (FIR, MIG etc.);
- inversement, identification des charges de personnel facturées par d'autres établissements pour mise à disposition de personnel, en principe comptabilisées en compte 6215 (personnel affecté à l'établissement).

La maquette TPER incluse dans les RIA a été également modifiée (arrêté du 15 janvier 2016 fixant le modèle de suivi et d'analyse de l'exécution de l'état des prévisions de recettes et de dépenses des établissements publics de santé et des établissements de santé privés mentionnés aux b et c de l'article L. 162-22-6 du code de la sécurité sociale) de manière à se rapprocher de celle de l'EPRD et faciliter les comparaisons.

La maquette est disponible sur le site du ministère, au sein de l'espace dédié au Professionnel, dans le sous-dossier Règles budgétaires et comptables du dossier Gérer un établissement de santé.

ANNEXE 6

LE PGFP, OUTIL CENTRAL DU PILOTAGE FINANCIER

1. Rappel des conditions de révision et de mise à jour du PGFP

Conformément aux dispositions de l'article R.6145-66 du CSP, le PGFP doit être révisé chaque année et transmis au DGARS en même temps que l'EPRD en vue de son approbation. Le directeur de l'établissement transmettra donc le PGFP au 1^{er} janvier avec l'EPRD initial.

Le PGFP doit être présenté sur une durée d'au moins 5 ans. Il est recommandé que cette durée soit augmentée dans deux situations :

- en cas d'investissements majeurs impactant tant le cycle d'exploitation que le cycle de financement des investissements, la durée du PGFP pourra être augmentée jusqu'à 3 ans après la mise en service de ces investissements ;
- en cas d'emprunts avec une échéance de remboursement du capital in fine (emprunts obligataires notamment), la durée du PGFP pourra être augmentée jusqu'à l'année de remboursement définitif de cet emprunt.

Par ailleurs, le PGFP est mis à jour en cours d'année à l'initiative du chef d'établissement, soit lorsqu'une nouvelle opération d'investissement est inscrite, soit lorsque les prévisions relatives aux recettes et aux dépenses sont substantiellement modifiées.

Le PGFP mis à jour est transmis pour information au DGARS. Compte tenu du nouveau calendrier budgétaire et d'un PGFP établi au 1^{er} janvier, il est recommandé aux établissements qui procèdent à une décision modificative de leur EPRD après la notification des dotations et forfaits (soit à leur initiative, soit sur demande du DGARS) de mettre à jour ce PGFP et de le transmettre à l'ARS.

2. Conditions d'approbation et de refus du PGFP par le DGARS

Les conditions d'approbation du PGFP ont été modifiées par l'article 27 de la loi de programmation des finances publiques pour les seuls établissements soumis à PRE. Ces conditions n'ont pas été modifiées pour les autres établissements. .

Par conséquent pour les établissements soumis à PRE :

- le PGFP est transmis à l'ARS en même temps que l'EPRD, et donc le 1^{er} janvier ;
- les ARS disposent d'un délai de 30 jours pour approuver de manière expresse ce PGFP ; en cas de silence, le PGFP est réputé tacitement rejeté.
- dans le cas d'un rejet du PGFP, la procédure est celle du droit commun (*cf.* ci-dessous).

Pour les autres établissements :

- le PGFP est transmis à l'ARS en même temps que l'EPRD, et donc le 1^{er} janvier ;
- les ARS disposent d'un délai de 30 jours pour approuver ce PGFP ; en cas de silence, le PGFP est réputé tacitement approuvé ;
- en cas de refus du PGFP, les établissements doivent représenter un PGFP dans le délai fixé par le DGARS, ce délai ne pouvant dépasser 3 mois ;
- cette procédure peut être reconduite jusqu'à l'adoption du plan

Motifs de refus du PGFP par le DGARS

Aux termes de l'article D.6145-67, le directeur général de l'agence régionale de santé peut s'opposer au projet de PGFP pour un ou plusieurs des motifs suivants :

- 1^o Le résultat prévisionnel du dernier exercice du plan fait apparaître un déséquilibre financier au regard des critères définis par le décret pris en application de l'article L.6143-3 ou l'évolution des résultats prévisionnels du plan est incompatible avec le maintien à l'équilibre ou le redressement de l'établissement ;
- 2^o Les niveaux d'investissement ou d'endettement financier à long terme de l'établissement ne sont pas compatibles avec la situation financière présente et future de l'établissement ;
- 3^o Lorsque le programme d'investissement comporte un projet d'investissement envisagé sous forme de contrat de partenariat ou de bail emphytéotique dont l'évaluation, prévue à l'article 2 de l'ordonnance n° 2004-559 du 17 juin 2004 relative au contrat de partenariat, est défavorable.

Suivant les dispositions de l'article D.6145-68, pour apprécier l'évolution des résultats et les niveaux de l'investissement et de l'endettement mentionnés aux 1^o et 2^o de l'article D.6145-67, le directeur général de l'agence régionale de santé prend en compte la structure du haut de bilan, la

durée apparente de la dette, la capacité d'autofinancement et la contribution de celle-ci au financement des investissements, ainsi que les évolutions, sur la durée du plan, du résultat, de la marge brute, des engagements hors bilan et du renouvellement des immobilisations

Pour évaluer l'équilibre global du PGFP et notamment les éléments mentionnés à l'article D.6145-68, les établissements et les ARS pourront s'appuyer sur les éléments de doctrine d'analyse financière du COPERMO évoqué ci-dessous.

3. Doctrine de construction et d'analyse des équilibres financiers du PGFP

Dans le cadre de ses travaux de validation des grands projets d'investissement ou des plans d'actions d'établissement en difficulté, le COPERMO a analysé une cinquantaine de trajectoires de retour à l'équilibre financier.

Ces analyses ont permis d'une part de confirmer le caractère particulièrement stratégique du PGFP et de l'importance qui doit être accordée au réalisme de sa construction et d'autre part de dégager un corpus de doctrine permettant aux ARS de mesurer l'atteinte d'un équilibre financier structurel.

Les PGFP présentant un équilibre emplois/ressources sont ceux qui respectent les conditions suivantes et ce, chaque année du PGFP: d'une part la marge brute d'exploitation est suffisante pour couvrir à la fois la charge annuelle de la dette (y compris engagements hors bilan issus de marchés de partenariats) et les dépenses d'investissements courants et d'autre part le fonds de roulement net global (FRNG) est suffisant pour sécuriser la trésorerie sans mobilisation excessive d'emprunts à long terme.

Les objectifs assignés à titre pluriannuel par les ARS (PRE, CREF, CPOM,...) s'appuieront prioritairement sur ces paramètres.

3.1. *Les conditions d'appréciation de l'évolution des charges et produits doivent être appréciées à l'aune de l'évolution de la marge brute d'exploitation et de la couverture des investissements courants par la capacité d'autofinancement nette du remboursement annuel du capital des emprunts.*

i. La construction du PGFP doit être basée sur des hypothèses simples mais robustes

La construction des hypothèses de marge brute d'exploitation doit rester prudente pour permettre de maintenir une capacité de réaction de l'établissement en cas d'écart manifeste à la trajectoire qui est proposée par l'établissement.

De fait:

- les hypothèses de construction des recettes peuvent retenir les principes qui président à la construction des prévisions de recettes de l'année *N* (stabilité des dotations, reconduction de l'évolution des tarifs de l'année *N - 1*, prévisions en volume compatibles avec les orientations du projet médical, du SROS et de la démographie médicale). À défaut d'éléments précis, il est recommandé de ne pas prévoir d'augmentation de l'activité allant au-delà de l'évolution démographique du territoire;
- les hypothèses de construction des dépenses doivent être crédibilisées, particulièrement sur la masse salariale. Pour cette dernière, les établissements veilleront à détailler les effets prix et les effets volume tels qu'ils sont attendus. Les effets-prix s'appuieront sur ceux anticipés sur l'année *N* ou prendront en compte toute évolution déjà connue pour les années ultérieures (GVT, augmentation pluriannuelle de taux de cotisations, gestion prévisionnelle des départs à la retraite...).

ii. L'analyse de la marge brute d'exploitation doit être réalisée hors aides financières

Les établissements veilleront à analyser la marge brute d'exploitation indépendamment des aides financières qui sont allouées. Ces aides financières sont:

- les aides financières à l'investissement (AC/DAF/FIR) comptabilisées en aide d'exploitation et allouées par l'échelon national (plans nationaux d'investissement) ou régional (marge de manœuvre régionale);
- les aides ponctuelles budgétaires (AC/DAF/FIR) versées par l'échelon national ou l'ARS. Ces aides sont celles qui visent:
 - le soutien à un établissement en difficulté;
 - la compensation transitoire d'un effet revenu négatif;
 - un appui ponctuel qui ne vient pas couvrir une dépense clairement identifiée.

Le retraitement de la marge brute des aides financières permet de comparer les établissements de santé sur des bases équitables. Par ailleurs, cette analyse facilite l'identification des aides qui sont

ensuite réintégrées par les établissements dans leur trajectoire financière et permet de s'assurer ainsi qu'elles constituent des appuis financiers dont la délégation à titre pluriannuel présente un caractère certain.

Les objectifs d'équilibre financier fixés par les ARS concerneront prioritairement l'atteinte d'un niveau de marge brute d'exploitation calculé hors aides financières.

Pour les établissements qui s'engagent dans des projets d'investissements lourds conduisant à un endettement important ou pour les établissements qui présentent d'ores et déjà une charge annuelle de la dette représentant au moins 5 % de leurs produits d'exploitation, il est recommandé de viser l'atteinte d'une marge brute d'exploitation de l'ordre de 8 % des produits hors aides financières. Ce niveau de marge brute d'exploitation est en effet atteint par les établissements les plus efficaces. Il convient à *minima* de viser pour tous les établissements un niveau de marge brute suffisant pour assurer un résultat structurel (hors aides, hors engagements hors bilan) équilibré ainsi que le financement des investissements courants et la charge de la dette (y compris engagements hors bilan).

Dans le cas particulier d'un Établissement de santé ayant eu recours au crédit-bail ou à la location comme mode de financement de ses investissements, l'appréciation du niveau de taux de marge brute doit être adaptée. En particulier, ce dernier doit être retraité des loyers et redevances de crédit-bail pour être comparable à un taux de marge brute d'un établissement propriétaire de l'ensemble de ses bâtiments et équipements. Par ailleurs, l'analyse quant à la nécessité de couvrir une charge de dette sera également révisée.

iii. La cohérence de l'évolution de la marge brute d'exploitation doit être vérifiée par l'établissement et l'ARS

a) Toute augmentation de la marge brute d'exploitation sur la période du PGFP doit répondre à un plan d'actions précis et cadencé dans le temps

Compte tenu des ambitions qui portent sur l'ONDAM hospitalier et des efforts d'économies demandés aux établissements de santé, toute progression de la marge brute d'exploitation sur la durée du PGFP devra être étayée.

Particulièrement dans le cas d'un PGFP incluant des opérations d'investissement majeures et présentant donc un risque de soutenabilité financière, les établissements chiffreront de manière détaillée le retour sur investissement (RSI) de ces opérations incluant un plan d'actions d'efficience contribuant à l'augmentation de leur marge brute d'exploitation. Ce plan d'actions permettra à l'ARS d'apprécier le caractère restructurant en termes d'organisation de ces opérations d'investissement et de s'assurer qu'elles contribueront à l'amélioration de la situation financière de l'établissement et à la maîtrise des dépenses d'assurance maladie

Les mesures de ce plan d'actions devront, sauf exception liée à un territoire particulier, porter majoritairement sur une réduction de charges et de manière minoritaire sur des recettes supplémentaires, par nature plus incertaines. Ce plan d'actions devra être décliné annuellement et s'articuler avec la trajectoire financière. Voir en fin d'annexe, l'exemple d'une trame de plan d'actions.

b) Les trajectoires de marge brute d'exploitation qui sont proposées doivent rester réalistes

La marge brute d'exploitation constituant la pierre angulaire de l'analyse de l'équilibre financier du PGFP, les établissements veilleront à ne pas bâtir un plan de financement suivant des hypothèses de marge brute d'exploitation trop optimistes notamment au regard du niveau d'activité projeté.

Par exemple, les PGFP intégrant, sur toute la période de projection, un taux de marge brute d'exploitation hors aides financières supérieur à 8 %, devront être revus dans leurs ambitions pour rester prudents et réalistes quitte à prévoir des mesures de sécurité financière visant à mettre en réserve une partie de la dépense d'investissement.

3.2. La marge brute d'exploitation doit prioritairement couvrir la charge annuelle de la dette

L'analyse de la charge annuelle de la dette¹ générée d'une part par les emprunts passés, y compris engagements hors bilan (BEH, marchés de partenariat..) et d'autre part par les futurs emprunts doit permettre de s'assurer qu'elle est intégralement couverte par la marge brute d'exploitation, sans faire appel à des ressources extérieures (emprunts nouveaux notamment).

¹ On entend par charge annuelle de la dette le coût annuel total composé par le remboursement du capital et les frais financiers.

L'évolution de la charge annuelle de la dette complète l'analyse issue des indicateurs d'endettement déjà suivis par l'établissement et l'ARS, en particulier dans le cadre du mécanisme réglementaire d'autorisation des emprunts. L'analyse de cette évolution sera partagée entre l'établissement et l'ARS sur la base :

- des données relatives au tableau d'amortissement des emprunts passés et futurs ;
- des hypothèses retenues en termes de durée et de taux des emprunts futurs ;
- le cas échéant, de l'impact du remboursement des emprunts obligataires in fine sur la trésorerie future ;
- le cas échéant des engagements hors bilan (baux emphytéotiques hospitaliers, marchés de partenariat)

Dès lors que la charge annuelle de la dette dépasse 5 % des produits d'exploitation, et en l'absence d'aides financières pluriannuelles issues de plans nationaux de soutien à l'investissement, l'établissement veillera à réviser ses hypothèses de construction pour ne pas présenter de risque de sur-endettement et d'insuffisance d'autofinancement des investissements courants.

Il est rappelé que l'analyse de soutenabilité financière des emprunts figurant au PGFP est particulièrement importante pour les établissements concernés par le décret du 14 décembre 2011 relatif aux limites et réserves du recours à l'emprunt par les EPS. En effet, les établissements concernés doivent soumettre au DGARS une demande d'autorisation pour un volume annuel global d'emprunt, en cohérence avec le PGFP.

La fixation de ce dernier étant avancée au 1^{er} janvier de l'année, il est recommandé que l'établissement soumette sa demande d'autorisation pour emprunter et son PGFP en même temps. Ce phasage aura l'avantage pour l'établissement de lancer sa consultation bancaire le plus tôt possible dans l'année de manière à sécuriser le financement de ses investissements.

Par ailleurs, dans le contexte actuel où les phases de mobilisation pluriannuelle des emprunts sont couramment proposées par les banques, la demande d'autorisation d'emprunter présentée à l'ARS devra porter sur le volume global d'emprunt que l'établissement envisage de souscrire dans l'année et non pas sur le volume d'emprunt qui sera mobilisé au cours de l'année. Ainsi, les emprunts sollicités assortis d'une phase de mobilisation pluriannuelle, leur volume global doit être en cohérence avec les montants d'emprunts inscrits au PGFP sur toute sa période (étant précisé que les montants mobilisés chaque année doivent également être clairement indiqués dans le PGFP).

Dans la note du directeur de l'établissement qui accompagne la demande d'emprunt, les principales caractéristiques (dont le cas échéant la phase de mobilisation) du ou des emprunts envisagés doivent être mentionnés. A noter que si l'établissement souscrit dans l'année un montant d'emprunt inférieur à celui autorisé, il doit soumettre au DGARS une nouvelle demande d'emprunt l'année suivante. En effet, l'établissement ne peut pas se prévaloir de l'autorisation initialement donnée sur un volume global d'emprunt supérieur à l'emprunt souscrit au cours de l'année pour laquelle l'autorisation a été donnée pour contracter l'année suivante un nouvel emprunt en complément du solde non emprunté l'exercice précédent parce que l'autorisation d'emprunt est annuelle. En revanche, l'établissement ne devra pas solliciter l'ARS les années suivantes pour mobiliser les fonds d'un contrat de prêt souscrit antérieurement tant que le cumul des fonds mobilisés respecte le volume d'emprunt global autorisé.

3.3. La marge brute d'exploitation doit également être suffisante pour couvrir les dépenses d'investissements courants

La sécurisation des équilibres financiers sur le long terme doit conduire les établissements à favoriser au maximum un autofinancement des investissements courants, c'est-à-dire un financement par la marge brute réduite du service de la dette. Les investissements courants sont ceux qui sont indispensables au renouvellement régulier des moyens de production immobiliers et mobiliers.

Autrement dit, la marge brute d'exploitation, ressource structurelle de l'établissement, est consacrée à la couverture des dépenses récurrentes (charge de la dette et investissements courants) tandis que les financements de nature exceptionnelle (emprunts, cessions d'actifs, subventions) sont destinés à couvrir les investissements exceptionnels (investissements à caractère restructurant notamment)

Plusieurs études (notamment rapport IGAS/IGF de mars 2013 sur l'évaluation du financement et du pilotage de l'investissement hospitalier) ont montré qu'il existait un niveau d'investissement courant relativement incompressible de l'ordre de 3 % des produits d'exploitation. Ce seuil doit néanmoins être apprécié par établissement, en fonction notamment de son niveau de vétusté ou de son taux de renouvellement des immobilisations.

Compte tenu de cet élément, il importe :

- que les PGFP distinguent les investissements relatifs aux opérations courantes et ceux relatifs aux opérations majeures ;
- que les trajectoires financières présentées par les établissements ne diminuent pas artificiellement le montant de leurs opérations d'investissement courant pour faire apparaître une situation qui ne serait équilibrée qu'en apparence ;
- que les établissements en situation financière dégradée ou qui prévoient des investissements majeurs qui mobiliseront leur endettement et leur marge brute, fixent leurs dépenses d'investissement courant au niveau maximum de 3 % des produits, sauf exception particulière (cessions d'actifs par exemple)

3.4. L'évaluation de la pertinence des investissements majeurs doit s'inspirer des éléments de doctrine dégagés par le COPERMO « investissement »

Une instruction à paraître prochainement précisera ce point.

3.5. Le fonds de roulement comme variable de bouclage des PGFP

Le fonds de roulement net global (FRNG) est à la fois la variable budgétaire d'équilibre du tableau de financement et le paramètre de sécurisation de la trésorerie. Ainsi, un prélèvement sur fonds de roulement important peut se traduire par une impasse de trésorerie. Aussi est-il important, lors de la construction comme de l'analyse du PGFP, de s'assurer que la variation du fonds de roulement ne met pas en risque la trésorerie de l'établissement.

En particulier, il convient de définir le niveau de FRNG dit « de sécurité » de l'établissement. Celui-ci est variable en fonction du besoin en fonds de roulement de l'établissement et de sa capacité à mobiliser des financements de court terme (lignes de crédit de trésorerie). En moyenne, le niveau de sécurité du FRNG se situe entre 20 et 30 jours de charges d'exploitation courante et doit au minimum couvrir le besoin en fonds de roulement afin de limiter le recours à des instruments financiers à court terme pour compenser une insuffisance structurelle de trésorerie nette. Au-delà du niveau proprement dit, il est essentiel de partager ce niveau de sécurité du fonds roulement entre l'ARS, l'établissement et le comptable, sur la base d'une analyse détaillée des principaux ratios financiers et du contenu de FRNG (part des provisions notamment).

La fixation du FRNG sur ces niveaux suppose que les établissements optimisent la gestion de leur bas de bilan (besoin en fonds de roulement), en améliorant notamment les délais d'encaissement de leurs créances, en lien avec l'ensemble des acteurs concernés (CPAM, DGFIP) et avec l'appui des programmes nationaux d'amélioration de la performance dans ce domaine (FIDES, SIMPHONIE).

Les ARS veilleront à ce que les établissements mettent en œuvre les meilleures pratiques en la matière.

4. Appui aux établissements et aux ARS et mise à jour des outils

Les maquettes réglementaires du PGFP ont été modifiées pour présenter les différents axes d'analyse permettant d'apprécier l'atteinte d'un équilibre financier.

D'autres outils d'appui aux ARS seront progressivement mis en ligne par la DGOS.

La maquette est disponible sur le site du ministère, au sein de l'espace dédié au Professionnel, dans le sous dossier Règles budgétaires et comptables du dossier Gérer un Établissement de santé.