



Trame de rapport financier et d'activité pour ESMS en ERD (hors EHPAD qui font l'objet d'une trame spécifique)

(Art. R. 314-232 et 233 du CASF)

Préambule

Périmètre

Sont concernés par cette trame les accueils de jour autonomes (AJA) PA et PH, ainsi que les SSIAD/SPASAD et ESMS accueillant des personnes handicapées, sous compétence exclusive ou conjointe de l'ARS, ayant conclu :

- un CPOM obligatoire au titre de l'article L. 313-12-2 (« CPOM-PH/SSIAD/SPASAD »),
- ou un CPOM au titre de l'article L. 313-11 du CASF (CPOM de droit commun), sous réserve de la signature d'un avenant mentionnant expressément le passage à l'état prévisionnel des recettes et des dépenses (EPRD).

Les ESMS ayant signé un CPOM relevant de l'article L. 313-11 (facultatif) et L. 313-11-1 (SAAD) du CASF et qui ont opté pour un passage en EPRD. En effet les ESMS de compétence CD et ARS ne relevant pas d'un CPOM « obligatoire » peuvent désormais se mettre d'accord pour passer en EPRD (sur demande de gestionnaire et avec l'accord de l'autorité de tarification).

Contexte sanitaire

Dans le contexte de l'épidémie Covid-19, la gestion des associations et de leurs structures a été profondément bouleversée. Des financements complémentaires (parfois sous forme de Crédits non reconductibles (CNR) ou parfois sous forme de subventions hors budget) ont été attribués afin de faire face aux « surcoûts », au financement des primes exceptionnelles Covid, voire du financement des mesures issues du SEGUR de la santé.

Il convient donc que chaque gestionnaire identifie ces financements et précise leurs formes (CNR modifiant le budget ou subventions hors budget).

Impact de la refonte des plans comptables

Le règlement de l'autorité de normes comptables (ANC) : [ANC 2019-04 du 8 Novembre 2019](#) relatif aux activités sociales et médico-sociales gérées par les personnes morales de droit privé à but non lucratif s'est substitué au 1^{er} janvier 2020 au plan comptable issu de l'avis du CNC du 4 mai 2007.

De même le [règlement ANC 1018-06](#) a modifié le plan comptable applicable aux organismes gestionnaires sous forme associative ou fondations. De ce fait, les documents budgétaires, comptables et autres supports ont fait l'objet d'aménagements et ont été publiés par un [arrêté du 15 décembre 2020 \(JO du 20/12/2020\)](#). Les comptes administratifs font donc l'objet d'ajustements dans leur présentation.

- ↳ Pour en savoir plus sur ces changements, vous pouvez vous référer à la [4^{ème} édition du guide « Comptabilité des organismes sans but lucratif »](#) qui inclut les dernières mises à jour des réformes du secteur.

Partie I - Éléments de contexte

L'objectif de cette première partie est de rappeler le cadre réglementaire et les contextes dans lesquels l'association a mis en œuvre son activité au cours de l'exercice budgétaire N.

Le rapport de l'ERRD ci-dessous est élaboré conformément au modèle de l'ERRD (Art 314-232 CASF), issu de l'arrêté du 15 décembre 2020 modifiant les arrêtés du 27 décembre 2016 et 18 juin 2018 qui fixent les cadres normalisés de l'ERRD.

Le rédacteur s'assurera de l'utilisation d'un cadre normalisé ERRD à jour, ceux-ci faisant l'objet de modifications au niveau des cellules de calculs, soit auprès de son prestataire informatique, soit sur le site du Ministère (<https://solidarites-sante.gouv.fr/affaires-sociales/personnes-agees/droits-et-aides/etablissements-et-services-sociaux-et-medico-sociaux/article/reforme-de-la-tarification#Cadres-normalises>)

Vous pouvez également consulter la fiche n° [106222](#) de l'Uniopss.

I. Organisme gestionnaire

L'ERRD présente une évolution majeure par rapport au compte administratif, la page de couverture n'est plus celle concernant 1 ESMS, mais une page commune à l'ensemble des ESMS qui entrent dans le champ de l'ERRD.

Ainsi les coordonnées fournies dans cette première page seront celles du siège de l'organisme gestionnaire (ou de l'établissement principal s'il en a été défini ainsi avec le financeur), la présentation doit être la même que pour l'EPRD.

- ▶ *Le nom de l'organisme gestionnaire*
- ▶ *Adresse siège :*
- ▶ *Tél. : (siège)..... Fax : (siège)*
- ▶ *Email : du correspondant en charge de l'ERRD (au siège)*
- ▶ *N° FINESS de l'entité juridique (et non plus d'un ESMS)*
- ▶ *Personne ayant qualité pour représenter l'organisme gestionnaire (conformément aux statuts et/ou à une délibération de l'organe compétent de l'organisme gestionnaire, en particulier le document unique de délégations)*
- ▶ *La date d'effet du CPOM*
- ▶ *Liste des établissements et services gérés par l'organisme gestionnaire relevant du champ de l'ERRD (selon la même déclinaison que dans l'EPRD).*
 - *Le premier de la liste sera l'établissement « principal »*
 - *Les ESMS suivants seront les établissements ou services Annexes*

Cette liste nécessite d'indiquer le Finess par ESMS, et si l'établissement ou service relève ou non du CPOM. En lien avec ce dernier point, il sera mentionné si son budget est en équilibre strict (hors CPOM) ou non équilibré (au sein du CPOM). Le scénario d'un ESMS hors CPOM est possible : Exemple un ESAT figure dans la liste des ESMS relevant du CPOM, et annexe les comptes du Foyer d'hébergement qui ne pourrait pas relever du même CPOM, ce scénario se rencontre lorsque de nombreuses charges sont « mutualisées » en particulier sur un « site » commun.

Il convient d'être vigilant dans la mention « oui » ou « non » de ces deux colonnes, il est possible suite à une erreur de revenir en arrière, mais les données saisies de l'ESMS concerné seront alors « perdues ».

- ▶ *La convention collective (CC) appliquée : cette information est surprenante dans la mesure où la CC perd son opposabilité au regard des autorités de tarification dans le cadre d'un CPOM obligatoire et donc en EPRD. Il conviendrait au sein de ce rapport de compléter la CC appliquée par la liste des accords de branche, d'entreprise appliqués, et l'affiliation éventuelle à un syndicat d'employeur en le nommant.*

II. Présentation de l'organisme gestionnaire, des établissements ou des services et articulation avec les objectifs et fiches action du CPOM

Il s'agit ici de retracer :

- Les principales étapes de l'histoire de l'organisme gestionnaire : si toutes les informations sont ici importantes (**date de création, motivations ou besoins à l'origine de la création, histoire, caractéristiques et évolution passée, présente, future...**), il est en plus primordial de faire **le lien avec le projet associatif**.
- Les principales caractéristiques des établissements ou des services concernés par le champ du CPOM (reprendre notamment la note de présentation au sein du CPOM). Un rappel des principales orientations stratégiques du CPOM mises en œuvre durant l'année concernée par l'ERRD serait le bienvenu, en particulier dans leurs déclinaisons au sein des fiches actions dudit CPOM. Le cadre ci-dessous est une suggestion.

Orientation stratégique N°1 : politique inclusive	Objectifs prévus et réalisés	Moyens prévus et mobilisés	Objectifs atteints, axes d'amélioration
Fiche action 1			
Fiche action 2			
Etc....			

III. Éléments du projet associatif, des projets d'établissements ou des services

La loi n° 2002-2 du 2 janvier 2002 a placé l'utilisateur au centre du dispositif de prise en charge. Elle impose l'obligation de mettre en œuvre un projet individualisé spécifique à chaque bénéficiaire.

Dans le même temps, les institutions sociales et médico-sociales doivent élaborer un projet d'établissement ou de service qui définit les modalités d'interventions, ce dernier comporte des fiches actions ou des actions prioritaires, il convient de citer celles mises en œuvre en particulier dans le cadre de l'activité de l'exercice comptable concerné, et leur incidence budgétaire.

Ainsi, l'articulation entre le projet de chaque établissement ou service et les projets individuels se fait à la fois de manière :

- descendante : le projet d'établissement ou de service est décliné au niveau de chaque usager dans le cadre de prises en charge éventuellement diversifiées et individualisées (les projets personnalisés), il apparaît important de valoriser la nécessaire évolution des prises en charge des usagers au regard de l'évolution de leurs projets.
- ascendante : les problématiques individuelles et les réponses à proposer et/ou à inventer sont de nature à faire évoluer le projet d'établissement ou de service.

- ▶ *Faire le point sur la formalisation, la mise en œuvre et/ou l'actualisation du projet d'établissement ou de service.*
- ▶ *Lister les grandes **lignes directrices du projet** formalisé (le joindre éventuellement s'il est nouveau ou s'il a évolué de façon sensible par rapport à celui présenté dans le cadre du rapport budgétaire relatif au même exercice).*
- ▶ *Pour les MAS et les FAM (hors CPOM) qui assurent l'accueil de jour de personnes adultes handicapées, faire un point sur la mise en œuvre du plan d'organisation du transport (ce plan ayant été obligatoirement présenté lors de l'EPRD).*
- ▶ *Pour les établissements qui organisent un accueil de jour en complément des prises en charge d'hébergement ainsi que les structures assurant un accueil de jour qui ne sont pas rattachées à un établissement, justifier les modalités d'organisation des transports (Art. D 312-9 CASF)*
- ▶ *Faire un état d'avancement de la procédure d'évaluation interne et d'évaluation externe, en particulier en mesurant l'impact sur l'ERRD si des mesures correctives sont apportées (rendu obligatoire par l'article D 312-203 CASF).*
- ▶ *Lister les **éléments nouveaux** d'un projet existant (voire d'une réorganisation) qui ont eu un impact budgétaire sur l'exercice considéré.*

IV. Population(s) et activités

Annexe 9 : à remplir par ESMS constituant l'ERRD (autant de tableau que d'ESMS et même nombre que l'EPRD).

La dotation globale (commune) accordée dans le cadre de la contractualisation et revalorisée annuellement selon les modalités définies par le CPOM et/ou application annuelle des taux de revalorisation, est étroitement liée à la notion d'activités.

Plusieurs outils peuvent préciser l'activité :

- Les indicateurs du tableau de bord de la performance-ANAP, en particulier ceux portant sur l'activité :
 - Public en dérogation
 - Répartition des publics accompagnés
 - Origine des publics accompagnés
 - Réorientation des publics accompagnés
 - Taux d'hospitalisation
 - Taux de rotation des places
 - Etc.
- Le guide de mesure de l'activité publié par la CNSA en janvier 2019 pourrait permettre de soutenir les argumentaires en matière de définition de l'activité, que chaque ESMS est amené à diversifier de plus en plus :
 - Définition de la journée et de la nuit
 - Définition de prestation directe et de prestation indirecte
 - Définition d'acte
 - Définition de séance
 - Définition d'intervention
 - File active (que nous retrouvons au sein des indicateurs ANAP)
 - Définition du taux d'occupation et du taux de réalisation
 - Etc.

ATTENTION : la mesure de l'activité des ESMS et sa justification devient un enjeu important au regard de la modulation de la dotation à la baisse qui est prévue en cas de non atteinte des objectifs d'activités ; c'est le décret du 27 juin 2018 qui précisent les modalités d'abattement, le seuil étant fixé, quant à lui, dans le cadre du CPOM¹.

- Le projet de réforme de la tarification des ESMS du secteur du handicap, SERAFIN-PH, dont le déploiement est prévu pour 2023, pourrait apporter un éclairage, à travers les nomenclatures de prestations et de besoins, pour les établissements et services qui participent à la démarche sur la cohérence entre les besoins de la population et les moyens alloués

► **Autorisation :**

- Date
- Capacité autorisée, installée, financée,
- Formes de prise en charge (internat, externat, accueil de jour, etc...)

► **Population :**

Caractéristiques, évolutions, problématiques spécifiques, file active, durée moyenne de séjour ...

► **Evolution des caractéristiques des usagers**

- Ex. : évolution des problématiques particulières.
- Ex. : évolution des besoins individuels de prises en charge exprimés par les usagers

(Cf. PV du Conseil de Vie Sociale ou autre élément d'expression des bénéficiaires).

¹ Fiche n° 95094 sur le site d'expertise du réseau Uniopss-Uriopss – « Décret n°2018-519 du 27 juin 2018 relatif à la modulation des tarifs des ESSMS en fonction de l'activité et à l'affectation de leurs résultats ».

L'annexe 9 B concerne les **Établissements et services autres que les EHPAD, PUV et établissements accueillants des enfants handicapés.**

Le tableau ne présente pas de difficultés particulières de remplissage et permet de définir le taux moyen d'occupation au regard de la moyenne des 3 dernières années.

L'analyse des variations de taux d'occupation, et d'activités pourront s'inspirer du « quotidien » de l'établissement, et prendre appui sur les indicateurs ANAP évoqués précédemment, et sur les évolutions d'activité suscitées par le dispositif réponse accompagnée pour tous (RAPT).

Remarques :

- L'écart « Retenu/Réel » pourra servir de justification pour une éventuelle évolution des charges variables dans des proportions significativement proches.

- ▶ **Analyse et commentaires relatifs au nombre de journées (ou autre unité de prise en charge) réalisées :**
- ▶ Explication d'une éventuelle sur ou sous-activité (modification du calendrier d'ouverture, absentéisme important ou faible retour en « milieu ordinaire » à l'occasion des week-end ou périodes de congés..
- ▶ Analyse de l'évolution par rapport aux années précédentes
- ▶ Détail par modalités d'accueil
- ▶ ...

Annexe 9B : les établissements et services accueillant des enfants handicapés doivent compléter cette annexe, mais également **l'annexe 9C** permettant d'identifier au sein de l'activité, celle réalisée dans le cadre des « amendements Creton ». **Attention** : cette annexe a été modifiée cette année afin d'y ajouter le nombre de bénéficiaires de l'amendement Creton par types d'orientations (onglet « *Activité L.242-4 CASF* »).

Ce tableau permet de constater l'activité réalisée par des jeunes de « 20 ans et + » durant l'Année N au regard du tableau réactualisé transmis en Janvier de l'année N auprès de l'autorité de tarification et de contrôle (ACT)

Il fait ressortir le montant total des tarifs facturés auprès des conseils départementaux, qui doivent être comptabilisés dans le compte 7333222. Ce tableau 9C est complémentaire au tableau 9 B, l'un n'exonérant pas l'autre. **Il apparaîtrait logique qu'en l'absence d'activités sur le 9C, celui-ci soit fourni afin d'éviter tout risque d'incomplétude.**

Il y a autant de tableau 9C à compléter que d'ESMS concernés

La personne en charge de la rédaction du rapport budgétaire veillera à créer du lien avec les indicateurs du tableau de bord de la performance-ANAP : public en dérogation, ainsi qu'avec les objectifs ou « valeur cible » des fiches actions destinées à réduire la part des amendements Creton au sein de ces ESMS.

A l'inverse, l'évolution de la pyramide des âges des jeunes qui sont pris en charge dans ces établissements peut révéler un accroissement probable des « amendements creton », qui pourrait contrecarrer la valeur cible d'intégration. Certes, il convient de tenir compte des sorties, mais également des entrées ou futur entrées.

Le tableau 9D ne concerne que les SAAD (personnes âgées ou en situation de handicap). **Il y a autant de tableau 9 D à compléter que de SAAD concernés par le CPOM.**

Il procède comme dans le tableau d'activité fourni lors de l'EPRD à la répartition des heures entre trois catégories socio-professionnelles :

- Les aides et employés à domicile
- Les auxiliaires de vie sociale (AVS) et aide médico psychologique (AMP)
- Les techniciens d'intervention sociale et familiale

Le remplissage de ces heures sur l'année N (ainsi que pour les 3 années antérieures) alimente le nombre d'heures du personnel d'encadrement et le nombre d'heures permettant ultérieurement le calcul du cout horaire des frais de structures

Comme pour les tableaux précédents, chaque SAAD (ou l'organisme gestionnaire) aura intérêt à démontrer l'évolution de son activité (par type d'emploi) au regard de la moyenne des trois dernières années.

Partie II - Analyse du résultat

L'objectif de cette seconde partie est de justifier les dépenses réalisées par les établissements ou les services qui entrent dans le champ du CPOM et, par là même, les écarts observés entre l'EPRD, éventuellement corrigé des opérations de virement de compte à compte ou de groupe à groupe, et d'éventuelles décisions modificatives (DM) et l'ERRD (écart entre la prévision réactualisée et le réalisé).

Chaque ESMS complétera un Compte de résultat (principal pour le premier de la liste en page de couverture, et annexe pour les autres)

Le compte de résultat (CR) comporte 1 colonne sur la partie « réalisée », celle-ci sera le reflet des différents comptes comptables de telle manière que le total Classe 7 diminué du total classe 6 corresponde au résultat comptable apparaissant dans le Compte de résultat de l'ESMS et en son bilan comptable (de l'ESMS).

Un contrôle de cohérence interne entre le résultat issu de chaque CR et la balance comptable, ainsi que le compte de résultat comptable permettra d'éliminer toute anomalie.

Le CR comporte plusieurs colonnes sur la partie budgétaire :

- Budget initial
- Virement de crédit (au sein d'un groupe ou entre groupe)
- Décisions modificatives (DM)
- Total du budget réactualisé

Les virements de crédits

Prévus par les articles R 314-44 et 45 du CASF pour les ESMS hors EPRD, le principe a été étendu aux ESMS en EPRD (art. R 314-227 du CASF et suivants) ceux-ci permettent de transférer une ligne budgétaire (ou une partie de celle-ci) rendue inutile au regard de la réalité des besoins. Pour mémoire, ces virements de compte à compte ne modifient pas le total des charges (et donc la tarification), il s'agit uniquement de modifier la répartition du budget issu de l'EPRD.

Ce premier scénario pourrait impacter la construction des budgets à venir par une modification pérenne et donc permanente de la répartition des couts.

Les virements de compte à compte basés sur une économie pérenne permettront de financer une charge nouvelle pérenne, une économie « ponctuelle » ne pourra financer qu'une charge nouvelle « non pérenne ».

Deux catégories de virements de compte à compte :

- au sein d'un même groupe : celui-ci peut s'effectuer au moment de l'élaboration du compte administratif afin d'ajuster un surcout par une économie. Il s'agit d'un transfert de budget d'un ou plusieurs comptes vers un ou plusieurs comptes au sein du même groupe. L'opération est neutre, les – compensent les +.

- Entre plusieurs groupes. La démarche est la même que précédemment
 - Cette méthode sera en particulier utilisée lors de modifications substantielles durant l'année d'un mode de fonctionnement d'une fonction support : exemple : externaliser la blanchisserie réduira les charges de Groupe 2, éventuellement de groupe 3 et 1, mais augmentera la charge de groupe 1 : sous-traitance du blanchissage.
 - L'article R 314-228 précise que les économies du groupe 2 (économies budgétaires par non consommation de l'enveloppe) permettront de financer en priorité le provisionnement des CET et départs en retraite. Cette disposition réglementaire peut être un bon moyen de dégager des provisions légales souvent reconnues comme non opposables par les AT.
- Est-ce pertinent de réaliser ces virements de comptes à compte ?
 - Si les écarts entre budget et réalisé sont faibles, un simple commentaire pourra suffire,
 - Des variations importantes peuvent être compensées par cette méthode. Certaines AT ont déjà refusé un dépassement de ligne budgétaire au sein d'un groupe, alors que le budget exécutoire du groupe concerné n'était pas atteint, prétextant que l'établissement pouvait effectuer des virements de compte à compte.
 - Le rapport d'activité doit comporter des explications sur les virements de crédits de compte à compte au sein d'un groupe ou entre groupe, dès que cela semble nécessaire au gestionnaire.

Les décisions modificatives (art. R 314-229 du CASF) ou « budget modificatif »

Elles consistent à financer des charges nouvelles, ou plus importantes que celles prévues à l'état des prévisions de recettes et de dépenses exécutoire, par des recettes nouvelles ou plus importantes, ou à diminuer le montant des recettes et des dépenses de l'état des prévisions de recettes et de dépenses exécutoire. Celles-ci sont étudiées dans un délai d'un mois (durée identique à l'étude d'un EPRD).

Si l'établissement a bénéficié de décision modificative (DM), il convient de mentionner les comptes de charges majorés ou minorés, ainsi que les comptes de produits majorés ou minorés (une DM n'implique pas une modification systématique d'un compte 73).

À noter le 3^{ème} alinéa de l'article R 314-229 qui précise qu'une DM doit être engagée, si l'économie générale du budget est considérée comme bouleversée lorsque, notamment, l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

- 1° La prévision actualisée de la capacité d'autofinancement est insuffisante pour couvrir le remboursement en capital des emprunts à échoir au cours de l'exercice ; il conviendra de vérifier ce point durant l'exercice de manière régulière afin de procéder si nécessaire à une DM, ceci nécessite le développement des indicateurs « CAF » au sein des procédures de contrôle de gestion interne.
- 2° La prévision actualisée du prélèvement sur le fonds de roulement excède le fonds de roulement net global disponible au 1^{er} janvier de l'exercice. (ou si le FR devient négatif). Ce point nécessite également un suivi régulier durant l'année en renforçant le contrôle de gestion interne.

Dans l'affirmative de l'un ou des deux scénarios précédents, il conviendra d'expliquer dans l'ERRD, les mesures correctives mises en place par la DM, les effets escomptés et ceux obtenus, et mesurer l'impact (via les ratios financiers) de la dégradation ou du retour à l'équilibre de ceux-ci.

I. Charges de personnel (Groupe 2)

I-1 – Charges de personnel salarié

Remarques :

- Des moyens humains supposent un personnel en quantité suffisante, adapté, qualifié et rémunéré dans un cadre respectueux du Code du travail et de la Convention Collective Nationale appliquée par le gestionnaire.
- Le tableau des effectifs est fourni, tant dans le cadre de l'EPRD que de l'ERRD, pour « information » et en aucun cas pour « approbation ».

- ▶ Préciser la **convention collective ou l'accord d'entreprise appliqué** en complément de l'information portée en page de couverture : (date d'agrément, principaux éléments caractéristiques), de même que l'éventuelle adhésion à un syndicat d'employeurs.
- ▶ Préciser les **évolutions significatives de la convention collective appliquée**, ou de l'accord d'entreprise (en cas de rénovation ou d'agrément d'accord de branche notamment).
 - Valeur de point retenue pour le calcul de l'EPRD
 - Valeur moyenne du point pour l'année concernée (en prenant appui sur les dates officielles de publication de ces valeurs)
 - Écarts en valeurs absolue et relative.
- ▶ Analyser les **grandes lignes de l'organigramme** de l'établissement ou du service (en référence au tableau du personnel contenu dans l'ERRD) : modifications, transformations, créations à justifier
- ▶ Impact de la transformation de poste « permanents » en postes « temporaires », cette analyse pourra se faire en lien avec les indicateurs du tableau de bord de la performance - ANAP portant sur l'absentéisme du personnel, le taux de remplacement. La comparaison avec l'EPRD est possible par la présence d'une colonne « prévision ».
- ▶ Impact de l'externalisation de certaines fonctions (voir annexe 9 : tableau des services extérieurs, qui peuvent en lien avec ces indicateurs ANAP faire émerger les externalisations temporaires ou définitives de postes. La comparaison avec l'EPRD est possible par la présence d'une colonne « prévision »
- ▶ **Procéder à une analyse précise des taux de charges sociales (tableau des charges de l'employeur) figurant dans l'annexe 9 :**
 - Taux réel
 - Taux prévu lors de l'EPRD
 - Taux appliqué durant l'année, faisant ressortir les éventuelles modifications législatives ou réglementaires impactant ce taux (Retraite, maladie, etc..) mais également les décisions prises par des organismes locaux (taxe sur les transports par exemple).
- ▶ Faire le point sur les éventuelles diminutions des aides, abattements sur salaires et charges sociales.
- ▶ Indiquer le montant global et détaillé des salaires par type d'emploi (annexe 9) Attention ce tableau liste des postes, il ne liste pas nominativement les salariés, en cas de demande de la liste nominative du personnel par l'AT, il conviendrait de s'assurer que celle-ci remplisse les conditions de déclaration de gestion d'un dossier nominatif auprès de la CNIL, et dans le respect de la RGPD.
- ▶ Analyser l'écart entre le montant de la charge de personnel (salaires bruts + charges) réalisée et celui avancé au Budget Exécutoire N, au Budget Prévisionnel N et au réel N-1.
- ▶ Analyser le montant de la charge nette de personnel (Groupe 2 des charges diminué des recettes en atténuation du groupe 5 affectant des réductions de charges)
- ▶ Rappeler les éléments négociés dans le cadre des CPOM (Contrats pluriannuels d'objectifs et de moyens), en particulier en matière de mobilisation des ressources humaines tant au niveau des compétences et qualifications qu'en matière d'impact du GVT (et plus particulièrement du G2 Négatif). Il conviendra de prendre appui sur les indicateurs ANAP ad 'hoc.
- ▶ Indiquer éventuellement **les éléments ou incidences de la politique de management salarial** menée sur l'exercice (et/ou sur les exercices précédents qui impactent cet exercice).

Dans le cadre d'un dépassement budgétaire, il convient de démontrer les mesures correctives que l'établissement a tenté de mettre en œuvre afin de limiter ce dépassement (les indicateurs ANAP portant sur les ressources humaines : Absentéisme, nature du remplacement peuvent servir de référence à l'argumentaire développé).

I-2 - Autres charges relatives au groupe II

Il s'agit principalement des comptes "Personnels extérieurs à l'établissement" et "Rémunérations d'intermédiaires et honoraires".

- ▶ *Rappeler vos obligations légales (Loi de 84 et autres pour le Commissaire aux comptes, loi 2002-2 s'agissant du recours à un cabinet extérieur pour animer la réflexion autour de la mise en place du projet d'établissement, honoraires du cabinet ayant réalisé l'évaluation externe si l'exercice comptable est impacté par cette démarche (caractère obligatoire et opposable du coût).*
- ▶ *Indiquer et détailler les éventuelles études de coût réalisées pour choisir d'internaliser ou externaliser une activité.*
- ▶ *Indiquer vos éventuelles difficultés de recrutement de personnels entraînant le recours à du personnel intérimaire (à mettre en référence avec une éventuelle diminution de la charge de personnel salarié et en lien avec les indicateurs ANAP concernés)*
- ▶ *Analyser et expliciter tout écart significatif entre le montant réalisé et celui avancé au sein de l'EPRD et au réel N-1.*
- ▶ *Bien que le détail de la sous-traitance développée dans l'annexe 9 de l'ERRD, n'impacte pas uniquement le groupe 2, il conviendra de se limiter, dans ce paragraphe, à l'analyse des honoraires, intérim et autres charges impactant le groupe 2.*

I-3 - Autres éléments relatifs aux personnels salariés

- ▶ *Indiquer et justifier les dotations aux provisions pour départ à la retraite et le montant (dont la méthode de calcul) de la provision au bilan de l'institution.*
- ▶ *Indiquer et justifier **la variation** sur l'exercice des dettes provisionnées pour congés à payer (chargées) et le montant de la dette (chargée) totale inscrite au bilan de l'établissement.*
- ▶ *Indiquer et justifier le compte épargne temps (variation sur l'exercice et montant total au bilan), en précisant les modes de gestion (externalisation auprès d'un groupe spécialisé ou gestion des droits en interne). Référence à l'accord d'entreprise et à son agrément.*
- ▶ *Indiquer et justifier les autres dotations aux provisions ou charges pour des éléments afférents aux personnels salariés et le montant de ces provisions ou dettes au bilan de l'institution.*
- ▶ *Faire une analyse de l'évolution des allègements de cotisations sociales (allègement Fillon, CITS, ZRR) et leur impact éventuel sur le résultat et leur affectation possible au financement de charges à venir impactant prioritairement le Groupe 2 (afin de compléter la compréhension du tableau des cotisations sociales et fiscales de l'annexe 9).*

II. Autres charges d'exploitation

Rappel : la reconduction des moyens à l'EPRD N s'établit en référence à l'exécutoire N-1.

- ▶ *Rappeler les hypothèses retenues dans le cadre du rapport budgétaire accompagnant l'EPRD, en matière d'évolution des prix (taux prévisionnel d'inflation en lien avec les perspectives de croissance). Indiquer le taux réel de ces deux indicateurs sur l'exercice comptable concerné. Les données INSEE (Février N+1) peuvent permettre d'identifier l'impact de l'inflation sur de nombreux postes de manière individualisée (Energies, loyers, prestations de services, alimentation, habillement, etc.). Y faire référence apportera de la crédibilité à l'argumentation économique développée.*
- ▶ *Justifier éventuellement tout écart significatif par rapport au taux d'inflation (en % et/ou en valeur absolue), groupe par groupe, ou si nécessaire, compte par compte.*

- ▶ *Rappeler la méthode de comptabilisation des amortissements sur cet exercice en général linéaire, (méthode par composants, obligatoire suite à l'avis du Conseil national de la comptabilité du 4 mai 2007) et mettre en évidence l'impact en % entre l'ancienne méthode et la méthode par composants. Faire référence à l'avis du CNC du 4 mai 2007 et aux dispositions comptables liées à la M22 (comptabilisation des immobilisations par composants, provisions réglementées, ...).*
- ▶ *En cas de forte variation dans un groupe entre l'exécutoire N et le Compte Administratif N, procéder à une analyse détaillée des comptes (ou sous-comptes) en évolution significative.*

Pour mémoire :

- En cas de situation déficitaire, l'établissement (ou le service) doit être à même de justifier les mesures correctives prises durant l'année afin de limiter ce déficit et les raisons pour lesquelles il n'y ait pas arrivé.
- Si le FR devient négatif, une DM aurait dû être engagée, développer les postes concernées à la hausse ou la baisse par cette démarche.
- *Si la CAF ne permet pas le remboursement du capital des emprunts, il convient d'engager une DM, en préciser les conséquences sur les comptes concernés*

Le calcul de la CAF prenant appui majoritairement sur 3 critères, il conviendra de développer les comptes concernés :

- *Les charges non décaissables : majoritairement les comptes 68, afin d'expliquer leur évolution, les motifs porteurs de « dotations aux provisions, risques, en réserves, etc..) et les éventuels écarts avec les prévisions de l'EPRD.*
- *Les produits non encaissables : majoritairement les comptes 78 afin d'expliquer leur évolution, les motifs porteurs de ces reprises et les éventuels écarts avec la prévision de l'EPRD*
- *Le troisième élément est le résultat excédentaire ou déficitaire (voir plus loin les commentaires explicatifs).*

Sur la forme, les éléments ici évoqués peuvent être retranscrits dans le cadre des tableaux ci-après :

HISTORIQUE DE L'EVOLUTION DES CHARGES DES GROUPES I & III

	Réel N-2 (éventuellement)	Réel N-1	Réel N	Évolution Réel N-1 / Réel N-2 (éventuellement)		Évolution Réel N / Réel N-1	
				en €	en %	en €	en %
				GROUPE 1			
GROUPE 3							

ANALYSE DU NIVEAU DES CHARGES DE GROUPE I & III

	EPRD N	Virements	Décisions Modificatives	Total prévisionnel N	Réel N	Ecart réel N/prévision N	
GROUPE 1							
GROUPE 3							

Il est possible dans ce tableau de mettre en exergue une ou plusieurs lignes de charges « significatives » comme l'alimentation, la maintenance, les frais de transports pour les enfants en IME ou ITEP, etc....

- ▶ *Justifier les écarts au regard :*
 - *d'évènements non prévisibles,*
 - *d'un taux d'inflation supérieur à celui prévu et/ou "autorisé" (ex : fioul, chauffage, carburants, déplacements...),*
 - *de normes d'hygiène, de sécurité, d'exigences de qualité de vie ou de prise en charge,*
 - *d'un nécessaire rebasage de certains postes (étude historique des situations réelles des groupes et/ou des comptes à joindre éventuellement en appui),*
 - *d'une adaptation au regard de l'actualisation ou de la formalisation du projet d'établissement ou de service, d'évolution des besoins de prises en charge individuelles,*
 - *introduire dans l'analyse des écarts les recettes en atténuation, compensant des dépassements de charges (remboursements par les usagers, repas facturés aux invités, ...)*
 - *...et surtout l'impact de la mise en œuvre des fiches actions du CPOM, au regard des orientations stratégiques (voir § II en introduction de ce rapport).*

Remarques :

- L'analyse mérite de se faire à la fois par rapport à l'EPRD N, mais également par rapport aux charges réelles constatées en N-1. Si le tableau ERRD ne le permet pas, ce rapport d'activité peut permettre de prendre appui sur N-2, voire N-3 afin de justifier toute progression (à la hausse ou à la baisse)
- En cas de différence significative entre l'activité retenue et l'activité réelle (cf. page 2 du présent document), une analyse plus fine tenant compte des charges variables et des charges fixes trouve sa pleine justification.

III. Produits de la tarification

- ▶ *Rappeler l'écart entre le tarif proposé lors de la négociation du CPOM et celui arrêté par l'autorité de tarification, évoquer l'éventuelle tardiveté de notification du tarif (à la suite des délais de procédures de dépôt puis d'étude de l'EPRD) qui ne permet pas à l'établissement de gérer de manière annuelle son budget et de ne disposer ainsi que de quelques mois sur la dernière partie de l'année afin d'ajuster au mieux les mesures correctives nécessaires.*
- ▶ *L'EPRD comportant un PGFP par CRP, il serait intéressant d'analyser la réalisation de l'ERRD au regard des premières projections de ces PGFP CRP (ESMS par ESMS)*
- ▶ *En cas de demande de Décision modificative, en rappeler les grandes caractéristiques et les résultats in fine. Veiller à les mentionner dans la colonne « DM ».*

IV. Produits autres que ceux de la tarification

Il s'agit des recettes dites « en atténuation », qu'il est fondamental de détailler et d'analyser.

- ▶ *Préciser l'origine de ces recettes et leur montant réel, en particulier les remboursements de salaires de type « IJ de SS ou de prévoyance » ou remboursement de frais de personnel. Pour mémoire les comptes 6419 figurent en groupe 2 des produits*
- ▶ *Étudier ce montant au regard de l'EPRD N et du réel N-1. Expliquer les éventuelles mesures prises afin de renforcer le Groupe 2, voire les éléments qui le minorent au regard de l'EPRD. Le groupe 2 des produits est parfois le seul groupe offrant une marge de manœuvre par la création de recettes « subsidiaires » permettant de réguler le résultat du CRP.*

V. Poser un diagnostic financier à partir du bilan financier et de la batterie de ratios (consolidé des ESMS qui contribuent à l'ERRD)

Sur un plan pratique, l'élaboration du bilan financier (à partir du bilan comptable) et le croisement avec la batterie de ratios financiers permettront de porter un regard plus efficient sur la capacité d'autofinancement (CAF), et l'ERRD Synthétique.

Il convient de vérifier la version du bilan financier utilisée, celui-ci ayant fait l'objet d'ajustement depuis la mise en place de l'EPRD/ERRD.

Montage du bilan financier

Il convient de reporter les données de l'actif dans les biens, et les données du passif dans les ressources.

Les données « négatives » de l'actif (exemples : les amortissements cumulés, les provisions pour dépréciations) deviennent des ressources : c'est ce que l'on dénomme le « retraitement financier ».

Cette répartition se fait en 3 masses :

- Le Fond de roulement (FR) subdivisé pour la part consacrée au financement de l'investissement : le FRI, et pour la part consacrée au financement du cycle d'exploitation : le FRE.
 - Il convient que le FR soit positif, un FRI négatif, signifierait que la politique d'investissement est soit trop importante, soit insuffisamment financée
 - Le FRE négatif signifierait que les déficits cumulés sont plus importants que les provisions, excédents, réserves de compensation des déficits, etc...
 - Attention, un FR négatif, dans le cas d'un endettement nécessite de formuler une décision modificative (DM)
- Le Besoin en fonds de roulement (BFR) est le reflet de l'utilisation des dettes courts termes afin de financer les emplois courts termes que sont principalement les créances et marginalement les stocks.
- La trésorerie est issue des 2 masses précédentes : $FR - BFR = Trésorerie$

Il convient de s'assurer que les comptes de liaison qui impactent chaque masse du bilan financier soient affectés correctement ; une erreur d'imputation à ce niveau (souvent par l'incrémentation automatisée) entrainera des analyses erronées de la situation financière.

Les ratios

La conception du tableau fait que les ratios sont calculés automatiquement, il convient de les analyser. Comme pour les indicateurs du tableau de bord de la performance - ANAP, un ratio, une fraction, un pourcentage peut avoir un sens et ouvrir des interprétations, mais le diagnostic financier ne peut se contenter que d'un seul ratio (ou indicateur), il convient de les croiser afin de donner du sens.

Poser un diagnostic financier

La spécificité de l'ERRD est de clôturer un exercice comptable d'un ensemble d'ESMS relevant du même CPOM, le diagnostic financier, ou l'analyse des grandes masses du bilan financier en lien avec les ratios permettra de disposer d'informations pertinentes afin de préparer le futur EPRD.

Il convient de préciser par une analyse rapide des grandes masses financière dans quel scénario se situent les ESMS (consolidés) du CPOM

- **Situation saine**, si le FR positif est supérieur au BFR (positif) et dégage une trésorerie positive (scénario classique d'un établissement ou service tarifé à l'acte, avec un volume de créances important, logiquement en CPOM et EPRD, ce scénario devrait être limité par la tarification majeure des activités en dotation globale.

- **Situation confortable** : si le FR positif est supérieur à un BFR négatif (ou EFE), le cumul des deux situations générant une trésorerie maximale positive. (scénario fréquent pour des ESMS en financement par dotation globale)
- **Situation exceptionnelle** liée à une dépendance forte au cycle courant d'exploitation : si le FR est négatif et inférieur à un BFR lui-même négatif (ou EFE), **la trésorerie est paradoxalement positive**, mais fortement liée à l'importance des dettes courts termes. Il est possible de considérer que le cycle court terme finance le cycle long terme
- **Déséquilibre passager** : si le FR est positif, mais inférieur à un BFR positif, **la trésorerie est alors négative**, et dépendante des délais d'encaissement important de créances. Remédier à l'encaissement des créances permet de neutraliser cette situation.
- **Rare et dangereuse** : si le FR est plus négatif que le BFR (ou EFE positif), cela crée une trésorerie négative dont l'origine provient du cycle d'investissement. Cette situation génère une **trésorerie négative** qui va s'inscrire dans la durée.
- **Très défavorable** : Si le FR négatif est plus important que le BFR positif, ces deux scénarios génèrent un besoin fort de trésorerie. Afin d'y remédier il convient de travailler le cycle long terme et le cycle court terme : situation insoutenable généralement.

Analyse du FRI : il convient de préciser si celui-ci est positif ou négatif, et d'apprécier son importance (1 000 € de FRI positif, sur un patrimoine immobilier d'1M€ est très faible), Il n'y a pas de seuils caractéristiques, car cette analyse dépend du taux de vétusté des immobilisations. C'est le moment de poser l'évolution des taux de vétusté des immobilisation (en total, ou par type de bien), liés soit à des investissements ou au contraire l'absence de renouvellement de bien.

Au niveau des ressources du FRI, il convient de poser les variations opérées sur les deux années : augmentation de fonds propres, remboursement partiel de l'emprunt, impact des reprises au compte des résultats des subventions, provision pour renouvellement des immobilisations, etc.

L'analyse du ratio d'endettement sera pertinente :

- Supérieur à 50 % celui-ci ne permet plus d'envisager de nouveaux endettements, la stratégie sera de le réduire
- Situé en 20 et 50 %, le ratio est significatif. Une analyse de sa baisse et de la durée d'emprunt restant à rembourser peut permettre une meilleure compréhension
- À noter qu'un ratio d'endettement nul est une bonne nouvelle, il permet d'envisager le financement prochain d'investissement par un éventuel endettement (cette situation permet de préfigurer le PGFP)
- La durée apparente de la dette calculée à partir de la **capacité d'autofinancement** (CAF) permet de vérifier si le montant de CAF dégagé sur l'exercice permet de rembourser le total de la dette restante, le montant obtenu correspond à un nombre d'années. Situation idéale : inférieure à 10 ans. Il convient de relativiser, si votre taux d'endettement est élevé et le taux de vétusté faible, cela signifie que les ESMS viennent de financer un projet immobilier important, il apparaît difficile pour ce ratio de se situer dans ce cas en dessous de 10 ans.
- L'apurement de la dette doit être idéalement situé au-dessus de « 2 », ce qui signifie que le montant des amortissements restants (sources de la CAF des années à venir) permet de rembourser la totalité de la dette 2 fois. Si le ratio est inférieur à 1, la situation nécessite une analyse précise du montage des financements des années antérieures, et la recherche de solutions

Analyse du FRE : Il convient de préciser si celui-ci est positif ou négatif et d'en expliquer la situation L'analyse portera essentiellement sur les variations opérées sur cette composante du FR qui est beaucoup plus instable que le FRI : en effet les excédents (ressources) peuvent être affectés et réduire ainsi mécaniquement le FRE.

La **réserve de compensation des déficits** présente un enjeu de temporisation des résultats dans le temps, il est nécessaire de la doter, certaines ATC imposent dans les CPOM un pourcentage d'affectation des excédents à cette réserve en lui fixant un plafond variant entre 10 % du budget et 5% du budget. Un commentaire sur sa « dotation » ou éventuelle « reprise » est à apporter.

Les **provisions pour risques et charges et fonds dédiés** constituent une ressource de FRE, une analyse de celles-ci (renvoi au tableau : détail des provisions et réserves) est à réaliser afin également de démontrer les échéances possibles de reprise.

L'**excédent et les reports à nouveau positif** (consolidé) permettront d'analyser les éventuelles variations d'une année sur une autre (les bonnes années, ou moins bonnes), un lien pourra être créé avec les reports à nouveau négatif et les résultats déficitaires (consolidé) sources d'emplois dans le FRE. La présente forte de déficits cumulés pourrait rendre un FRE négatif, ceci peut être source de détérioration d'un FR qui amènerait à poser une décision modificative.

Dernière composante stratégique du FRE : **les excédents et réserves destinés à faire face au BFR.**

Si le montant de cette ligne est supérieur pendant 3 ans au BFR, il est possible d'affecter le différentiel (voir l'intégralité si le BFR est négatif) à l'investissement : Art R 314 – 48 du CASF. Cette démarche pourra être traitée dans l'EPRD suivant au sein du PFGP : 2 lignes y sont prévues à cet effet. Cette démarche renforce le FRI, et peut réduire mécaniquement le taux d'endettement.

Analyse du BFR : Préciser s'il est positif ou négatif (excédent en fonds de roulement (EFE) dans ce dernier cas).

Expliquer la situation du BFR par l'analyse des ratios « 4 » du tableau des ratios

- Rotation des stocks (souvent faible dans notre secteur), de l'ordre de 10 à 20 jours
- Rotation des créances (ratio devant être inférieur à 30 jours) : la particularité d'un EPRD fait que les financements sont versés sous la forme de dotation globale de fonctionnement (DGF), ce qui rend les créances faibles voire nulles. Ce point sera à noter dans l'affirmative. Si le ratio est supérieur à 30 jours, il conviendra de rechercher les causes (exemples : refus de prise en charge, tardiveté dans le processus de facturation, délais d'encaissement important, en particulier pour les subventions, etc.)
- Rotation des dettes fournisseurs (doit être inférieur à 45 jours) : à commenter en fonction de la politique d'achat
- Rotation des dettes sociales et fiscales (en général à 45 jours) : le fait que de plus en plus de cotisations sociales soient réglées mensuellement, cette norme a tendance à chuter. Vigilance : si les cotisations sur les droits acquis par les salariés (congrés payés, éventuellement RTT) figurent dans les dettes, le taux peut être « faussé » à la hausse, il conviendra de l'expliquer.

Analyse de la trésorerie : Préciser si celle-ci est positive ou négative, ainsi que son importance en jours :

- Si inférieure à 30 jours, la situation « quotidienne » est critique
- Située entre 30 jours et 60 jours, la situation est correcte
- Située au-delà de 90 jours, la situation est « idéale ».

Il convient d'être prudent dans l'annonce de ce ratio, en effet, la trésorerie est issue de la formule $FRI + FRE - BFR = Trésorerie$. L'analyse de chaque composante de cette formule peut permettre de déterminer l'origine de la trésorerie ainsi que le caractère long terme (FRI ou FRE) de celle-ci, voire court-termiste (donc moins fiable) si issue du BFR négatif (ou EFE).

La reprise de certains ratios peut expliquer une situation de trésorerie

Exemple : un ESMS dispose de 190 jours de trésorerie, ce qui peut laisser croire qu'il dispose de moyens, sauf si celle-ci provient d'amortissements dérogés durant des années, sur des immobilisations dont le taux de vétusté est devenu élevé. Alors cette trésorerie a déjà sa vocation : contribuer au financement des investissements de renouvellement ou nouveaux !

À vos plumes afin d'écrire ce diagnostic :

Cette analyse peut être mise sous forme d'un tableau synthétique de type SWOT [(Strengths (forces), Weaknesses (faiblesses), Opportunities (opportunités), Threats (menaces)] et permettra de faire des projections utiles pour le prochain EPRD en sa partie PGFP.

Masses	Forces	Faiblesses	Préconisations, vigilances
FRI			
FRE			
FR			
BFR			
T			

VI. CAF réalisée, tableau de financement réalisé, ERRD synthétique et tableaux annexes (consolidés)

- ▶ *Justifier le cas échéant les écarts entre les investissements prévus et autorisés et ceux réalisés, si aucun tableau ne demande cette liste, la comparaison dans le rapport d'activités (en grande masse avec quelques détails sur les variations), peut être utile.*
- ▶ *Mettre en évidence en quoi les investissements réalisés non prévus au budget étaient nécessaires à la continuité de la prise en charge, à la sécurité des personnes accueillies, ...*
Quels sont les événements qui ont obligé le gestionnaire à s'écarter du plan d'investissement annuel prévu ?
Quels en étaient les degrés de priorités ?
- ▶ *Justifier les écarts entre le plan de financement prévu au PGFP et celui réalisé (tel qu'il ressort du diagnostic financier précédent).*
- ▶ *Tableau des emprunts : il convient pour les ESMS associatifs de ne compléter que le tableau qui les concerne et de ne pas traiter les tableaux du secteur public. Pour mémoire, ne supprimer aucun onglet du classeur.*
- ▶ *Tableau des provisions, fonds dédiés et réserves : il s'inscrit dans la continuité du tableau déjà présent dans le « compte administratif. Il est commun aux ESMS du CPOM, ce qui donne une lecture plus large de ces différents postes : leur dotation, diminution et solde au 31/12/N, voire les absences de mouvements.*
Il conviendra dans ce rapport d'activité et financier d'apporter des précisions sur la « destination » ou le fléchage de ces postes (ESMS par ESMS), un commentaire traitant cette approche de manière consolidée paraît possible dans le cadre d'un projet global ou transversal au CPOM.
- ▶ *Tableau de répartition des charges entre plusieurs CR. Celui-ci est identique au tableau présenté au sein de l'EPRD. Les commentaires à réaliser porteraient sur le choix des clés de répartition utilisées. Idéalement, la nature des clés au sein de l'ERRD, devraient être les mêmes que dans l'EPRD.*

À noter la disparition de la section d'investissement qui est remplacée par deux tableaux plus « financiers » « qu'administratifs ».

Le tableau de calcul de la CAF, et le tableau de financement réalisé

Il comporte 3 parties :

- Le résultat comptable excédentaire cumulé (ou consolidé), source de CAF (en part FRE) ou le résultat comptable déficitaire cumulé (ou consolidé), détruisant la CAF (en part FRE).
- Les ressources de CAF réparties entre celles issues du cycle d'investissement (FRI) et celles issues du cycle de fonctionnement FRE. Ces ressources sont majoritairement des comptes 68 cumulés à partir des différents comptes de résultat.
Les réductions de CAF réparties entre celles issues du cycle d'investissement (FRI) et celles issues du cycle d'exploitation (FRE). Ces réductions sont majoritairement des comptes 78 cumulés à partir des différents comptes de résultat. S'y ajoute l'impact des quotes-parts de subventions virées au compte de résultat de l'année (en cumulé).

- Le solde produit soit un résultat positif : la Capacité d'autofinancement (CAF), soit un résultat négatif : l'insuffisance d'autofinancement.

Ce tableau est central, car il met la « CAF » au cœur du dispositif ERRD (comme EPRD). En effet la CAF va devoir répondre à plusieurs contraintes :

- Couvrir le remboursement de la part capital des emprunts en cours (pour la part à rembourser sur l'année), si ce scénario n'est pas rempli, cela implique la mise en place d'une Décision modificative (DM).
- Représenter un pourcentage suffisant des produits d'exploitation cumulés Groupe 1 et Groupe 2 (dernier ratio du tableau des ratios), si possible entre 5 % et 10 %. NB : certaines ATC exigent 8 % ce qui est excessif.
- Assurer le remboursement des emprunts restants sur un délai de 10 ans (ratio de durée apparente de la dette).

En croisant ces ratios ou indicateurs (traité dans le tableau de bord de la performance - ANAP), il convient d'apprécier si la CAF est satisfaisante ou pas.

De nombreux scénarios possibles :

- Le déficit génère une réduction importante de CAF au point de déséquilibrer les ratios, il convient de commenter l'origine de ces déficits, éventuellement le caractère exceptionnel de ceux-ci et d'envisager les mesures correctives qui seront mises en œuvre dans l'EPRD suivant.
- L'excédent renforce la CAF, un commentaire sur son origine (non consommation de crédits par exemple) serait le bienvenu.
- Les amortissements présentent une part très importante de la CAF : cela signifie que les ESMS ont maintenu ces dernières années une politique d'investissement correcte, permettant le renouvellement des biens nécessaires à la sécurité et la qualité de la prise en charge des usagers.
 - En ce qui concerne les amortissements, une structure « majoritairement propriétaire » dégagera aisément plus de CAF, qu'une structure ayant isolé son patrimoine au sein d'organisations externes (SCI par exemple) ou se trouvant en situation maximale de location de ses biens et équipements. Alors la CAF sera faible
 - Dans ce dernier cas, il conviendra de rappeler les choix politiques de l'option « locations » validés antérieurement par les AT, afin qu'il ne soit pas reproché un taux de CAF trop faible. A titre d'interprétation, une structure fortement locataire pourrait se contenter d'une CAF située entre 1 et 3 % de ses produits (G1 + G2). N'ayant pas à refinancer de l'investissement à venir.

Le tableau de financement réalisé

Présenté comme l'ancienne section d'investissement sous forme d'emplois et de ressources, il permet de s'assurer de la politique mise en œuvre par l'établissement afin de :

- Rembourser le capital des emprunts
- Couvrir sa politique d'investissements.
- Le solde n'est plus un « excédent » ou un « déficit » mais un « apport en Fonds de roulement ou un « prélèvement en Fonds de roulement ».
- Il conviendra de commenter les composantes de ce tableau, (emplois et ressources), les variations éventuelles avec N-1 ainsi qu'avec la prévision N. Les informations utiles à ces commentaires peuvent être issues de la mise en œuvre du PPI, du PGFP (de l'EPRD), des financements collectés, des objectifs atteints ou non atteints.
- Y compris sur le volet financier, un lien avec les fiches actions du CPOM est souhaitable afin de soutenir toute situation déjà négociée ou devant faire l'objet d'un éventuel avenant.

L'ERRD synthétique (consolidé)

À l'identique de l'EPRD synthétique, il permet la comparaison du « réalisé » consolidé des ESMS au regard de la prévision de l'EPRD.

Le tableau est incrémenté par de nombreuses données issues des différents tableaux précédents.

Il conviendra de porter un commentaire sur :

- Le résultat consolidé des ESMS du champ du CPOM (excédent ou déficit).
- Le tableau de CAF synthétique et le pourcentage de CAF réalisé (voir le pourcentage du tableau de CAF).
- Le tableau de financement réalisé synthétique.
- Et l'apport ou la réduction du fonds de roulement que l'ensemble de la démarche représente.

Le commentaire portera bien sûr autour du cheminement suivant :

- **CAF** => Apport en Fonds de roulement => FR restant à un niveau correct (et par déduction la trésorerie)
- **Insuffisance d'autofinancement (IAF)** => Réduction de fonds de roulement => FR insuffisant au regard des attentes

Les scénarios peuvent être croisés (voir les 6 cas étudiés au sein du paragraphe 5)

Le commentaire de l'ERRD Synthétique finalisera le volet financier de ce rapport.

Partie III - Synthèse du Résultat

L'objectif de cette dernière partie est de synthétiser le résultat de l'exercice et de proposer son affectation. Cette partie permet également aux gestionnaires, en cas de déficit, de remplir leur obligation prévue à l'art. R. 314-222 du CASF, à savoir de **fournir des précisions sur les mesures qu'il a mises en œuvre pour parvenir, en cours d'exercice, à l'équilibre réel dans le respect des grands équilibres financiers traités dans ce rapport (et non strict) et les raisons pour lesquelles cet équilibre n'a pas été atteint**. Il s'agit notamment de mettre en évidence les différents virements de compte à compte ou de groupe à groupe utilisés dans le but d'atteindre l'équilibre et déjà traités au sein de ce rapport budgétaire.

Cela suppose en outre plusieurs actions :

- Le gestionnaire a procédé à des contrôles budgétaires réguliers, dont l'un a mis en exergue un déficit prévisionnel, une CAF en dégradation, un Fonds de roulement devenant trop faible ou négatif.
- Il a mis en œuvre des actions correctrices :
 - En ce qui concerne les charges directes : actions sur les prix, sur les quantités consommées, adhésion à un groupement d'achats, etc.
 - En ce qui concerne les charges de personnels : moindre recours à l'intérim, aux remplacements, renégociation des contrats des entreprises de personnels extérieurs (non-salariés) si tant est que cela n'altère pas la qualité de la prise en charge !
 - Il a procédé à des virements de compte à compte, voire de groupe à groupe.
 - En ce qui concerne une sous activité : réactivation des organismes "placeurs", des listes d'attente, etc.
 - ...
- Et si malgré toutes ces actions, le gestionnaire n'a pas pu dégager un équilibre. Il convient peut-être d'en analyser les raisons : effet report, charges incompressibles, faible pouvoir de négociation, déséquilibre du budget exécutoire (passer à une analyse de réel à réel), ...

Attention : Il peut être important de préciser la date de publication de l'arrêté de tarification.

En effet, si celui-ci est a été notifié au gestionnaire très tardivement, la mise en œuvre des mesures ci-dessus précisées est rendue plus difficile.

I. Détermination du résultat au titre de l'exercice N

Ce document est présenté ESMS par ESMS : principal puis le ou les annexes et constituera un consolidé

	Compte résultat principal	Compte résultat annexe 1	Compte de résultat annexe 2 etc....
Total classe 6			
Total classe 7			
Résultat comptable (7-6)			
Diminution de l'excédent comptable d'un ESMS vers un autre			
Augmentation de l'excédent comptable par transfert par un autre ESMS			
Résultat antérieur incorporé et reprise d'excédents affectés au financement de charges			
Résultat à affecter			

L'ERRD permet donc la porosité des résultats de plusieurs établissements au sein du même CPOM, ceci par les deux lignes situées en dessous du « résultat comptable ». Ce point est stratégique et nécessite un commentaire des orientations prises en ce sens :

- Combler le déficit d'un autre ESMS
- Majorer l'excédent d'un autre ESMS afin de financer de la politique d'investissement
- Etc.

II. Proposition de l'affectation du résultat de l'exercice N

Attention : le cas échéant, se référer au contenu du CPOM prévoyant la libre affectation des résultats. Cette partie serait alors une simple information à l'autorité de tarification.

Affectation en Report à nouveau (RAN)	11501	Report à nouveau excédentaire affecté en application du b du 1 de l'article R 314-234 du CASF	€
	11502	Report à nouveau affecté en application du 1 de l'article R 314-51 du CASF	€
	11503	Report à nouveau affecté au financement de mesures d'exploitation n'accroissant pas les charges d'exploitation des exercices suivants celui auquel le résultat est affecté	€
	11590	Report à nouveau des activités sociales et médico-sociales prise en charge sous gestion contrôlée (solde débiteur) – Autres ESMS relevant du L 312-1 du CASF	€
	11591	Report à nouveau constitué de charges rejetées des activités sociales et médico-sociales (dépenses refusées par l'autorité de tarification)	€
	115921	Amortissements comptables excédentaires différés	
	115923	Autres droits acquis par les salariés non provisionnés en application du 3° de l'article R 314-45 (virement entre groupes du G2 vers le G3)	€
	115928	Autres dépenses non opposables aux financeurs	
Affectation en réserves	106852	Excédents affectés à l'investissement ⁽²⁾	€
	106855	Excédents affectés à la couverture du besoin en fonds de roulement ⁽³⁾	€
	106856	Excédents affectés en réserve de compensation des déficits ⁽⁴⁾	€
	106857	Excédents affectés en réserve de compensation des charges d'amortissement ⁽⁵⁾	€

Il convient de prêter vigilance aux termes utilisés en matière de compte de résultats

² Voir le plan pluriannuel de financement.

³ En cas de nécessité, justifier l'insuffisance de fonds de roulement, à partir du bilan financier qui explique le besoin de dotation à la réserve de trésorerie ou d'emprunt en fonds de roulement, justifiant ainsi, si nécessaire, l'affectation de tout ou partie d'un excédent affecté à la couverture du BFR.

⁴ En cas de déficit, le III de l'article R-314-51 prévoit qu'il est « couvert en priorité par une reprise sur le compte de réserve de compensation, le surplus étant ajouté aux charges d'exploitation de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté ou de l'exercice qui suit. ».

⁵ Équipements, agencements et installations de mise aux normes de sécurité.

- Le compte 11591 correspond à des charges « inopposables » et sont donc rejetées par l'autorité de tarification. Ce mécanisme disparaîtrait au profit d'une réduction de la dotation globale suivante (après analyse de l'ERRD) du montant « inopposable ».
- Les comptes 11592 correspondent à des variations de provisions sur des droits acquis de type, variation sur congés payés, sur provisionnement du CET, sur provisionnement des IDR, ainsi que les variations des « amortissements comptables excédentaires différés ». Ces comptes 11592 sont donc non opposables.

Quelques explications possibles sur l'affectation de l'excédent

- À l'investissement : en particulier lorsque le FRI (issu du bilan financier est défavorable ou faible) ne permet pas de contribuer aux projets d'investissements prévus au sein du PPI. Cela renforce le FR.
- A la réserve de compensation des charges d'amortissement : motifs identiques au point précédent, mais permet, en plus, de réduire l'impact des amortissements sur les EPRD suivants. Toutefois cette solution dégradera progressivement le FR, par le phénomène de reprise.
- A la couverture du BFR : cette proposition ne présente un intérêt que lorsque le FRE est insuffisant afin de couvrir le BFR. Ce scénario est moins fréquent lorsque la structure est financée en DGF. Toutefois, l'attente du versement de subventions durant l'année peut générer un BFR ponctuel, qu'il convient de mesurer et éventuellement de couvrir par une affectation d'excédent en ce sens.
- A la compensation des déficits : réserve de précaution qu'il convient de doter (régulièrement par affectation partielle d'excédents) afin de couvrir entre 5% et 10% d'un budget.
- En report à nouveau excédentaire, si la réserve de compensation est « saturée », il est possible de doter ce compte en complément,
- En report à nouveau déficitaire. Vigilance à ce que ce report à nouveau (mécanique) ne devienne pas trop important. Il convient de le solder en priorité par un report à nouveau excédentaire, s'il en existe un, voire par une reprise sur la réserve de compensation des déficits, s'il en existe une.

Commentaires à réaliser : il convient d'expliquer la nature des résultats, la nature des reprises des réserves de compensation, la nature des reprises antérieures, les retraitements des comptes 116, le résultat à affecter et les choix stratégiques d'affectation du résultat

Marge de manœuvre : il peut être possible, par le principe de la liberté d'affectation d'un résultat, de l'affecter à N+1 ou + 2 et bien au-delà : +3, +4. Le cadre PGFP permet en effet de remonter un excédent issu du FRE vers le FRI (à l'investissement), la cellule pouvant d'ailleurs s'incrémenter automatiquement. L'affectation du résultat de l'ERRD N impactera l'EPRD +1 ne serait-ce que dans la présentation du PGFP.

Rapport d'activité établi par M. ou Mme (personne ayant qualité pour représenter l'organisme gestionnaire) - Fonction

Lieu et date