

Le Président

lettre recommandée avec A.R.

CONFIDENTIEL

Le 05 mai 2015

Réf. : 156 / 030019 999 / 535

Madame la Directrice Générale,

Je vous prie de bien vouloir trouver ci-joint le rapport comportant les observations définitives arrêtées par la chambre régionale des comptes sur la gestion du centre hospitalier universitaire de Nîmes pour les exercices 2009 et suivants (2nd cahier).

Il est accompagné de la réponse reçue à la chambre dans le délai prévu par l'article L. 243-5, alinéa 4, du code des juridictions financières.

Ce rapport a un caractère confidentiel qu'il vous revient de protéger jusqu'à sa communication à l'assemblée délibérante.

Conformément à la loi, ce document final qui lui a été adressé directement par mes soins, devra être communiqué par le président au conseil de surveillance dans les conditions prévues par l'alinéa 5 de l'article précité.

Dès la plus proche réunion du conseil de surveillance, ce document sera considéré comme un document administratif communicable à toute personne en faisant la demande, dans les conditions fixées par la loi n° 78-753 du 17 juillet 1978 modifiée.

Afin de permettre à la chambre d'assurer la confidentialité de ce document jusqu'à la date de cette réunion, je vous serais obligé de bien vouloir informer le greffe de la chambre de la date à laquelle le rapport d'observations et la réponse jointe auront été portés à la connaissance de l'assemblée délibérante.

Je vous prie de croire, Madame la Directrice Générale, en l'assurance de ma considération distinguée.

André PEZZIARDI

Madame Martine LADOUCKETTE
Directrice Générale du CHU de Nîmes
Place du Professeur Robert Debré
30029 NIMES CEDEX 9

Rapport d'observations définitives n° 156/535 du 05 mai 2015

CENTRE HOSPITALIER RÉGIONAL UNIVERSITAIRE DE NÎMES

Exercices 2009 et suivants

S O M M A I R E

1. PROCÉDURE	4
2. ANALYSE FINANCIÈRE.....	4
2.1. Introduction : une analyse centrée sur le bilan.....	4
2.2. L'évolution des grands équilibres financiers	5
2.2.1. Le fonds de roulement	5
2.2.2. Le besoin en fonds de roulement	8
2.2.3. La trésorerie.....	12
2.2.4. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG) et les ratios.....	13
2.2.5. Les immobilisations et l'inventaire	14
2.2.6. Les amortissements	15
2.2.7. Les provisions	15
2.2.8. La comptabilisation de la TVA.....	19
3. LA MISE EN ŒUVRE DE LA DÉMARCHE DE CERTIFICATION DES COMPTES	22
3.1. Introduction : la certification des comptes des établissements publics de santé	22
3.1.1. Le cadre légal et réglementaire national.....	22
3.1.2. Eligibilité du CHU de Nîmes	23
3.2. La préparation de l'établissement à la démarche de certification des comptes	23
3.2.1. Etat d'avancement de la mise en œuvre des directives.....	23
3.2.2. Le coût de la préparation à la certification des comptes	28
3.2.3. Positionnement, rôle et implication du comptable public dans le dispositif	29
3.3. Organisation et mise en place des actions fonctionnelles liées à la démarche	31
3.3.1. Le contrôle interne comptable (CIC) est en cours de définition	31
3.3.2. L'audit interne est peu développé.....	32
3.4. Points sensibles de la démarche	33
3.4.1. La qualité du système d'information est une priorité de la DSI	33
3.4.2. La fiabilisation des états financiers (respect du référentiel comptable)	36
Annexe 1 - Affectation des résultats 2009-2013	38
Annexe 2 - Détail des restes à recouvrer au 31 décembre 2013	40
Annexe 3 - Procédures en cours de rédaction	41
LISTE DES ABRÉVIATIONS UTILISÉES.....	43

SYNTHÈSE

Les comptes 2015 du centre hospitalier universitaire (CHU) de Nîmes feront l'objet d'une certification en 2016.

Le CHU s'est engagé au cours du 1^{er} semestre 2013 dans une démarche de fiabilisation de ses comptes, objet du présent contrôle. Cette démarche a été accompagnée par un cabinet de conseil.

Une structure de gouvernance et une gestion de projets organisée ont été mises en place. Les procédures sont en cours de formalisation, sur la base des cartographies des cycles. Un travail similaire de documentation ainsi qu'une structuration de la politique de sécurité sont également à l'œuvre au niveau du système d'information du CHU.

Les premières écritures comptables correctrices ont été réalisées dans le cadre des comptes financiers 2012 et 2013, conformément aux préconisations du ministère. L'annexe aux comptes financiers est conforme au nouveau modèle réglementaire applicable.

Néanmoins, afin d'éviter une certification avec réserves, le CHU doit poursuivre les efforts de fiabilisation de ses comptes dans les directions suivantes :

- certains postes du bilan doivent être corrigés, en particulier les provisions d'un montant total de 98,4 M€ au 31 décembre 2013. Si elles ont permis au CHU de dégager un autofinancement significatif pour financer ses investissements récents sans recourir à l'emprunt, certaines provisions présentent des soldes non justifiés importants (plus de 50 M€ pour le seul compte 142) ;

- les créances douteuses doivent faire l'objet d'une dépréciation calculée selon une méthodologie écrite ;

- les modalités de comptabilisation de la TVA ne doivent pas fausser les masses financières ;

- une gestion documentaire permettrait d'harmoniser le travail de rédaction en cours afin d'aboutir à la production d'un manuel de procédures ;

- il n'y a pas à ce jour de cellule d'audit interne, indépendante par rapport aux entités contrôlées.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

RECOMMANDATIONS

1. Procéder aux corrections d'écritures nécessaires en matière de provisions.
2. Individualiser la TVA déductible et la TVA collectée pour chaque mandat ou titre de recettes.
3. Mettre en place une gestion documentaire unifiée.
4. Envisager la mise en place d'une structure d'audit interne.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

Aux termes de l'article L. 211-8 du code des juridictions financières « l'examen de la gestion porte sur la régularité des actes de gestion, sur l'économie des moyens mis en œuvre et sur l'évaluation des résultats atteints par rapport aux objectifs fixés par l'assemblée délibérante ou par l'organe délibérant. L'opportunité de ces objectifs ne peut faire l'objet d'observations ».

La chambre régionale des comptes a examiné la gestion du centre hospitalier régional universitaire de Nîmes pour les exercices 2009 et suivants.

1. PROCÉDURE

L'examen de la gestion du centre hospitalier régional universitaire de Nîmes figure au programme de la chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon.

Il porte sur les exercices 2009 et suivants et comporte deux cahiers :

- un cahier n° 1 consacré aux dépenses de personnel. Le rapport d'observations définitives a été communiqué le 2 juin 2014 ;
- le présent cahier (cahier n° 2) consacré à la fiabilisation des comptes dans le cadre d'une enquête commune aux juridictions financières. L'objectif de l'enquête n'est pas tant de mesurer la fiabilité des comptes que d'apprécier l'état d'avancement du CHU dans le processus de certification des comptes.

La lettre d'ouverture du contrôle a été adressée à l'ordonnateur et à son prédécesseur le 6 mai 2014. Les entretiens de fin de contrôle ont eu lieu les 5 et 9 décembre 2014.

2. ANALYSE FINANCIÈRE

2.1. Introduction : une analyse centrée sur le bilan

L'analyse financière est centrée sur l'analyse du bilan. Trois raisons expliquent ce choix :

- une analyse de l'activité (PMSI) et du compte de résultat a été réalisée dans le cadre de l'examen de gestion du cahier n° 1. Le résultat 2013 (+ 115 465,22 € au compte de résultat principal) confirme le maintien dans la durée de l'équilibre budgétaire du CHU ;
- la fiabilisation / certification des comptes des EPS porte sur le bilan et non sur le compte de résultat. La circulaire du 10 octobre 2011 relative au lancement du projet indique ainsi : « Ordonnateurs et comptables doivent procéder ensemble à un balayage exhaustif du bilan pour repérer et corriger les postes en anomalies ou insuffisamment justifiés » ;
- les hôpitaux passent progressivement d'une logique de gestion budgétaire (dans laquelle l'objectif porte avant tout sur l'équilibre du compte de résultat annuel) à une logique de gestion financière (qui s'intéresse à l'ensemble des équilibres financiers). L'attention croissante accordée au plan global de financement pluriannuel (PGFP) – qu'elle émane des établissements eux-mêmes, des autorités de tutelle ou des organismes bancaires – témoigne de ce mouvement d'ancrage financier de la gestion.

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

2.2. L'évolution des grands équilibres financiers

Le bilan représente la « photographie » du patrimoine du CHU et de son financement au 31 décembre 2013. Il ne rend pas compte des mouvements infra-annuels liés aux différents cycles (exploitation, investissement, financement).

2.2.1. Le fonds de roulement

Le fonds de roulement désigne l'excédent (ou l'insuffisance, le cas échéant) des ressources stables sur les emplois stables, c'est-à-dire le solde entre les financements de long terme (supérieurs à un an) et les investissements qu'ils couvrent. Il représente la part des ressources non consommées dans le cycle d'exploitation.

Quoique fluctuant, le fonds de roulement du CHU demeure positif sur la période de contrôle et s'élève à 28 959 k€ au 31 décembre 2013. Il n'a pas toujours permis de couvrir le besoin en fonds de roulement (cf. infra).

	2009	2010	2011	2012	2013
FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL	38 073 121	29 561 459	17 311 638	26 159 039	28 958 633

L'actif de haut de bilan se présente comme suit :

	2009	2010	2011	2012	2013
Immobilisations incorporelles	9 533 112	10 201 010	10 782 948	6 350 984	6 002 250
Immobilisations incorporelles	9 533 112	10 201 010	10 782 948	6 350 984	6 002 250
Charges à répartir	-	-	-	-	-
Primes de remboursement des obligations	-	-	-	-	-
Immobilisations corporelles	366 333 925	394 188 723	436 425 348	466 109 400	500 563 961
Terrains	6 553 261	6 531 996	6 518 730	6 527 270	6 510 943
Immobilisations en cours / terrains	-	-	-	-	-
Constructions	237 732 630	243 693 819	247 535 805	302 112 474	330 331 506
Constructions en cours	3 668 745	21 753 656	-	-	-
Install., matér., outillage, et autres immo.	116 992 304	120 201 348	124 237 309	129 379 137	136 928 930
Install., matér. et autres immo. en cours	1 386 985	2 007 904	-	-	-
Avances/accomptes sur cdes d'immo. Corpo.	-	-	58 133 504	28 090 519	26 792 582
Immobilisations reçues en affectation	-	-	-	-	-
Immobilisations affectées ou mād	-	-	-	-	-
Immobilisations financières	19 375	20 275	23 595	30 385	121 407
Participations et créances rattachées	4 179	4 179	4 179	10 179	10 229
Autres immobilisations financières	15 196	16 096	19 416	20 206	111 178
Créances de l'article 58	2 326 383	2 326 383	2 326 383	2 326 383	2 326 383
Créances de la sectorisation psychiatrique	-	-	-	-	-
I - Emplois stables	378 212 795	406 736 391	449 558 274	474 817 152	509 014 001

Au cours de la période de contrôle (2009-2013), le volume des immobilisations a fortement progressé passant de 378 123 k€ à 509 014 k€ (+ 34,58 %). Le montant des immobilisations corporelles s'élève à plus de 500 M€ en 2013. Il illustre l'effort de modernisation de l'outil de production porté par le CHU au cours de ces dernières années, en lien avec sa stratégie de développement de l'activité médicale qui a nettement progressé, tant en volume qu'en valeur.

Selon le poste comptable, la diminution des montants inscrits au compte d'immobilisations incorporelles à partir de 2012 tient à l'intégration de frais d'études aux comptes d'immobilisations corporelles correspondants et à des sorties d'actifs. A compter de 2011, en application de la M21, le compte 238 « Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations corporelles » s'est substitué au compte 231 « Constructions en cours ».

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

Le passif de haut de bilan se présente comme suit :

	2009	2010	2011	2012	2013
Apports	57 003 431	57 006 341	57 012 341	57 098 102	57 130 837
Excédents affectés à l'investissement	64 027 315	64 675 813	65 732 963	66 099 600	66 403 375
Subventions d'investissement	32 053	30 717	2 877 044	3 838 165	4 268 297
Emprunts et dettes assimilées	66 243 667	66 535 747	61 829 056	74 808 422	89 219 799
Amortissements	163 043 514	171 294 128	182 144 852	189 911 498	203 563 624
Dépréciations	-	-	-	-	-
Réserve de trésorerie	10 509 049	10 509 049	10 509 049	10 509 049	10 509 049
Réserve de compensation	-	-	-	-	-
Report à nouveau excédentaire	1 703 399	2 308 966	2 349 580	4 603 177	6 574 058
Report à nouveau déficitaire	- 411 764	- 425 431	-	-	- 194 574
Résultat comptable	1 240 397	1 523 196	567 463	180 730	358 403
Provisions règlementées	40 345 608	48 823 312	67 052 255	76 994 578	82 227 985
Provisions pour risques et charges	11 007 591	12 461 098	15 106 265	15 237 711	16 217 773
Autres dépréciations	1 541 656	1 554 914	1 689 044	1 695 159	1 694 008
II - Financements stables	416 285 916	436 297 850	466 869 912	500 976 191	537 972 634

Le financement des investissements à l'origine de l'augmentation du patrimoine a été assuré, en premier lieu, par les ressources propres, dégagées par le cycle d'exploitation du CHU. Ainsi, les dotations aux amortissements et aux provisions ont cru plus fortement (respectivement + 40 517 k€ à 203 564 k€ en 2013 et + 47 092 k€ à 98 446 k€) que la dette (+ 22 976 k€ à 89 220 k€). Les provisions ont parfois joué un rôle de réserves non envisagé au stade de l'EPRD initial, dont la sincérité pourrait être, dès lors, questionnée.

D'un niveau très bas en 2009, les subventions s'imposent comme un nouveau moyen de financement des investissements (4 268 k€ en 2013), certes de manière subsidiaire.

Les résultats comptables positifs enregistrés par le CHU du fait notamment du dynamisme de son activité et affectés en report à nouveau ou en excédents à l'investissement ont également permis de doter les fonds propres du bilan.

La conformité de l'affectation des résultats par rapport aux décisions prises par le conseil de surveillance a été examinée. Elle est reprise dans l'encadré ci-dessous.

L'affectation des résultats 2009-2013

1. Rappel du principe d'affectation du résultat

Le résultat cumulé de l'établissement est repris globalement en balance d'entrée au compte 12 « Résultat de l'exercice » (excédent ou déficit) ouvert dans la seule comptabilité principale.

L'affectation du résultat donne lieu à une délibération du conseil de surveillance qui tient compte des excédents et déficits antérieurs non encore affectés (comptes de report à nouveau 110 et 119). Les résultats du budget principal et des budgets annexes sont affectés selon des règles qui leur sont spécifiques¹ retracées dans le tableau ci-dessous.

¹ Instruction codificatrice n° 07-005-M21 du 17 janvier 2007 - Tome 2 - Chapitre 6.

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

	Résultat excédentaire	Résultat déficitaire
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Principal (H) ➤ Dotation non affectée DNA (A) 	<ul style="list-style-type: none"> - en couverture des déficits antérieurs (compte 119) ; - en report à nouveau excédentaire (compte 110) ; - à un compte de réserve destiné au financement des mesures d'investissement (compte 10682) ; - à un compte de réserve de trésorerie (compte 10685). 	<ul style="list-style-type: none"> - en priorité, le déficit est couvert par le solde disponible au compte 110 (RAN excédentaire) ; - le reliquat est affecté en report à nouveau déficitaire (compte 119).
<ul style="list-style-type: none"> ➤ USLD Unité de soins de long séjour (B) ➤ EHPAD Etablissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (E) ➤ Activités de l'article L. 321-1 du CASF (P) ➤ EIFPPSGF - Ecoles C) 	<ul style="list-style-type: none"> - en priorité à l'apurement des déficits antérieurs (compte 119) ; - en report à nouveau excédentaire (compte 110) ; - à un compte de réserve destiné au financement des mesures d'investissement (compte 10682) ; - à un compte de réserve de trésorerie (compte 10685) ; - à un compte de réserve de compensation (compte 10686) ; - à un compte d'excédent affecté à la compensation des charges d'amortissement des équipements, agencements et installations de mise aux normes de sécurité (compte 10687). <p>NB : concernant le CRA E, le résultat excédentaire est affecté par sections tarifaires (hébergement, dépendance et soins)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - en priorité par reprise sur la réserve de compensation (compte 10686) ; - puis couverture par le solde disponible au compte 110 (RAN excédentaire) ; - pour le surplus éventuel, inscription en report à nouveau déficitaire (compte 119) ;

2. Examen de l'affectation du résultat

Pour la période 2009 à 2013, l'affectation du résultat au CHRU de Nîmes est retracée dans le tableau présenté en annexe 1. Son examen n'amène aucune observation pour les budgets annexes A (dotation non affectée), P (activités de l'article L. 321-1 du CASF) et C (écoles), contrairement aux autres budgets pour lesquels quelques anomalies ont été relevées.

➤ Le budget principal (H)

Pour chaque exercice de la période sous revue, le résultat du budget H est positif et toujours affecté en report à nouveau excédentaire (compte 1100). Toutefois, une erreur matérielle confirmée par le CHU a concerné l'affectation du résultat 2009 en 2010 : le résultat affecté comptablement (564 276,37 €) diffère du résultat fixé par le conseil de surveillance (524 276,37 €), soit un écart de + 40 000 €.

Les écritures correctives intervenues sur les balances d'entrée 2012 et 2013 correspondent à l'apurement de provisions devenues sans objet, procédure s'inscrivant dans la démarche de fiabilisation des comptes et préconisée par la DGOS et la DGFIP² (cf. infra).

➤ Budget annexe USLD (B)

Concernant ce budget annexe, une erreur est intervenue dans l'affectation en 2011 du résultat de l'exercice 2010 : le déficit a bien été couvert, mais le montant affecté en excédent à l'investissement (compte 106822) s'est élevé à 455 670,52 € au lieu de 175 494,44 €. Ce montant correspond aux 175 494,44 € qui devaient être initialement affectés en excédent à l'investissement (compte 106822), auxquels a été ajouté le résultat cumulé du budget annexe de l'EHPAD (E) qui s'élève à 280 175,92 €.

Le solde de l'exercice 2014 du compte excédent affecté à l'investissement (compte 106822) devrait donc être diminué de 280 175,92 € et ramené à 6 999 399,07 € (contre 7 279 575,15 €).

➤ Budget annexe EHPAD (E)

Pour ce budget annexe, une première erreur est intervenue dans l'affectation du résultat 2009 sur l'exercice 2010 :

- en 2009, le résultat cumulé de ce budget annexe s'est élevé à 180 214,25 € et devait être affecté en excédent à l'investissement du budget EHPAD (compte 10624) ;

² Circulaire DGOS/DGFIP/2011/391 du 10 octobre 2011.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

- ce résultat a été affecté en excédent à l'investissement du budget Maison de retraite (compte 106823) et non celui de l'EHPAD ;
- mais, en 2013, le solde de la balance de sortie 2012 du compte 106823 « Excédent affecté à l'investissement - maison de retraite » a été repris en balance d'entrée du compte 106824 « Excédent affecté à l'investissement EHPAD ». Cette opération a permis de rectifier en 2013 l'erreur intervenue en 2009.

Cette difficulté est intervenue suite à la transformation des lits de maison de retraite en lits d'USLD et d'EHPAD.

En revanche, l'anomalie précitée intervenue entre les budgets annexes USLD et EHPAD n'a pas été rectifiée. Ainsi, le solde du compte 106824 « Excédent affecté à l'investissement EHPAD » est minoré de 280 175,92 €.

Le solde de l'exercice 2014 de ce compte devrait donc être augmenté de 280 175,92 € et porté à 6 766 395,23 € (contre 6 485 219,31 €). Il s'agit d'une correction « miroir » avec celle présentée pour le budget annexe B (USLD). En conséquence, il n'est pas nécessaire de modifier d'autres postes du bilan.

2.2.2. Le besoin en fonds de roulement

Le besoin en fonds de roulement représente le décalage existant entre les encaissements (créances) et les décaissements (dettes) à court terme (moins d'un an).

L'objectif de l'institution doit être de l'optimiser, c'est-à-dire de le minimiser. Or, sur la période sous revue, le besoin en fonds de roulement du CHU ne s'est pas réduit puisqu'il est passé de 23 331 k€ à 28 158 k€. Néanmoins, une nette tendance à la baisse est observable depuis 2012. Les années 2010 et 2011 sont marquées par un niveau plus important du besoin en fonds de roulement.

	2009	2010	2011	2012	2013
BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	23 331 010	38 106 796	37 816 186	28 426 158	28 158 112

2.2.2.1. Les créances

	2009	2010	2011	2012	2013
Stocks	4 336 414	3 977 515	4 438 453	4 496 020	4 455 538
Hospitalisés et consultants	4 485 853	5 016 193	5 004 993	5 423 263	5 262 443
Caisses de Sécurité Sociale	62 476 109	48 627 743	51 015 509	43 990 515	47 316 813
Départements	1 954 266	2 151 457	1 229 767	1 315 173	1 866 599
Mutuelles et autres tiers-payants	6 621 412	9 620 201	8 841 858	9 099 347	8 279 721
Créances irrécouvrables ANV	-	-	-	-	-
Etat et collectivités locales	-	-	-	-	-
Autres créances	4 201 026	6 187 357	4 642 088	5 365 326	6 672 630
Dépenses à classer	2 930	1	7 179	4 084	43 049
III - Créances	84 078 010	75 580 467	75 179 847	69 693 728	73 896 793

Le niveau des stocks est stable (+ 4 456 k€).

Il est possible que des marges d'optimisation de la facturation demeurent inexploitées. En effet, une progression modérée mais tendancielle du volume des créances pour la majorité des débiteurs (hospitalisés et consultants, mutuelles, autres), hors assurance-maladie, peut être notée. Elle fait l'objet d'une analyse dans l'encadré ci-dessous.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

Gestion des restes à recouvrer et traitement du risque de recouvrement

1. Principes comptables et chiffres clés de l'établissement

➤ Les soldes des comptes de créances

L'instruction codificatrice n° 07-004-M21 du 16 janvier 2007, complétée de l'arrêté du 15 mai 2008 du ministre de la santé, de la jeunesse, des sports et de la vie associative, a modifié la notion de restes à recouvrer sur exercice courant et sur exercices antérieurs en introduisant une distinction entre phase amiable et phase contentieuse. Le passage de la phase amiable à la phase contentieuse est différent selon la nature du débiteur : personne physique³, personne morale de droit public⁴, ou de droit privé⁵. Cette distinction est appliquée depuis 2010 au sein de l'établissement.

Les soldes des comptes de créances sont retracés dans le tableau ci-dessous.

CHRU de Nîmes - Evolution des créances (2010-2013)

en €	2010	2011	2012	2013
411 - Redevables - Amiable	42 437 279,66	48 427 469,32	42 041 407,51	41 319 598,75
416 - Redevables - Contentieux	1 268 057,25	1 593 567,75	1 668 430,76	1 870 681,00
4141 - Locataires - Amiable	-	18 741,32	112 120,96	130 638,12
4146 - Locataires - Contentieux	-	-	1 359,64	333,09
46721 - Débiteurs divers - Amiable	-	4 035 541,83	4 661 061,40	5 603 322,43
46726 - Débiteurs divers - Contentieux	-	88 052,66	129 579,39	155 882,70
<i>Source : comptes financiers</i>	43 705 336,91	54 163 372,88	48 613 959,66	49 080 456,09

➤ Le provisionnement des créances irrécouvrables

Eu égard aux règles de prudence et de sincérité des comptes, les créances douteuses, litigieuses et irrécouvrables doivent donner lieu à la constitution d'une dépréciation. Cette dernière peut être liquidée sur la base :

- soit d'une analyse statistique (pour les volumes courants), mais qui ne doit pas conduire à minorer cette dépréciation ;
- soit d'une analyse au cas par cas (créance exceptionnelle ou montant significatif) ;
- soit de l'usage des deux méthodes du fait de la structure des créances détenues par l'établissement.

Comptablement, les comptes 491 « Dépréciation des comptes de redevables » et 496 « Dépréciation des comptes de débiteurs divers » sont crédités en fin d'exercice par le débit du compte 6817 « Dotations aux dépréciations des actifs circulants ». Lorsqu'une créance est devenue irrécouvrable, la dépréciation constituée est reprise parallèlement à la constatation de la charge résultant de l'admission en non-valeur : les comptes 491 et 496 sont alors débités par le crédit du compte 7817 « Reprises sur dépréciations des actifs circulants ». Lorsque la dépréciation comptabilisée est devenue, en tout ou partie, sans objet ou se révèle supérieure au montant réel de la dépréciation, les comptes 491 et 496 sont débités par le crédit du compte 7817 « Reprises sur dépréciation des actifs circulants ».

Quant aux pertes sur créances irrécouvrables, elles sont enregistrées au débit du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » à hauteur des admissions en non-valeur prononcées par l'ordonnateur. Lorsqu'une provision a été constituée pour la dépréciation du compte de redevables, la reprise vient atténuer la charge résultant de l'admission en non-valeur.

Le tableau présenté ci-dessous retrace les écritures précitées sur la période 2008 à 2013.

³ Acte de saisie, situation de surendettement.

⁴ Lettre de mise en demeure à l'encontre du débiteur public.

⁵ Commandement de payer, acte de saisie, redressement judiciaire, liquidation judiciaire.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

CHRU de Nîmes - Evolution des provisions pour créances irrécouvrables et du compte 654

		en €	2008*	2009*	2010	2011	2012	2013
Consatation dépréciation	Compte 68174 (dotation prov. dépréciation créances)	Dbt	281 532,00	813 463,34	321 532,00	500 000,00	350 000,00	350 000,00
		Cdt			-	-	-	-
	Compte 491 (dépréciation comptes redevables)	Dbt			-	-	-	-
		Cdt	281 532,00	813 463,34	321 532,00	500 000,00	350 000,00	350 000,00
Reprise dépréciation	Compte 491 (dépréciation des comptes des redevables)	Dbt	195 734,69	260 372,41	308 273,85	365 870,39	343 884,99	351 151,01
		Cdt			-	-	-	-
	Compte 78174 (reprises sur dépréciations de créances)	Dbt			-	-	-	-
		Cdt	195 734,69	260 732,41	308 273,85	365 870,39	343 884,99	351 151,01
Constatation de la charge	Compte 654 (perte sur créances irrécouvrables)	Dbt	195 734,69	260 732,41	308 273,85	365 870,39	343 884,99	351 822,17
		Cdt			-	-	-	671,16
	Compte 41xxx (compte de redevable concerné)	Dbt			-	-	-	-
		Cdt	195 734,69	260 732,41	308 273,85	365 870,39	343 884,99	351 151,01
Dotation aux provisions hors ANV				13 258,15	134 129,61	6 115,01	-	1 151,01
Total RAR (a)				43 705 346,91	54 163 372,88	48 163 959,66		49 080 456,03

Source : comptes financiers

*Pour information

Au 31 décembre 2013, le solde du compte 491 « Dépréciation des comptes des redevables » s'élève à 1 262 577,43 €, (contre 1 123 483,82 € en 2010). Après une importante dotation en 2009 (813 413,34 €)⁶, la reprise annuelle aux provisions sert quasi exclusivement à couvrir les admissions en non-valeur (excepté en 2011). En 2013, elle est même légèrement insuffisante (- 1 151,01 €). Ces montants reflètent l'absence de méthode de détermination de la dotation pour dépréciation de créances, la provision étant uniquement déterminée au regard du montant des créances admises en non-valeur annuellement.

Entre 2010 et 2013, le solde du compte 654 « Pertes sur créances irrécouvrables » évolue de 42 k€ (13,91 %).

2. Une sous-estimation de la provision confirmée par l'établissement

Au 31 décembre 2013, les restes à recouvrer sont composés des comptes suivants, le détail de leur antériorité étant présenté en annexe 2.

Catégories de créances

Compte	Montant	%
411 - Redevables - Amiables	41 319 598,75	84,19%
416 - Redevables - Contentieux	1 870 681,00	3,81%
4141 - Locataires - Amiable	130 638,12	0,27%
4146 - Locataires - Contentieux	333,09	0,00%
46721 - Débiteurs divers - Amiable	5 603 322,43	11,42%
46726 - Débiteurs divers - Contentieux	155 882,70	0,32%
	49 080 456,09	

Antériorité des créances

Avant 2000	2000 à 2008	2009 à 2012	2013	Total
476 651,74	279 979,30	5 105 302,58	43 218 522,47	49 080 456,09
0,97%	0,57%	10,40%	88,06%	

Le solde du compte 491 présente un solde de 1 262 577,43 € au 31 décembre 2013, comprenant 491 931,34 € pour des titres prescrits de 1982 à 1985.

Au regard de certains éléments issus de la composition des états de restes à recouvrer arrêtés à la même date, ce montant semble sous-évalué.

Tout d'abord, le provisionnement des titres inscrits en phase contentieuse paraît inapproprié, puisque l'instruction codificatrice M21 précise que le passage de la phase amiable à la phase contentieuse doit conduire l'établissement à prévoir une dotation aux dépréciations pour compte de tiers. Or, le solde du

⁶ Dont 491 831,34 € pour des titres prescrits de 1982 à 1985.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

compte 416 s'élève à 1 870 681 €, dont 817 584,33 € (43,70 %) pour des titres antérieurs à 2011. Ces titres qui figurent dans l'état de restes au 31 décembre 2013 induisent un risque de non recouvrement important du fait de leur ancienneté. De plus, s'ils peuvent apparaître moins anciens, les titres datés de 2011 à 2013 pour un montant de 1 053 096,67 € pourraient également faire l'objet d'une dépréciation. Il apparaît, par ailleurs, que l'établissement n'effectue aucune provision au compte 496 « Dépréciation des comptes de débiteurs divers », alors que des titres sont inscrits en phase contentieuse pour un montant de 155 882,70 €.

Compte 416 - Redevables - Contentieux

Exercice	Montant	Exercice	Montant
Avant 2000	77,82	2007	87 724,54
2000	82,63	2008	94 998,99
2002	4 062,30	2009	216 662,71
2003	530,19	2010	380 039,16
2004	335,00	2011	421 443,35
2005	7 082,10	2012	480 887,23
2006	25 988,89	2013	150 766,09
Total ERAR au 31/12/2013		1 870 681,00	

Source : états de restes à recouvrer

Compte 46726 - Débiteurs divers - Contentieux

Exercice	Montant	Exercice	Montant
2002	908,63	2010	45 624,42
2006	11 536,00	2011	50 274,20
2008	6 846,20	2012	22 288,47
2009	4 800,45	2013	13 604,33
Total ERAR au 31/12/2013			155 882,70

Source : états de restes à recouvrer

Ensuite, l'examen des états de restes à recouvrer du compte 411 montre que certains titres devraient être l'objet d'une dépréciation, malgré le statut de la phase amiable. Concernant les titres de faibles montants, ils représentent 15 732 titres d'un montant compris entre 0,01 € à 150 € pour un total de 351 566,98 €. Quant aux titres d'un montant significatif, le tableau présenté ci-dessous en retrace quelques exemples.

Compte 411 - Redevables - Amiable

Exercice	Nb de titres	Montant global	Montant des titres
2010	24	273 835,12	entre 5 463,48€ et 31 870,34€
2011	19	188 720,99	entre 5 130,05€ et 33 600,24€
2012	20	180 546,77	entre 5 000€ et 25 826,67€

Source : états de restes à recouvrer

Indépendamment du principe de dépréciation imposé par l'instruction M21 pour les créances inscrites en phase contentieuse, c'est l'intégralité des créances de l'établissement qui nécessite une évaluation annuelle au regard du risque de non recouvrement, et ce quel que soit leur montant ou leur statut.

Le travail effectué par l'établissement dans le cadre de la démarche de certification des comptes tend à confirmer cette sous-évaluation. Une méthode statistique proposée par la DGFIP devrait être retenue. Elle consiste à appliquer un taux forfaitaire sur les montants des restes à recouvrer, en fonction de l'ancienneté de la créance.

Le tableau présenté ci-dessous est une simulation du montant de la provision, calculée sur la base de cette méthode et des restes à recouvrer arrêtés au 31 décembre 2013. Il apparaît que le montant provisionné correspond à 38 % de ce qu'il devrait être.

Exercice	Taux forfaitaire	Montant des créances	Montant provision
N	0%	43 218 522,47	-
N-1	25%	2 207 826,33	551 956,58
N-2	50%	1 197 201,80	598 600,90
N-3	75%	1 443 526,56	1 082 644,92
Antérieur	100%	1 013 378,93	1 013 378,93
		49 080 456,09	3 246 581,33

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

2.2.2.2. Les dettes

	2009	2010	2011	2012	2013
Dettes fournisseurs et comptes rattachés	13 932 458	13 732 844	16 736 993	15 322 772	19 481 040
Dettes fiscales et sociales	13 430 697	13 590 130	14 097 759	15 404 539	11 795 281
Avances reçues	25 002 554	2 997 616	61 789	162 411	110 766
Dettes sur immo. et comptes rattachés	3 495 579	1 113 125	3 600 250	5 901 982	6 154 106
Autres dettes diverses	3 317 644	1 739 683	1 654 509	3 454 612	6 995 929
Recettes à classer ou à régulariser	1 568 068	4 300 273	1 212 361	1 021 254	1 201 559
V - Dettes	60 747 000	37 473 671	37 363 661	41 267 570	45 738 681

Les avances reçues par le CHU ont été importantes en 2009 (plus de 25 M€). Hors avances reçues, le montant des dettes augmente sur toute la période passant de 35,7 M€ à 45,7 M€. La hausse est assez nette pour les dettes fournisseurs, les dettes sur immobilisations ainsi que les dettes diverses, particulièrement en 2013.

Le montant élevé des recettes à classer en 2010 serait imputable aux changements de système d'information intervenus tant du côté de l'ordonnateur que du côté du comptable (bascule à Helios le 8 octobre 2010).

2.2.3. La trésorerie

Résultante de l'équilibre entre le fonds de roulement et le besoin en fonds de roulement, la trésorerie au 31 décembre est tout juste positive en 2013 (+ 801 k€).

	2009	2010	2011	2012	2013
FONDS DE ROULEMENT NET GLOBAL	38 073 121	29 561 459	17 311 638	26 159 039	28 958 633
BESOIN EN FONDS DE ROULEMENT	23 331 010	38 106 796	37 816 186	28 426 158	28 158 112
TRESORERIE	14 742 111	- 8 545 337	- 20 504 548	- 2 267 119	800 521

	2009	2010	2011	2012	2013
Valeurs mobilières de placement	-	-	-	-	-
Disponibilités	16 744 522	1 062 733	452 513	835 539	3 275 640
Dotations attendues	-	-	-	-	-
IV - Liquidités	16 744 522	1 062 733	452 513	835 539	3 275 640
Fonds en dépôt	785 409	659 518	1 113 187	750 859	727 151
Intérêts courus non échus	1 217 002	1 276 475	1 175 088	1 491 797	1 747 968
Crédits de trésorerie	-	8 400 000	18 670 000	860 000	-
VI- Financements à court terme	2 002 411	10 335 993	20 958 275	3 102 656	2 475 119
TRESORERIE	14 742 111	- 8 545 337	- 20 504 548	- 2 267 119	800 521

Le niveau des disponibilités 2009 est particulièrement élevé. Il est à rapprocher de l'importance des avances reçues par le CHU. De 2010 à 2012, la trésorerie a été déficitaire obligeant le CHU à recourir à une ligne de trésorerie (à hauteur de 18,7 M€ au 31 décembre 2011). Cette situation, qui peut paraître surprenante eu égard à l'équilibre d'exploitation du CHU, semble résulter d'une mobilisation tardive de l'emprunt par rapport au rythme de réalisation des investissements dans un contexte de raréfaction de la liquidité lié à la crise bancaire. Ainsi, en 2011, aucun emprunt n'a été encaissé alors que le tableau de financement de l'EPRD initial prévoyait un volume de 40 M€ et que le montant des immobilisations a progressé de près de 43 M€.

Cette situation fait écho au cahier n° 1 qui soulignait le caractère perfectible du pilotage de l'EPRD et du PGFP du fait des importants décalages existants entre prévisions et réalisations.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

2.2.4. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG) et les ratios

Les soldes intermédiaires de gestion sont autant d'indicateurs permettant d'analyser les résultats du CHU. Ils sont issus des données produites par le comptable public (base Idaho).

CHRU de Nîmes - Soldes intermédiaires de gestion consolidés - 2009 à 2013

	2009	2010	2011	2012	2013
Produits bruts d'exploitation	318 203 393	330 958 847	350 110 630	357 924 464	368 107 743
Consommations en provenance de tiers	67 925 615	72 646 277	76 100 504	79 305 384	84 301 601
Charges externes	13 636 516	14 220 542	15 791 492	16 758 289	17 527 367
- Remboursements de frais des CRA	192 969	386 606	561 726	486 405	484 477
- Consommations intermédiaires	81 369 162	86 480 213	91 330 270	95 577 268	101 344 491
VALEUR AJOUTEE	236 834 231	244 478 634	258 780 360	262 347 196	266 763 252
+ Subventions d'exploitation	6 127 042	5 604 052	6 995 656	10 000 529	17 344 130
- Impôts et taxes	165 127	160 975	250 402	182 167	207 222
- Charges de personnel (en net)	217 288 898	224 602 876	233 017 879	244 795 230	256 433 958
EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	25 507 248	25 318 835	32 507 735	27 370 328	27 466 202
+ Transferts de charges d'exploitation	-	-	-	-	-
+ Autres produits d'exploitation	3 858 535	4 292 040	5 772 648	6 270 233	6 325 807
- Autres charges d'exploitation	500 422	1 004 496	1 407 432	1 440 563	1 865 676
+ Produits financiers (sauf reprises)	11 807	4 253	-	179	-
- Charges financières (sauf dotations)	2 722 557	2 840 490	2 782 241	2 987 036	3 257 861
+ Produits exceptionnels (sauf reprises et opérations en capital)	7 509 867	5 497 017	8 449 602	3 373 876	2 302 905
- Charges exceptionnelles (sauf dotations et opérations en capital)	2 777 392	5 615 352	6 063 042	4 127 120	2 992 252
CAPACITE D'AUTOFINANCEMENT	30 887 088	25 651 809	36 477 274	28 459 898	27 979 126

Produits bruts d'exploitation	318 203 396	330 958 850	350 110 635	357 924 467	368 107 746
Excédents brut d'exploitation	25 507 250	25 318 837	32 507 739	27 370 329	27 466 203
% EBE / Produits bruts (%)	8%	8%	9%	8%	7%
Poids des amortissements dans la marge brute (%)	46,19%	50,62%	40,85%	50,45%	60,51%
Frais financiers / Marge brute (%)	9,43%	9,92%	7,54%	9,27%	10,20%
Poids des charges calculées dans la Marge brute (%)	55,62%	60,55%	48,39%	59,73%	70,71%

Source : indicateurs IDAHO

L'évolution des principaux SIG (valeur ajoutée, excédent brut d'exploitation et marge brute) est positive en valeur absolue. Pour autant, leur rythme de progression est inférieur à certaines charges. Ainsi, à titre d'illustration, les charges nettes de personnel ont augmenté de plus de 39 M€ entre 2009 et 2013 alors que la valeur ajoutée n'a progressé que de 30 M€. Il en résulte une légère dégradation des indicateurs financiers depuis 2012.

Toutefois, ces derniers restent, comparativement aux établissements de même envergure, bien positionnés comme en témoigne le tableau ci-après, issu de la base de données *Hospidiag*.

Le taux de marge brute s'élève en 2012 à 8,5 % (plus de 10 % en 2011) contre une médiane à 7,89 %. Le taux de CAF et le taux de CAF nette situent le CHU parmi les 20 % d'établissements les plus performants.

L'endettement du CHU est très inférieur à la médiane alors que l'effort d'investissement mesuré notamment à travers le taux de renouvellement des immobilisations est

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

nettement supérieur. Si le taux de vétusté⁷ des équipements se situe dans la moyenne, le taux de vétusté des bâtiments est faible, ce qui signifie que le patrimoine immobilier du CHU est relativement récent.

	Etablissement				Région 2012		Catégorie 2012		Typologie 2012	
	2009	2010	2011	2012	2ème décile	8ème décile	2ème décile	8ème décile	2ème décile	8ème décile
F1 D : Taux de marge brute	8.8	8.4	10.2	8.6	6.1	8.6	6	9.5	5.7	7.6
F2 D : Taux de CAF	9	7.2	9.6	7.4	4.3	6.9	4.1	7.4	4.2	5.5
F3 D : Taux de CAF nette	84.7	81.6	87.1	72.9	18.9	74.4	18.3	70.5	14.9	46.7
F4 D : Durée apparente de la dette	2.2	2.6	1.7	2.7	3	11.7	3.5	12.9	3.1	6.6
F5 D : Ratio d'indépendance financière	26.7	25.6	22.2	24.5	24.5	58.9	43.6	78.8	33.5	61
F6 D : Intensité de l'investissement	6.9	9.8	12.4	8.8	4.7	14.9	4	13.3	3.6	6.3
F7 D : Taux de vétusté des équipements	77.6	76.9	77.7	76	71.4	80.8	73.6	83.5	70.7	78.4
F8 D : Taux de vétusté des bâtiments	26.8	28.6	30.8	27.1	35.9	51.8	36.8	60.8	34.9	47.9
F9 D : Besoin en Fonds de Roulement en jours de charges courantes	26.6	42.7	40.4	28.5	0.4	40	20.7	34.6	18.1	30.4
F10 D : Fonds de Roulement Net Global (FRNG) en jours de charges courantes	44.5	32.7	17.5	26.1	12.6	80.1	12.6	59.4	14.7	35
F11 D : Créances patients et mutuelles non recouvrées en nombre de jours d'exploitation	225.4	261.8	214.5	180.3	114.7	185.9	130.7	237.6	116.9	160
F12 D : Dettes fournisseurs en nombre de jours d'exploitation	58.8	54.7	62.7	55	35.2	71.8	48.7	68.2	47.3	57.3

Source : Hospidiag

Le résultat exceptionnel – qui oscille entre - 5,1 M€ en 2009 et 15,7 M€ en 2011 – affiche un niveau atypique. Il est affecté par l'importance des dotations exceptionnelles aux provisions évoquées ci-après.

2.2.5. Les immobilisations et l'inventaire

Les comptes de racine 22 (immobilisations reçues en affectation) et de racine 24 (immobilisations affectées ou mises à disposition) affichent un solde nul. Cette situation est atypique s'agissant d'un établissement fortement impliqué dans les coopérations.

La chambre rappelle que la comptabilisation des immobilisations au bilan doit s'effectuer selon les principes suivants :

L'établissement	Dispose de la propriété	Ne dispose pas du droit de propriété
Dispose du contrôle	Les immobilisations corporelles sont présentes aux comptes 21 et 23.	Les immobilisations corporelles sont présentes aux comptes 22 ou 2314 ou 23824
Ne dispose pas du contrôle	Les immobilisations corporelles sont comptabilisées au compte 24.	Les immobilisations ne doivent pas apparaître au bilan. Dans le cas contraire, elles doivent être sorties du bilan. Cette situation pourrait, notamment, correspondre à des travaux effectués sur des biens n'appartenant pas à l'établissement, au jour du contrôle.

L'inventaire est correctement suivi sur le plan comptable. Les discordances avec l'actif du comptable sont (quasi) inexistantes.

En revanche, le CHU indique qu'un travail important reste à réaliser s'agissant du rapprochement entre l'inventaire comptable et l'inventaire physique (cf. infra).

⁷ Montant des amortissements rapportés à la valeur nette comptable.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

2.2.6. Les amortissements

Les durées d'amortissement appliquées aux nouvelles immobilisations (acquises au cours des derniers exercices) sont conformes à la M21 et s'établissent comme suit :

Type d'immobilisations	Durée d'amortissement
Bâtiments	20 ans
Matériel	10 ans
Matériel biomédical	5 ans
Matériel informatique	3 ans
Outillage	10 ans
Automobiles et matériel roulant	5 ans
Mobilier	10 ans
Matériel de bureau	10 ans
Agencements et installations	10 ans
Logiciels	2 ans

Source : annexe au compte financier 2013

Le plan d'amortissement du CHU retient des durées plutôt réduites, en phase avec la durée de vie économique des biens, ce qui, sous réserve d'un résultat comptable à l'équilibre, induit un niveau d'autofinancement satisfaisant.

La méthode d'amortissement retenue est l'amortissement linéaire. L'amortissement par composants n'est pas pratiqué. L'amortissement *pro rata temporis* est appliqué pour les équipements.

Cependant, certaines durées d'amortissement se rapportant à des réalisations antérieures sont manifestement excessives. Il en va ainsi de la reconstruction du site principal de Carémeau dont les constructions sont amorties sur 50 ans. Le CHU estime que le changement de durée d'amortissement (de 50 ans à 30 ans) serait plus juste sur le plan économique mais conduirait à alourdir les charges de titre 4 d'un montant de 2,1 M€ par an sur la durée résiduelle de l'amortissement.

Le passage à un mode d'amortissement par composants pour les nouvelles immobilisations aura également un impact budgétaire. A l'échelle du CHU, il devrait toutefois être limité et permettra d'avoir une politique d'amortissement plus fine.

2.2.7. Les provisions

Les provisions constituent un des axes prioritaires du « toilettage » des bilans attendu dans le cadre de la certification des comptes des EPS.

Comme l'indiquait le cahier n° 1, le CHU de Nîmes se caractérise par un niveau élevé de provisions, en partie constituées au cours des derniers exercices. Le total des provisions est ainsi passé de 51 353 199 € en 2009 à 98 445 758 € en 2013 (+ 47 092 559 €), soit une hausse de 91,70 %.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

2.2.7.1. Les provisions réglementées

Leur montant est passé de 40 M€ à 82 M€ entre 2009 et 2013.

*2.2.7.1.1. Les provisions réglementées pour renouvellement des immobilisations
(compte 142)*

Au 31 décembre 2013, le montant figurant au compte 142 du bilan s'élève à 69 728 723,67 €.

Si ces provisions se rapportent effectivement à des opérations immobilières existantes, elles ne sont pas, pour la plupart, précisément justifiées par l'ordonnateur. Leurs intitulés ne sont pas toujours éclairants. Il en va ainsi de la reconstruction du site principal du CHU (Carémeau) enregistrée dans la comptabilité de la trésorerie sous l'intitulé « progrès technique ».

En outre, alors même que les bâtiments ont été réceptionnés et mis en service (opération Carémeau achevée en 2004, site SSR du Grau-du-Roi inauguré en 2013...), aucune reprise n'a été constatée.

Le CHU confirme qu'une part importante de ces provisions doit être transférée à un compte de report à nouveau excédentaire, conformément aux directives données en matière de fiabilisation des comptes des EPS. Selon le CHU, seules les opérations suivantes pour un total de 18 978 352,54 € ont fait l'objet d'un financement fléché et doivent, à ce titre, demeurer au compte 142 :

- Hôpital 2012

Construction du Grau-du-Roi : 4 216 824,85 € (dont 221 938,15 € de reprise en 2013)

DPI : 1 850 157 €

- PRISM & Plan Santé Mentale

Construction du pôle de psychiatrie : 3 781 680 €

Dotation allouée en 1999 en vue de la restructuration de la psychiatrie adulte :
3 155 690,69 €

- Aides exceptionnelles ARS

Construction du pôle de psychiatrie : 594 000 € (dont 30 000 € de reprise en 2013)

Construction du Grau-du-Roi : 570 000 €

Reconstruction EHPAD sur le site de Serre cavalier : 2 200 000 €

- Hôpital 2007

Réseau de télécommunication centre 15 : 560 000 €

- Financement anticipé :

SSR addictologie GDR 46 lits : 2 050 000 €

Dès lors, le solde du compte – soit la somme de 50 750 371,13 € – ne se justifie pas et doit être repris en situation nette.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

2.2.7.1.2. Les provisions réglementées pour charges de personnel liées à la mise en œuvre du compte épargne-temps (compte 143)

Au 31 décembre 2013, le solde du compte 143 s'élève à 12 499 261,87 €.

Selon le CHU, qui a procédé à la requalification de certaines provisions antérieures, sa ventilation est la suivante :

CET Personnel médical	8 105 240,44 €
CET Personnel non médical	952 279,99 €
Stock des heures de RTT non prises	3 441 741,44 €
TOTAL	12 499 261,87 €

Les décrets n° 2012-1366 du 6 décembre 2012 et n° 2012-1481 du 27 décembre 2012 rappellent la nécessité d'assurer la couverture financière des jours placés au 31 décembre de l'exercice aux comptes épargne-temps (CET) des personnels médicaux et non médicaux.

La somme de 8 105 240,44 € a été provisionnée au titre des CET médicaux. Elle correspond à 98,26 % de la valorisation au forfait (300 € brut) de 18 962 journées placées dans les CET, majorée du taux moyen de charges (45 %), ce qui tend à confirmer un problème dans la détermination du montant de la provision.

La somme de 952 279,99 € a été provisionnée au titre des CET non médicaux. Elle correspond à la valorisation au forfait⁸ des 7 877 journées placées dans les CET, soit la somme de 799 482 € majorée du taux moyen de charges (19 %).

Les provisions pour CET doivent désormais être affectées au compte 153.

Par ailleurs, dans l'annexe au compte financier (état F0), le CHU indique que : « suite aux conclusions du rapport final du 18 mars 2014 de la Chambre Régionale des Comptes (CRC), 2 156 629 € de dotations aux provisions ont été constituées afin de couvrir la charge du stock des heures de RTT non prises par les agents ». Dans sa réponse, le CHU indique que la somme provisionnée s'élève désormais à 3 441 741,44 €.

L'instruction comptable M21 précise que si les heures supplémentaires dues aux agents constituent bien un passif, elles doivent être comptabilisées comme une charge à payer et non comme une provision. Dès lors, en dépit de la souplesse de gestion qu'elle procure, cette dernière doit être reprise.

2.2.7.1.3. Les autres provisions (comptes 151 et comptes 158)

- Au 31 décembre 2013, le montant figurant au compte 151 du bilan s'élève à 8 617 934,72 €.

Les montants les plus importants provisionnés au compte 151 portent sur des « indus T2A », c'est-à-dire des contentieux de facturation entre le CHU et l'Assurance-Maladie dont certains sont pendants devant les juridictions compétentes.

⁸ 125 € brut pour un agent de catégorie A, 80 € brut pour un agent de catégorie B, 65 € brut pour un agent de catégorie C.

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

Le CHU précise qu'une part importante de la provision constituée au compte 151 doit être soit reprise (contentieux ayant abouti), soit transférée au compte 110 (indus T2A hors contentieux juridictionnel).

- Au 31 décembre 2013, le montant figurant au compte 1582 du bilan s'élève à 7 599 838,61 €.

Le CHU précise qu'une part importante de la provision constituée au compte 1582 doit être soit reprise, soit transférée au compte 110, notamment les carences ambulancières, la recherche clinique, la maison des adolescents et les opérations liées au Grau-du-Roi.

La persistance de provisions devenues sans objet témoigne d'une mise en œuvre partielle des directives données dans le cadre de la certification des comptes. Toutefois, les écritures comptables en cours devraient permettre de corriger cette situation et de donner une vision plus claire des résultats du CHU.

2.2.7.1.4. Un contentieux à provisionner : le contentieux avec le SDIS 30

Le ROD du service départemental d'incendie et de secours du Gard⁹ expose de manière détaillée le contentieux qui oppose depuis de nombreuses années le SDIS 30 au CHU de Nîmes.

Des interventions peuvent être demandées au SDIS par la régulation médicale du centre 15 (SAMU du Gard dont le siège est au CHU de Nîmes) en cas de défaut de disponibilité des transporteurs privés. Or, depuis de longues années, le CHU de Nîmes est en désaccord avec le SDIS 30 sur les modalités de facturation de ces interventions régulièrement dénommées « carences ambulancières » qui n'ont pu, à ce jour, faire l'objet d'un conventionnement.

Si le CHU n'en refuse pas la prise en charge financière, il conteste le mode de calcul des interventions. Ainsi, à titre d'illustration et sur la base des données qui figurent dans le rapport précité, en 2009, le CHU « reconnaît » moins de 10 % des interventions facturées par le SDIS (1 202 carences et éventuellement 137 transferts inter-hospitaliers alors que le SDIS en dénombre 15 178).

Il en résulte un contentieux financier d'ampleur puisque, selon un courrier du 7 mai 2014 de l'administratrice générale des finances publiques dans le département, le montant des titres de recettes émis par le SDIS s'élève au 31 décembre 2013 à 19 332 318 €.

Ce contentieux aurait dû faire l'objet d'une provision de la part du CHU dans la mesure où la charge n'est pas contestée dans son principe et que le risque de décaissement est certain. Or, le montant provisionné par le CHU (soit la somme de 643 948 € au 31 décembre 2013 correspondant aux seules carences ambulancières ayant fait l'objet d'un financement fléché de l'ARS) est insuffisant au regard de la facturation par le SDIS mais également au regard des « estimations » propres au CHU.

Selon un dernier document communiqué¹⁰, la dette du CHU vis-à-vis du SDIS 30 au 31 décembre 2013 serait arrêtée – un protocole transactionnel reste à signer – à la somme de 3,35 M€. Cette somme a été calculée en considérant que, en moyenne, seuls 17,6 % des titres

⁹ Rapport d'observations définitives n° 126/1358 du 28 novembre 2012.

¹⁰ Relevé de décisions de la réunion du 22 juillet 2014.

correspondaient véritablement à des carences ambulancières¹¹. Un étalement de la dette est envisagé. Une participation financière de l'ARS est attendue.

Sans ignorer les nombreux aspects « politiques » de ce dossier et sans préjudice des arbitrages en cours, le CHU aurait dû s'acquitter du paiement de la part de la dette qu'il reconnaît ou, *a minima*, la provisionner dans son intégralité.

Recommandation

1. Procéder aux corrections d'écritures nécessaires en matière de provisions.

2.2.8. La comptabilisation de la TVA

Les éléments qui suivent ont été établis avec la collaboration du poste comptable du CHU.

2.2.8.1. Situation des EPS au regard du champ d'application de la TVA

2.2.8.1.1. Principes

Les établissements publics de santé exercent diverses activités dont le traitement fiscal au regard de la TVA diffère selon qu'elles sont exercées ou non dans un champ concurrentiel. Les EPS sont qualifiés fiscalement :

- d'assujetti partiel, en raison de la réalisation d'activités dans le champ (assujetti) et hors champ de la TVA (non assujetti) ;

et

- de redevable partiel, certaines activités entrant dans le champ de la TVA étant imposables et d'autres exonérées.

Dans ce contexte, la majorité des activités exercées par les EPS est présumée non concurrentielle et donc non imposable. Il s'agit notamment des activités d'hospitalisation et de soins médicaux, ainsi que celles qui leur sont étroitement liées. Les autres activités, notamment celles retracées en produits subsidiaires (titre 3), sont donc imposables. Il s'agit par exemple des frais de téléphone et de télévision, de la fourniture de repas à des tiers ou encore de la mise à disposition de plateformes techniques à des médecins libéraux (blocs opératoires, *scanners*, salles de consultations).

2.2.8.1.2. Rôle du directeur

En sa qualité d'ordonnateur, le directeur est notamment compétent pour :

- choisir les méthodes d'évaluation et de suivi du droit à déduction ;
- assujettir ou non les activités pouvant l'être sur option ;
- décider de l'affectation d'un bien, pour tout ou partie, à une activité imposable et ouvrant droit à déduction (et de son changement d'affectation éventuel).

¹¹ Moyenne entre une fourchette basse (13,6 %) et une fourchette haute (22 %) calculée sur la base d'un échantillon de 100 dossiers analysés par le médecin régulateur.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

2.2.8.1.3. Le droit à déduction

Les nouvelles modalités du droit à déduction¹², applicables au 1^{er} janvier 2008, modifient l'approche de la gestion de la TVA jusqu'ici basée sur la qualité de l'assujetti et la nature du bien. Désormais, le raisonnement est centré sur la notion « d'opération économique ».

Ainsi, lorsque les biens et services sont utilisés conjointement pour la réalisation d'opérations imposables ou non, la TVA grevant les acquisitions n'est déductible qu'en proportion de leur utilisation pour les besoins d'opérations imposables. Les établissements doivent donc en principe déterminer cette proportion pour chaque dépense en fonction de l'utilisation projetée du bien ou du service correspondant. Toutefois, les établissements publics de santé peuvent être autorisés à déroger au principe de l'affectation de leurs dépenses en déterminant leur droit à déduction pour l'ensemble de leurs dépenses (mixtes ou non) en appliquant une clef de répartition unique.

Déterminée sous la seule responsabilité des établissements et selon un ratio précis¹³, cette clef de répartition doit traduire la réalité de l'affectation des biens et des services. Dès lors que l'établissement l'utilise, l'ensemble des dépenses est considéré comme mixte, c'est-à-dire servant à la réalisation d'opérations dans le champ d'application et hors du champ d'application de la TVA.

L'autorisation d'utiliser cette méthode peut être sollicitée sur demande écrite auprès de la direction régionale ou départementale des finances publiques dont relève l'établissement. Elle s'applique pendant une année civile, et elle est renouvelée par tacite reconduction, sauf dénonciation avant le 31 décembre de l'année considérée.

2.2.8.2. Écritures comptables de la TVA

2.2.8.2.1. Principes de comptabilisation

La comptabilisation des écritures de TVA doit respecter les modalités suivantes :

- la TVA collectée et la TVA déductible constituent respectivement une dette et une créance sur le Trésor public. A ce titre, elles ne doivent pas figurer en produits et charges d'exploitation, mais elles doivent être enregistrées dans les comptes de la classe 4 (44571 « TVA collectée », 44562 « TVA sur immobilisations » et 44566 « TVA sur biens et services ») ;

- les ventes de biens et services sont comptabilisées aux comptes de classe 7, hors TVA collectée, et les achats d'immobilisations, de biens et de services aux comptes de classe 2 ou 6, hors TVA déductible ;

- la TVA non déductible est considérée comme un élément du coût du bien ou du service, et à ce titre est imputée au même compte d'immobilisation ou de charge ;

- lors de la déclaration aux services fiscaux déterminant le montant de la TVA à verser ou la déduction à recevoir, la TVA déductible est imputée au débit du compte TVA collectée.

¹² Décret n° 2007-566 du 16 avril 2007, codifié aux articles 205 à 210 de l'annexe II du code général des impôts.

¹³ Calcul clé de répartition : montant des recettes HT afférentes aux opérations ouvrant droit à déduction/montant total des recettes afférentes aux opérations dans et hors du champ d'application de la TVA.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

2.2.8.2.2. Une mise en œuvre non conforme au CHRU de Nîmes

Le schéma comptable d'enregistrement n'est pas respecté par l'établissement, puisque ce dernier enregistre ses achats pour un montant global aux comptes de classes 2 ou 6, n'individualisant pas le montant de la TVA déductible. Parallèlement, les recettes issues des ventes de biens ou de services sont enregistrées pour un montant global aux comptes de classe 7, incluant la TVA collectée.

Avec cette méthode, l'établissement n'utilise pas une clef de répartition au fur et à mesure de la réalisation concrète de ses opérations comptables. Afin de régulariser cette situation, il établit ultérieurement des demandes de régularisation auprès des services fiscaux, demandes pour lesquelles il détermine une clef de répartition.

Les modalités de calcul de cette clef de répartition n'ont pas été communiquées.

2.2.8.2.3. Une mise en œuvre non conforme au CHRU de Nîmes

Le schéma comptable d'enregistrement n'est pas respecté par l'établissement, puisque ce dernier enregistre ses achats pour un montant global aux comptes de classes 2 ou 6, n'individualisant pas le montant de la TVA déductible. Parallèlement, les recettes issues des ventes de biens ou de services sont enregistrées pour un montant global aux comptes de classe 7, incluant la TVA collectée.

Avec cette méthode, l'établissement n'utilise pas une clef de répartition au fur et à mesure de la réalisation concrète de ses opérations comptables. Afin de régulariser cette situation, il établit ultérieurement des demandes de régularisation auprès des services fiscaux, demandes pour lesquelles il détermine une clef de répartition.

Les modalités de calcul de cette clef de répartition n'ont pas été communiquées.

2.2.8.2.4. Les conséquences sur la fiabilité des comptes

L'absence de respect du schéma comptable d'enregistrement des opérations soumises à TVA altère la fiabilité des comptes, étant donné que cette comptabilisation conduit :

- à budgétiser une partie de la TVA, les produits et les charges transitant par le compte de résultat, et non par les comptes de tiers, ayant de fait un impact sur le résultat ;

- à majorer le bilan et les dotations aux amortissements par l'enregistrement aux comptes de classe 2 des immobilisations à leur prix TTC. Or, la M21 précise que, en cas d'assujettissement à la TVA, les immobilisations sont inscrites au bilan pour leur valeur hors taxe. Le poste comptable estime cette majoration du bilan à 4 M€ ;

- à faire bénéficier le CHU d'une régularisation sur la taxe sur les salaires au titre des déclarations rectificatives. En effet, le CHU établit une déclaration sur les salaires, mais l'assujettissement à la TVA lui permet de déduire une partie de la taxe sur les salaires concernant les effectifs affectés aux activités taxables. Cette régularisation de la taxe sur les salaires s'effectue parallèlement à la régularisation de TVA. Le dégrèvement de la taxe sur les salaires sur la période 2005 à 2013 a porté sur les montants détaillés dans le tableau ci-dessous.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

Exercices	Montants
2005-2006-2007	5 565 749,00
2008	1 689 917,00
2009	2 166 408,00
2010	1 822 883,00
2011	1 761 989,00
2012	1 788 776,00
2013	1 452 929,00
	16 248 651,00

Source : document du comptable

Afin d'améliorer la fiabilité des comptes, le CHU ne devrait plus utiliser la régularisation des opérations de TVA comptabilisées les années précédentes comme un mode de gestion de la TVA. Ces opérations de régularisation doivent uniquement concerner des opérations de comptabilisations erronées.

A cet effet, le CHU doit réaliser un paramétrage conforme de son système d'information afin de gérer « en routine » ses opérations de TVA (et non à l'occasion de régularisations annuelles). Il semble que ce paramétrage ait déjà été demandé au cabinet de conseil qui avait accompagné le CHU dans cette démarche de mise en conformité au regard des dispositions fiscales.. Mais, cette action n'avait pu être menée à bien à cause de la faillite du prestataire.

La chambre émet une recommandation à cet égard :

2. Individualiser la TVA déductible et la TVA collectée pour chaque mandat ou titre de recettes.

3. LA MISE EN ŒUVRE DE LA DÉMARCHE DE CERTIFICATION DES COMPTES

3.1. Introduction : la certification des comptes des établissements publics de santé

3.1.1. Le cadre légal et réglementaire national

L'article 47-2 de la Constitution dispose que : « Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière ».

Le principe de la certification des comptes des établissements publics de santé est posé par l'article 17 de la loi du 21 juillet 2009 (« HPST ») et codifié à l'article L. 6145-16 du code de la santé publique : « Les comptes des établissements publics de santé définis par décret sont certifiés. Les modalités de certification, par un commissaire aux comptes ou par la Cour des comptes sont fixées par voie réglementaire ».

Le décret n° 2013-1239 du 23 décembre 2013 définissant les établissements publics de santé soumis à certification fixe un seuil de certification à 100 M€ de produits pendant trois exercices consécutifs au compte de résultat principal, constaté lors de l'approbation du compte financier.

Le décret n° 2013-1238 du 23 décembre 2013 relatif aux modalités de certification des comptes des établissements publics de santé précise que la certification sera assurée par un ou plusieurs commissaires aux comptes.

3.1.2. Eligibilité du CHU de Nîmes

Le CHU de Nîmes est un établissement public de santé. Le total des produits constaté au compte financier au cours des trois derniers exercices est supérieur à 100 M€.

Le CHU de Nîmes est donc éligible. Conformément à l'arrêté du 1^{er} août 2014 publié au JORF du 26 août 2014, le CHU de Nîmes sera soumis à la certification de ses comptes à compter de l'exercice 2015, à l'occasion de la « deuxième vague » de certification¹⁴.

3.2. La préparation de l'établissement à la démarche de certification des comptes

3.2.1. Etat d'avancement de la mise en œuvre des directives

3.2.1.1. Un lancement plutôt récent du projet dont le pilotage est confié à la direction des affaires financières

La démarche de fiabilisation au CHU de Nîmes a débuté au cours du 1^{er} semestre 2013 par :

- la préparation du compte financier 2012 sur la base du nouveau modèle issu de l'arrêté du 27 novembre 2012 et la réalisation de premières corrections d'écritures (cf. infra) ;
- le lancement d'une procédure de marché public destinée à retenir un cabinet de conseil pour accompagner le CHU.

L'engagement de la démarche est donc tardif pour un établissement de cette envergure. Toutefois, ce calendrier permet de disposer de bases juridiques solides et d'un socle d'outils et de méthodes permettant de mieux répondre aux enjeux de la certification des comptes.

La gestion du projet a été confiée à la direction des affaires financières (pôle évaluation, finances, information). Le projet n'est donc pas piloté par la direction générale.

L'équipe projet est placée sous l'autorité d'un chef de projet unique, attaché d'administration relevant du directeur des affaires financières. Il est assisté par une adjointe des cadres.

La certification des comptes n'a pas été considérée comme l'enjeu stratégique n° 1 par le *management*. Elle a été intégrée à la dynamique du projet d'établissement.

Le lancement de la démarche a fait l'objet d'une présentation aux instances de l'établissement.

3.2.1.2. Les outils de la démarche

La démarche de fiabilisation des comptes s'appuie en particulier sur les documents disponibles sur le site internet du ministère de la santé.

¹⁴ L'arrêté du 23 décembre 2013 fixe la liste des 31 établissements relevant de la « première vague » (certification en 2015 sur les comptes de l'exercice 2014). En région Languedoc-Roussillon, il s'agit du CHU de Montpellier et du CH de Béziers.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

Le cadre général est posé par le guide de fiabilisation des comptes (circulaire du 10 octobre 2011). Fiches comptables et cartographies des cycles sont les documents de référence qui servent de support aux réunions des sous-groupes de travail mis en place par le CHU dans le cadre de la gestion de projet.

Les acteurs hospitaliers soulignent en général la complétude et la qualité de la documentation mise à leur disposition.

Sur la base de cette documentation, un nombre significatif de procédures est en cours de rédaction. Les documents récapitulés en annexe 3 ont été communiqués au cours de l'instruction. Ils ont été élaborés par les référents de chacun des cycles. Le niveau d'appropriation et de formation des acteurs n'a pu être apprécié.

Les procédures devront être validées et organisées selon une véritable gestion documentaire, le cas échéant dématérialisée. A ce stade, il n'y a donc pas de guide de procédures au sens strict.

La chambre recommande, en lieu et place d'un plan de classement propre à chaque cycle, de

3. Mettre en place une gestion documentaire unifiée.

3.2.1.3. Les acteurs du projet : une forte autonomie de l'établissement

3.2.1.3.1. Le rôle d'impulsion et de suivi des administrations déconcentrées d'Etat (ARS et DRFIP) dans l'accompagnement de l'établissement

Le CHU de Nîmes indique avoir participé à plusieurs réunions à l'initiative des services déconcentrés de l'Etat :

- lancement de la certification (Aix-en-Provence, 31 décembre 2012) ;
- rencontre avec la mission MEEF/DRFIP/ARS (10 septembre 2013) ;
- formation sur la fiabilisation des comptes (Montpellier, 4 et 5 décembre 2012).

L'ARS et la DRFIP assurent, conformément aux directives nationales, le suivi de la mise en œuvre du chantier, notamment à travers l'animation d'un comité de pilotage et l'envoi régulier de questionnaires. Il s'agit d'une démarche régionale, non individualisée à l'établissement.

Le comité de pilotage réunit l'ensemble des établissements de la région. Il permet de faire le point sur l'état d'avancement de la démarche, de préciser certaines opérations comptables et d'échanger sur les difficultés rencontrées. Il ne se réunit qu'une fois par an.

Selon le CHU, il n'y a pas à l'ARS de référent propre à l'établissement mais une chargée de mission responsable du suivi du projet.

Le CHU de Nîmes a refusé l'offre de services proposée aux établissements les plus importants par la DGFIP pour des raisons qui demeurent inexpliquées. Ce choix a eu pour conséquence d'exclure au moins partiellement le poste comptable du CHU du déploiement du chantier même si ce dernier est représenté lors des réunions de la mission d'accompagnement.

Le CHU mène donc cette démarche de fiabilisation des comptes de manière autonome.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

Le CHU de Nîmes indique, cependant, s'être rapproché d'autres établissements lors de la sélection du cabinet d'accompagnement mais également, par l'intermédiaire de la conférences des directeurs des affaires financières, dans le cadre du traitement comptable des programmes hospitaliers de recherche clinique (PHRC) et des provisions recherche (désormais comptabilisées en produits constatés d'avance) ainsi que des séjours PMSI à cheval sur deux exercices budgétaires.

3.2.1.3.2. Le choix du recours à un consultant externe

Le CHU de Nîmes a fait appel à une assistance extérieure : le cabinet privé Mazars-Aumeras. Ce cabinet fait partie des 5 cabinets présélectionnés¹⁵ à l'issue d'une procédure d'achats groupés¹⁶ réalisée sous l'égide du GCS UNI-HA¹⁷.

Le marché, d'une durée de 24 mois, comporte quatre tranches :

- une tranche ferme relative à l'audit des processus et des actes financiers, facturée sur la base d'un forfait ;
- trois tranches conditionnelles :
 - une tranche conditionnelle 1 correspondant à l'élaboration du plan d'action détaillé et à l'accompagnement à sa mise en œuvre. La tarification est estimative, établie sur la base d'un nombre prévisionnel minimum de journées mais également de la seniorisation des intervenants ;
 - une tranche conditionnelle 2 correspondant aux actions de formation interne, facturées à la journée en fonction des besoins du CHU ;
 - une tranche conditionnelle 3 correspondant à un audit à blanc, facturée sur la base d'un forfait avec un nombre minimum de journées garanties.

3.2.1.4. Le périmètre du projet

Le périmètre du projet inclut les budgets annexes. D'une part, ces derniers entretiennent des relations étroites avec le budget principal par le biais de mises à disposition de prestations donnant lieu à écritures comptables de remboursements de frais au compte 7087 (solde du compte au 31 décembre 2012 : 5 788 343,83 €). D'autre part, ils participent à la constitution du patrimoine de l'établissement dont le bilan est unique.

La chambre a pu consulter le détail des écritures. Elle note que les montants enregistrés aux budgets annexes B et E ne sont pas conformes à la réalité des charges supportées par chacun des budgets.

Le CHU précise que ces deux budgets doivent être appréciés, non de manière individualisée, mais de manière consolidée, le conseil général du Gard, principal financeur de la section « hébergement »¹⁸, souhaitant un tarif unique, identique sur les deux structures (EHPAD et USLD).

¹⁵ Ernst and Young, Mazars, KPMG, Grand Thornton, PWC.

¹⁶ Accord cadre - Mission de préparation et d'accompagnement (CCTP communiqué).

¹⁷ Le groupement de coopération sanitaire (GCS) UNI-HA fonctionne comme une centrale d'achats au profit de ses membres, 32 CHU et 26 CH parmi les plus importants. Son objectif est de réduire les coûts par une massification des achats.

¹⁸ Dans le cadre de la tarification ternaire applicable aux EHPAD et USLD (hébergement / dépendance / soins), la section hébergement supporte notamment l'ensemble des charges à caractère logistique et général et les charges des personnels qui y sont affectées.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

Le CHU indique que le périmètre du projet intègre également les organismes dans lesquels le CHU détient des participations dont l'état, présent dans l'annexe au compte financier (état F5), est le suivant :

ETAT DES PARTICIPATIONS AU 31 DECEMBRE DE L'EXERCICE				
<i>Informations administratives et financières</i>	NOMS DES ORGANISMES			
	G.I.P. - C/PAGE	G.C.S.	G.C.S.	G.C.S.
<i>* Informations relatives à l'organisme (à partir du dernier exercice connu à préciser)</i>				
FORME JURIDIQUE	G.I.P. - C/PAGE	G.C.S.	G.C.S.	G.C.S.
ADRESSE DU SIÈGE SOCIAL	Parc technologique de la T oison d'Or - 19 rue de Broglie - 21065 DIJON CEDEX	191 Avenue du Doyen Gaston Giraud 34295 Montpellier Cedex 2	Plateforme SISRA 129, rue Servient 69326 LYON CEDEX 03	e-santé-LR, le stratégie concept - bât 1 - 1300 avenue A Einstein - 34000 MONTPELLIER
NATURE D'ACTIVITÉ	ADHESION GIP/CPAGE	MERRI MONTPELLIER - NIMES	SYSTEME D'INFORMATION SANTE Déploiement du projet TRAJECTOIRE	Le GCS e-sante LR a vocation à constitue le relais opérationnel réfèrent pour la mise en œuvre du projet Régional de Santé tel que défini par l'ARS du LR, en matière de télé médecine, de e-santé et des systèmes d'information partagés
CAPITAL SOCIAL AU DÉBUT DE L'EXERCICE				
CAPITAL SOCIAL A LA FIN DE L'EXERCICE				
SITUATION FINANCIERE NETTE				
CAPITAUX PROPRES AUTRES QUE LE CAPITAL SOCIAL				
MONTANT DE L'ENCOURS DES EMPRUNTS RÉALISÉS PAR				
CHIFFRE D'AFFAIRES DE L'EXERCICE				
RÉSULTAT DE L'EXERCICE				
AFFECTATION				
<i>* Information relatives à la participation de l'EPS au 31 décembre du dernier exercice clos</i>				
<i>MONTANT DU CAPITAL DÉTENU PAR L'EPS :</i>				
- AU DÉBUT DE L'EXERCICE				
- A LA FIN DE L'EXERCICE				
<i>QUOTE-PART DE L'EPS :</i>				
- AU DÉBUT DE L'EXERCICE	4 179,00 €	5 000,00 €	1 000,00 €	50,00 €
- A LA FIN DE L'EXERCICE	4 179,00 €	5 000,00 €	1 000,00 €	50,00 €

Toutefois, cet état des participations appelle deux observations :

- les informations sont incomplètes pour les participations recensées ;
- certaines participations n'y figurent pas, le CHU déclarant appartenir à quatorze structures (GCS ou GIE).

Le tableau suivant indique pour chaque GCS ou GIE :

- son objet (résumé) ;
- la date de signature de la convention constitutive du CHU ;
- le montant de la participation du CHU (nombre de parts x montant de la part).

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

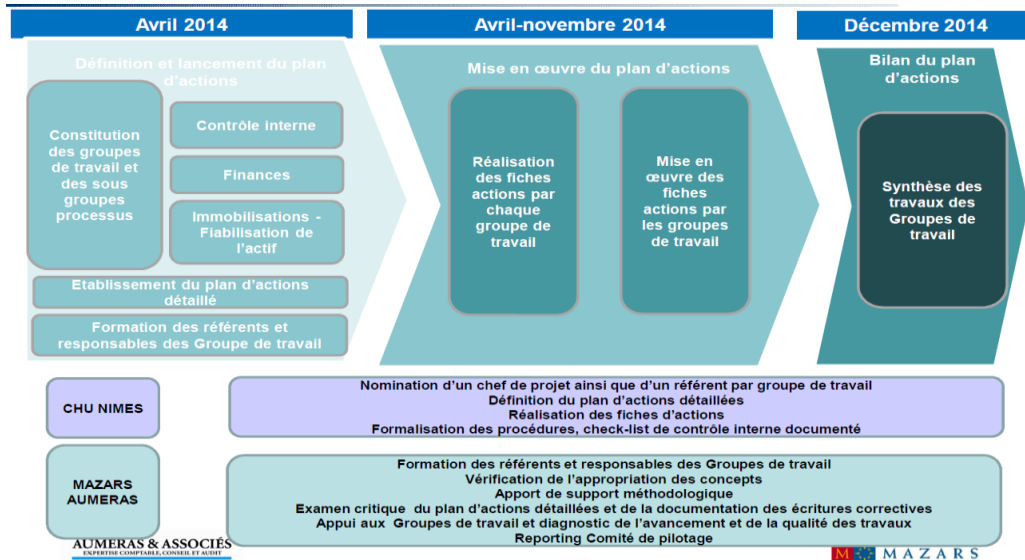
Nom de la structure (GCS/GIE)	Objet (synthétique)	Date adhésion du CHU	Nb de parts du CHU	Montant unitaire (en €)	Total (en €)
1 CHU de Nîmes/ARAMAV	Faciliter le développement des actions de coopération entre les deux établissements	20/03/12	50	10,00	500,00
2 MERRI Montpellier/Nîmes	Constitution d'une plateforme commune de recherche biomédicale	20/05/09	50	100,00	5 000,00
3 G4 Sud Méditerranée	Favoriser et développer à l'échelle de l'interrégion Sud Méditerranée, en partenariat avec les universités, la coordination des missions des quatre CHU membres et la réalisation d'actions communes dans les domaines des soins, de l'enseignement/formation et de la recherche	12/05/09	50	100,00	5 000,00
4 Cévennes-Gard-Camargue	En appui avec la CHT Cévennes Gard Camargue, faciliter, améliorer ou développer l'activité de ses membres dans le cadre du projet médical commun	11/05/11	616	10,00	6 160,00
5 Centre de neurochirurgie du Gard	Faciliter, améliorer ou développer l'activité de ses membres en neurochirurgie	27/02/08	89	10,00	890,00
6 Institut gardois d'oncologie et de radiothérapie	Faciliter, améliorer ou développer l'activité de ses membres en radiothérapie	24/02/09	100	10,00	1 000,00
7 UNIHA	Promotion et développement des politiques et actions communes de ses membres dans les domaines des achats, des approvisionnements et de la logistique, au bénéfice de l'hôpital public et de ses usagers	13/05/09	1	1,00	1,00
8 Chirurgie cardiaque	Exercer une ou plusieurs missions de service public définies à l'article L. 6112-1 du code de la santé publique	NC	50	10,00	500,00
9 CHU de France Finance	Pour le compte de ses membres et dans le cadre des missions et activités de ces derniers notamment : identification annuelle et pluriannuelle des besoins de financement, le choix des modalités de financement, le règlement des échéances et les appels de fonds nécessaires auprès des membres	NC	3	35 900,00	107 700,00
10 e-santé LR	Coordonner entre ses membres l'ensemble des projets à vocation collective de la mise en œuvre du projet régional de santé et du schéma directeur des systèmes d'information de santé partagés	24/09/12	Apport : 50 €		
11 IFSI	Interlocuteur unique dans la mise en place du processus Licence, Master et Doctorat pour signer la convention tripartite Universités/Région/GCS IFSI Publics-Privés	18/05/10	Charges de fonctionnement couvertes par les participations des membres et d'éventuelles ressources propres du groupement (subventions,...)		
12 Plateforme SISRA	Mettre en place les structures de pilotage et de gestion des actions conduites en matière de système d'information	02/01/12	Apport : 1 000 €		
13 Psychiatrie infanto juvénile	Mettre à disposition les personnels non-médicaux afin de mutualiser leurs moyens en personnel sur les sites des hôpitaux de jour	16/04/07	Sans capital Dispositions financières spécifiques régies par convention		
14 GIE Némausus santé métropole	Faciliter, améliorer et développer la coopération entre ses membres et particulièrement recruter un conseiller ou faire appel à des cabinets spécialisés aux fins d'élaborer un schéma directeur	04/06/10	Sans capital Charges de fonctionnement couvertes par les participations des membres et d'éventuelles ressources propres du groupement (subventions,...)		

Il semble que nombre de participations n'aient jamais été appelées, ce qui interroge sur l'effectivité du fonctionnement administratif et financier de ces personnes morales.

3.2.1.5. *Le calendrier prévisionnel du projet*

La mise en œuvre du plan d'actions issu du diagnostic a débuté en mai 2014, soit un retard d'un mois par rapport à ce qui avait été envisagé. Le rétroplanning initial, élaboré dans le cadre de la mission d'accompagnement avec pour objectif un bouclage des travaux en décembre 2014, se présente comme suit :

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*



Source : CHU Nîmes, support de la réunion de restitution du diagnostic du 24 mars 2014

3.2.1.6. *Le premier diagnostic posé par le cabinet d'audit*

Le cabinet a élaboré un premier diagnostic le 24 mars 2014. Ce diagnostic relativement détaillé porte sur les différents cycles (recettes, personnel médical, personnel non médical, achats, immobilisations, recherche, trésorerie) ainsi que sur les principes et méthodes comptables et sur le système d'information hospitalier.

Le diagnostic met en évidence les axes d'amélioration suivants :

- définir un certain nombre de règles et principes comptables (ex : méthode de dépréciation des créances ; cf. supra) ;
- justifier et, le cas échéant, apurer un certain nombre de comptes (ex : comptes de provisions ; cf. supra) ;
- formaliser les procédures et les contrôles opérés sur chaque cycle ;
- revoir les droits d'accès au SI.

3.2.2. **Le coût de la préparation à la certification des comptes**

3.2.2.1. *Les coûts externes sont identifiés*

Le CHU de Nîmes a conclu un marché avec le cabinet Mazars-Aumeras.

La tranche ferme relative à l'audit des processus et des actes financiers a été facturée à l'établissement pour un montant de 30 623,58 €. Le devis de la tranche conditionnelle 1 s'élève à 47 122 € pour au minimum 40 journées garanties. A l'issue de la tranche conditionnelle 1, et en cas de besoin supplémentaire de formation, toute journée sera facturée 1 178,06 € (tranche conditionnelle 2). Le forfait de la tranche conditionnelle 3 est de 15 315 €. Les tranches conditionnelles ont été affermies, à l'exception de la troisième.

Au total, les prestations du cabinet Mazars-Aumeras devraient s'élever à 93 060 €.

3.2.2.2. Les coûts internes n'ont pas été déterminés

Dans un premier temps, le CHU de Nîmes a indiqué avoir procédé au renfort de la direction des affaires financières pour un coût de 39 000 € annuel, correspondant au recrutement pérenne d'un adjoint des cadres. Toutefois, il est apparu que l'intégralité de ce renfort ne pouvait être imputée au projet de certification des comptes.

Les autres coûts induits (exemples : temps de mobilisation des membres des groupes de travail, temps de rédaction des procédures par les référents...) n'ont pas été évalués dans la mesure où il ne s'agit pas de coûts supplémentaires.

3.2.3. Positionnement, rôle et implication du comptable public dans le dispositif

Le CHU de Nîmes fait état d'une coopération « étroite » et d'un dialogue « permanent » entre l'ordonnateur et le comptable, en particulier en période de clôture afin d'ajuster les comptes.

Toutefois, différents indices témoignent d'une coopération perfectible.

3.2.3.1. Une convention de service comptable d'application limitée

Une « convention de services comptable et financier » entre le CHU de Nîmes et la trésorerie a été signée le 27 janvier 2010. D'une durée initiale de 4 ans et renouvelable par avenant, la convention crée deux organes :

- un comité de pilotage, coprésidé par le directeur général du CHU et le directeur départemental des finances publiques du Gard, qui fixe les grandes orientations et choix stratégiques et valide les rapports et propositions du comité de suivi. Il se réunit au moins une fois par an ;

- un comité de suivi en charge du suivi de l'exécution des actions et de toute proposition d'amendements de la convention qui serait devenue nécessaire. Il se réunit au moins deux fois par an.

La convention développe 3 axes :

- améliorer la qualité du service rendu aux patients et aux usagers ;
- améliorer la qualité des relations avec les partenaires du CHRU et du service qui leur est rendu ;
- renforcer les relations internes entre les services du CHRU et la trésorerie, ainsi que la qualité comptable.

Ces 3 axes se déclinent en 12 actions, chacune faisant l'objet d'une fiche en annexe de la convention. Chaque fiche-action est composée de 6 rubriques : constat, objectifs, indicateurs, démarche, calendrier, responsables.

Bien que postérieure à la loi HPST, cette convention ne fait référence à la certification des comptes que de manière incidente, dans le cadre de la dernière fiche action (3-5 *Améliorer la*

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

qualité comptable). Cette fiche-action s'appuie sur l'IASQCL¹⁹ comme indicateur de suivi. Elle prévoyait la réalisation d'un diagnostic commun ordonnateur / comptable identifiant les points forts et les points faibles de la qualité des comptes, préalable à l'élaboration d'un plan d'actions pluriannuel visant à coordonner les actions du comptable avec celles de l'ordonnateur dans l'optique de la fiabilisation des comptes.

La mise en œuvre de cette convention n'est que très partielle. Deux relevés de conclusions seulement ont pu être communiqués par l'ordonnateur (comité de suivi du 23 avril 2013) et par le comptable (2010, sans plus de précisions). Les indicateurs de suivi des fiches-actions ne sont pas produits.

La convention de partenariat n'a pas été formellement renouvelée. Aucun bilan n'a été réalisé.

3.2.3.2. D'autres outils de dialogue peu mobilisés

Un plan de contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD) a été produit. Il porte sur le budget principal et les budgets annexes. Il a été validé par le DDFIP le 20 mai 2014. Le taux d'erreur est peu significatif. Il semble peu connu de l'ordonnateur. Aussi, il est désormais prévu que les résultats du CHD fassent l'objet d'une communication auprès de l'ordonnateur. Le plan a été actualisé en 2015.

L'IQCL (indice de la qualité des comptes locaux) du CHU s'est établi entre 2011 et 2013 autour de la « note » de 18, un niveau « dépassant très nettement les standards départementaux (16,5) ». Le domaine D (« délais sur les mouvements ») présente le nombre le plus élevé d'anomalies. Celles-ci s'expliquent par l'intégration des EPRD dans Hélios au-delà du 30 juin (du fait des validations tardives des EPRD par l'ARS) et par l'absence de passation de certaines écritures comptables avant la journée complémentaire (du fait de l'émission des mandats au cours de cette seule période). Tout comme le CHD, cet outil n'est pas utilisé comme support de dialogue entre l'ordonnateur et le comptable. Il devrait désormais être présenté simultanément avec les résultats de l'analyse financière.

Selon le CHU, le dernier audit de la chaîne comptable par la DDFIP remonte à 2006.

Néanmoins, le CHU indique que, lors du lancement de la certification des comptes, une rencontre ordonnateur / comptable a eu lieu afin d'établir un diagnostic sur la qualité des comptes. C'est sur cette base que le CHU a procédé, dans le cadre du compte financier 2012, à l'apurement (partiel) de provisions devenues obsolètes et à l'application des règles comptables relatives aux produits constatés d'avance.

En tant que membre du comité de pilotage, le comptable a assisté à l'audition des différents cabinets susceptibles d'être retenus dans le cadre de mission d'appui aux travaux de fiabilisation.

Globalement, les échanges demeurent peu formalisés. Les documents communs sont rares. Seule la période de clôture semble donner lieu à une complète coopération.

¹⁹ Indice agrégé synthétique de la qualité des comptes locaux (remplacé par l'IQCL, cf. infra).

3.3. Organisation et mise en place des actions fonctionnelles liées à la démarche

3.3.1. Le contrôle interne comptable (CIC) est en cours de définition

Le diagnostic issu de la mission d'accompagnement souligne notamment la faiblesse du contrôle interne (au sens strict du terme²⁰).

La mission de contrôle interne n'est pas encore clairement définie (pas de valorisation de ses moyens).

3.3.1.1. La structuration du CIC

Un comité de pilotage certification a été créé. Sa composition est large et intègre :

- la direction générale ;
- les directions fonctionnelles (ressources humaines, affaires médicales, clientèle, ressources matérielles, affaires financières, SI, qualité) ;
- le DIM ;
- la trésorerie ;
- un médecin, membre du directoire ;
- le chef de service de la pharmacie ;
- un membre du conseil de surveillance ;
- le chef de projet certification.

Il est compétent pour approuver la stratégie et arbitrer des priorités. Après validation, il s'assure de la mise en œuvre des plans d'actions.

Le comité de pilotage se réunit selon un rythme trimestriel.

A ce stade, des référents ont été désignés pour chacun des cycles ou sous-cycles structurant le guide de procédures : personnel, immobilisations, recettes d'activité, achats, endettement / trésorerie et recherche.

Un référent a également été nommé au titre du SIH (cf. infra).

L'établissement est en phase d'appropriation de la notion de CIC, souvent assimilée au contrôle de gestion ou à la DAF. L'accompagnement sur ce point peut paraître insuffisant.

3.3.1.2. Les priorités du CIC

Les priorités du CIC retenues sur le plan comptable, concernent selon le CHU :

- Les provisions. Certaines provisions non justifiées ont été reprises et sont venues alimenter le compte de report à nouveau en 2012 et 2013. Les reprises au compte 158 concernent essentiellement des crédits MIGAC (télé imagerie, internes, consultations mémoire...).

²⁰ Ensemble des dispositifs organisés, formalisés et permanents mis en œuvre par l'ensemble des acteurs pour maîtriser le fonctionnement des activités financières de l'établissement et donner une assurance raisonnable de la fiabilité des comptes, c'est-à-dire leur fidélité à la réalité économique, patrimoniale et financière. Il repose sur une démarche permanente et itérative afin de tenir compte des évolutions de l'environnement de travail (normatives, informatiques, organisationnelles).

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

	c/ 142	c/ 158	c/ 110
Compte financier 2012		- 1 899 350,86 €	+ 1 899 350,86 €
Compte financier 2013	- 360 000 €	- 1692 709,74 €	+ 2 052 709,74 €

Cependant, un important travail reste à faire sur ce point (cf. supra).

- Les produits constatés d'avance (PCA). Le principe des PCA est appliqué depuis 2013. Il s'agit essentiellement de crédits MIGAC ou FIR, auparavant comptabilisés en produits et provisionnés, ce qui avait pour conséquence de majorer les masses financières.

- L'inventaire. L'objectif prioritaire est de rapprocher le fichier des immobilisations des inventaires physiques des équipements biomédicaux et mobiliers afin de s'assurer de leur concordance *a minima* pour les biens présentant les valeurs nettes les plus significatives et, le cas échéant, de procéder aux corrections nécessaires. L'inventaire des équipements biomédicaux est tenu par le service biomédical sous un logiciel de GMAO. L'inventaire des équipements mobiliers est tenu par le magasin mobilier qui utilise un fichier Excel.

- Les créances. L'objectif mentionné par le CHU est de mettre en place une méthode de dépréciation des créances fondée sur une analyse du risque de non recouvrement. Toutefois, cette méthode n'est pas à ce jour mise en œuvre (cf. supra).

- La fiabilisation de l'annexe au compte financier. L'annexe au compte financier est conforme au nouveau format réglementaire. Elle est produite depuis 2012. Toutefois, le CHU note que « les principes tels qu'ils sont établis sont succincts et ne permettent pas à ce jour d'atteindre le niveau d'information qui est attendu dans une annexe aux comptes financiers dans le cadre d'une certification ».

Afin d'améliorer les compétences sur le plan comptable, la mission d'accompagnement intègre un volet de formation basé sur 40 jours.

Le CHU indique que la dimension « suppléance » sera intégrée dans l'organigramme au moment de la rédaction des procédures / logigrammes décrivant les processus des cycles de la certification.

3.3.2. L'audit interne est peu développé

Il n'existe pas d'unité d'audit interne²¹ rattachée à la direction. C'est d'ailleurs un enjeu fort au CHU qui, à ce stade, semble consacrer une prépondérance de la DAF dans ce domaine (cf. supra, gestion du projet de certification).

L'audit interne s'appuie exclusivement sur les référents du contrôle interne.

Si cette organisation est pragmatique, elle semble éloignée des *guide lines* en matière d'audit interne qui préconisent une indépendance de la structure.

²¹ Activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer. Il contribue à assurer la régularité de la gestion de l'établissement au regard de ses procédures.

Recommandation

4. Envisager la mise en place d'une structure d'audit interne.

3.4. Points sensibles de la démarche

3.4.1. La qualité du système d'information est une priorité de la DSI

3.4.1.1. *Présentation synthétique du SIH du CHU*

Le CHU de Nîmes dispose d'un chapitre (une dizaine de pages réunies sous le titre « vers un hôpital numérique ») de son projet d'établissement 2012-2016 consacré au système d'information. Il ne s'agit pas au sens strict d'un schéma directeur du système d'information. En effet, ce document stratégique qui permet de mieux connaître les évolutions logicielles et matérielles envisagées par le CHU sur la période, ne comporte pas d'état des lieux / de diagnostic.

La gouvernance du SI est assurée par un comité de pilotage représentant l'ensemble des personnels du CHU. Le comité de pilotage valide les projets inscrits au schéma directeur et procède aux priorisations nécessaires. Il se réunit plusieurs fois par an. Le contenu des réunions est documenté.

Près de deux cents applications informatiques (au sens large) peuvent être dénombrées. La couverture fonctionnelle du système d'information est satisfaisante. Les projets d'informatisation des demandes d'examens de biologie et de secteurs spécifiques (ophtalmologie, réanimation, néonatalogie) devraient la compléter prochainement.

Les développements d'application en interne sont réduits.

Une cartographie fonctionnelle mettant en évidence les interfaces entre les applications est disponible.

Le service informatique du CHU, également en charge de la téléphonie, compte une trentaine d'agents.

3.4.1.2. *Le CHU a bénéficié d'un accompagnement financier dans le cadre du volet informatique du plan Hôpital 2012 au titre de son projet de dossier médical*

Le CHU a bénéficié de crédits dans le cadre du plan Hôpital 2012 pour assurer la poursuite du déploiement de son dossier patient : une aide de 3 140 k€ correspondant à 50 % du coût du projet (6 280 k€).

Le projet porte sur l'acquisition d'un progiciel de gestion intégrée ainsi que sur l'imagerie médicale (*Ris + PACS*).

A l'appui de sa demande de subvention, l'établissement a présenté un dossier technique et un dossier administratif complets.

Le volet « mutualisation » est peu développé. De manière opérationnelle, seule une coopération avec un établissement pour déficients visuels est citée. Un comité d'échanges et de retours d'expériences avec les établissements voisins est également mentionné.

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

Le projet est un projet de dossier patient qui ne présente pas de caractéristiques particulières.

3.4.1.3. *Le CHU ne met pas en œuvre un référentiel externe spécifique*

Actuellement, l'établissement ne s'appuie sur aucun référentiel mais deux types d'actions ont été engagés :

- certains membres de la DSI ont été formés au référentiel ITIL²², un recueil de bonnes pratiques en matière de gestion du SIH. Ce référentiel est distinct du référentiel COBIT²³, plus axé sur la gouvernance du SIH. Ces deux référentiels sont présentés comme complémentaires, le premier plus opérationnel et le second plus stratégique ;

- un processus de type certification ISO 27001 – norme internationale qui traite de la gestion de la sécurité de l'information – est prévu en 2015 afin que le CHU soit agréé en tant qu'« hébergeur de données de santé ».

3.4.1.4. *Le CHU opère des contrôles de fiabilité*

Sur le plan technique, le CHU de Nîmes dispose d'un progiciel qui permet une meilleure intégration des flux issus des différents logiciels utilisés par l'établissement.

Sur le plan fonctionnel, le progiciel utilisé, « pièce maîtresse » de la facturation, dispose de deux outils permettant de veiller à la qualité et à l'exhaustivité de cette dernière.

D'une part, il existe de multiples contrôles des règles de facturation. A titre d'illustration, un contrôle permet de repérer les dossiers sans acte ou les dossiers avec un débiteur manquant. Les résultats de ces contrôles sont analysés et suivis dans le cadre du COPIL facturation qui réunit les services de la DAF (finances, contrôle de gestion), de la DSI, du DIM et de la direction de la clientèle (à laquelle sont rattachés les bureaux des entrées en charge de la facturation).

La liste des codes existants a été communiquée. Elle fait partie intégrante du manuel des « fichiers de base de la facturation » édité par le fournisseur. Toutefois, la version de ce document est datée de 2005, ce qui laisse à supposer que certains codes ne sont plus à jour. 146 codes sont recensés (dont une vingtaine avec la « mention non exploitée »).

D'autre part, le progiciel dispose d'un module en charge de la qualité des données. Il génère quotidiennement un rapport d'erreurs. La DSI a conçu un programme permettant de transcrire dans des termes clairs chacune de ces erreurs. Ainsi, tous les jours, chaque correspondant fonctionnel reçoit automatiquement un *mail* reprenant les erreurs identifiées la veille. Par exemple, le cadre de santé d'imagerie peut être destinataire d'un *mail* indiquant un problème de basculement des actes lié à un défaut de paramétrage de son logiciel (ex : non mise à jour d'un texte réglementaire).

La liste des contrôles opérés au niveau de ces interfaces a été communiquée à la chambre. Elle a fait l'objet d'un manuel récent (version 1.0 datée du 10 septembre 2014).

²² Information Technology Infrastructure Library.

²³ Control Objectives for Information and related Technology.

3.4.1.5. La sécurité du SIH constitue une priorité identifiée de la DSI

3.4.1.5.1. Présentation générale

Le CHU estime que la sécurité de son SIH constitue encore un point faible : sécurisation des mots de passe, limitation des comptes génériques, revue périodique des comptes actifs, réduction des comptes administrateurs, procédures de contrôle des sauvegardes et de la pré-production.

Certains documents sont disponibles. Il existe une politique générale de sécurité et de confidentialité du système d'information hospitalier (PGSSI) définie en 2010 et actualisée le 9 décembre 2013 (version 6.0). Elle s'appuie sur une trentaine de documents cotés, transmis à la chambre. Le contenu de ces documents est néanmoins assez disparate : d'une simple note de la DSI destinée aux utilisateurs de PC portables, à une procédure de bascule de SGL destinée aux informaticiens, en passant par un annuaire téléphonique en mode dégradé. La PGSSI témoigne de la volonté du CHU de capitaliser l'existant. Un effort d'harmonisation devra sans doute être mené à terme.

Le CHU dispose d'un plan de continuité d'activité (PCA). Le PCA repose sur deux salles serveurs. En cas d'incident, le basculement de l'une à l'autre s'effectue sans intervention humaine pour la majorité des applicatifs.

Un responsable de la sécurité du système d'information (RSSI) a été nommé.

Le CHU teste actuellement une nouvelle politique en matière de mots de passe afin d'en renforcer le niveau de sécurité tout en limitant les contraintes pour les utilisateurs.

Le CHU de Nîmes a adhéré au segment UNI-HA destiné à faire l'acquisition d'un infocentre permettant de produire en routine des tableaux de bord.

3.4.1.5.2. La gestion des habilitations du personnel

Le CHU de Nîmes compte environ 8 000 comptes actifs.

Dans le domaine du système d'information médical (dossier patient), depuis plusieurs années, une cellule d'habilitation se réunit tous les deux mois pour analyser les demandes et dérogations aux règles définies. Ces règles sont résumées dans une matrice. A chaque profil utilisateur correspond des droits d'accès définis selon quatre niveaux d'habilitation : tous les droits, lecture seule, lecture seule avec exceptions, absence de droits. La matrice générale de séparation des tâches pour le SIH médical a été communiquée.

Ce schéma a vocation à s'appliquer au système d'information administratif en 2014 dans le cadre de la démarche de certification des comptes perçue comme une opportunité. Toutefois cette démarche qui conduit à remettre en cause un certain nombre de pratiques s'avère (selon le CHU) plus difficile à mettre en œuvre pour des applications existantes que pour des applications nouvelles.

Un projet de matrice organisant les accès au SIH administratif par directions (ressources matérielles, finances, politiques sociales...) a été communiqué. Le niveau de détermination des habilitations peut être très fin. Le projet de matrice doit être validé pour fin décembre 2014.

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

Une revue périodique des comptes devra être réalisée afin de s'assurer de l'adéquation entre le profil et l'utilisateur.

3.4.2. La fiabilisation des états financiers (respect du référentiel comptable)

Le compte financier est établi conjointement avec le comptable. Il est accompagné d'un rapport retraçant et expliquant l'évolution de l'activité, des recettes et des dépenses conformément aux dispositions du décret n° 2010-425 du 29 avril 2010.

La nouvelle contexture du compte financier prévue par l'arrêté du 27 novembre 2012 et actualisée par l'arrêté du 31 décembre 2013 est appliquée.

L'ensemble des états réglementaires listés ci-dessous a été produit en 2013, conjointement par l'ordonnateur et le comptable. Toutefois, l'état des engagements hors bilan (H1) et l'information sur les aspects environnementaux (H5) ne sont pas renseignés.

Modèle de l'arrêté du 31 décembre 2013	Responsable	Disponibilité (Oui/Non)	Contenu / commentaires
3.1-Faits caractéristiques de l'exercice, principes et méthodes comptables			
-principes et méthodes comptables (I1)	Ordonnateur	Oui	Points forts et points faibles identifiés par la mission d'accompagnement.
-faits caractéristiques de l'exercice (I2)	Ordonnateur	Oui	Nouvelles activités médicales. Préparation à la certification des comptes
-circonstances qui empêchent de comparer d'un exercice sur l'autre certains postes (I3)	Ordonnateur	Oui	Application du principe des PCA. Evolution des modalités de financement en MIG.
3.2-Note relative aux postes de bilan			
-tableau des provisions et dépréciations (état F0)	Ordonnateur	Oui	Justification des mouvements de l'exercice.
-tableau des subventions d'équipement transférables (F1)	Ordonnateur	Oui	Liste des subventions et historique des mouvements.
-tableau retraçant les méthodes de calcul des amortissements des immobilisations entrées dans le patrimoine au cours de l'exercice...(F2)	Ordonnateur	Oui	Durée et mode d'amortissement par type d'immobilisation. <i>Pas d'information sur le prorata temporis ou l'amortissement par composants.</i>
-état de la dette financière à long et moyen terme (F3)	Ordonnateur et comptable	Oui	Dette détaillée
-informations complémentaires sur l'état de la dette financière à long et moyen terme (F3bis)	Ordonnateur	Oui	
-état des participations au 31/12/N (F5)	Ordonnateur	Oui	Participations du CHU dans un GIP et trois GCS. <i>Doutes sur la complétude.</i>
-état d'évaluation et comptabilisation des stocks (F6)	Ordonnateur	Oui	Comparaison SI / SF
-état des valeurs mobilières de placement (F7)	Ordonnateur	Oui	Non renseigné / sans objet
-tableau des restes à recouvrer (F8)	Comptable	Oui	Renseigné par type de débiteur et par exercice.
-état des restes à recouvrer au 31/12 sur hospitalisés et consultants (F9)	Comptable	Oui	Renseigné par seuils de montant et par exercice.
-tableau des immobilisations (F10)	Comptable	Oui	Augmentations et diminutions par type.
-tableau des amortissements (F11)	Comptable	Oui	Augmentations et diminutions par

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

			type d'immobilisations.
-tableau de variation des capitaux propres et des provisions réglementées (F12)	Comptable	Oui	
3.3-Note relative au compte de résultat			
-éléments significatifs explicitant les comptes (G1)	Ordonnateur	Oui	Analyse très synthétique des recettes et des dépenses.
-état des subventions d'exploitation accordées par l'établissement (G2)	Ordonnateur	Oui	Liste des associations et montants (total : 105 173 €).
-état des charges sur exercice antérieur (G3)	Ordonnateur et comptable	Oui	Détail du compte 672. <i>Montants inférieurs au seuil d'alerte estimé à 0,2%.</i>
-détail des recettes (G4)	Comptable	Oui	Détail du compte 73 par budget.
3.4-Les autres informations			
-état des engagements hors bilan (H1)	Ordonnateur	Oui	Non renseigné
-honoraires du commissaire aux comptes (H2)	Ordonnateur	Oui	Sans objet
-tableau synthétique des effectifs (H3)	Ordonnateur	Oui	
-événements postérieurs à la clôture significatifs (H4)	Ordonnateur	Oui	Non renseigné / sans objet
-information sur les aspects environnementaux (H5)	Ordonnateur	Oui	Non renseigné

Conformément aux directives ministérielles, la mise en œuvre de la nouvelle texture du compte financier a été l'occasion de procéder à des corrections au niveau du bilan mais également de mettre en place de nouvelles pratiques.

Les provisions sans objet ont fait l'objet d'un apurement. La justification de certaines d'entre elles apparaît cependant très insuffisante (cf. supra).

Les crédits de fin d'année octroyés au titre des projets de recherche et n'ayant pu faire l'objet d'une mise en œuvre sur l'exercice font désormais l'objet de produits constatés d'avances et non de produits MIGAC. Le compte 487 « Produits constatés d'avance » a été effectivement mouvementé pour la première fois en 2012.

Délibéré à la chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon le 17 mars 2015.

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
 Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
 Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

Annexe 1 - Affectation des résultats 2009-2013

en €	Résultats 2009 affecté en 2010			Résultats 2010 affecté en 2011			Résultats 2011 affecté en 2012			Résultats 2012 affecté en 2013			Résultats 2013 affecté en 2014		
	Détail CS du 9/07/2010	Ecritures réalisées	Rectifié	Détail CS du 10/7/2011	Ecritures réalisées	Rectifié	Détail CS du 15/06/2012	Ecritures réalisées	Rectifié	Détail CS du 14/06/2013	Ecritures réalisées	Rectifié	Détail CS du 27/02/2014	Ecritures réalisées	Rectifié
Budget H	524 276,37			60 148,56			81 769,77			115 465,22			115 465,22		
Résultat de l'exercice	524 276,37			60 148,56			81 769,77			115 465,22			115 465,22		
Affect. c/1100 - RAN excéd. - Act. princ. (AP)															
SC c/1100 - RAN excéd. - AP	1 643 893,66			2 208 170,03			4 321 089,31			6 302 209,94			6 310 388,39		
c/1100 - RAN excéd. - AP	564 276,37			60 148,56			81 769,77			8 178,45			115 465,22		
SC c/1100 - RAN excéd. - AP	2 208 170,03			2 268 318,59			4 402 859,08			6 310 388,39			6 425 853,61		
Résultat cumulé de l'exercice	318 533,68			277 366,99			272 175,55			241 917,22			229 699,09		
Affect. c/10820 - Excéd. aff. à l'invest. - AP, DNA, SIC	318 533,68			277 366,99			272 175,55			241 917,22			229 699,09		
SC c/10820 - Excéd. aff. à l'invest. - AP, DNA, SIC	51 203 474,65			51 522 008,33			51 799 375,32			52 071 550,87			52 313 468,09		
c/10820 - Excéd. aff. à l'invest. - AP, DNA, SIC	318 533,68			277 366,99			272 175,55			241 917,22			229 699,09		
SC c/10820 - Excéd. aff. à l'invest. - AP, DNA, SIC	51 522 008,33			51 799 375,32			52 071 550,87			52 313 468,09			52 543 167,18		
Résultat cumulé de l'exercice	-38 331,68			600 926,40			22 840,56			23 094,91			16 475,08		
Section hébergement	149 595,87			30 027,90			3 007,46			3 602,16			1 731,96		
Section dépendance	153,83			20 724,60			3 429,73			-14 144,02			9 978,79		
Section soins	-111 418,02			550 173,90			16 403,37			33 636,77			4 764,33		
Affect. c/11972 - RAN déf. - USLD-S dépendance	149 749,70			175 494,44			22 840,56			37 238,93			9 978,79		
Affect. c/11973 - RAN déf. - USLD-S soins	-111 418,02			425 431,96			-			-14 144,02			-		
Affect. c/11073 RAN excéd. - USLD-S soins	-			-			-			-			-		
Affect. c/10822 - Excéd. aff. à l'invest. - USLD	6 614 075,44			6 763 825,14			6 763 825,14			7 242 336,22			7 242 336,22		
SC c/10822 - Excéd. aff. à l'invest. - USLD	149 749,70			455 670,52			455 670,52			37 238,93			37 238,93		
SC c/10822 - Excéd. aff. à l'invest. - USLD	6 763 825,14			7 219 495,66			7 219 495,66			7 279 575,15			7 279 575,15		
SC c/10822 - Excéd. aff. à l'invest. - USLD	-			-			-			-			-		
SC c/11071 - RAN excéd. - USLD-S hébergement	-			-			-			-			-		
c/11071 - RAN excéd. - USLD-S hébergement	-			-			-			-			-		
SC c/11071 - RAN excéd. - USLD-S hébergement	-			-			-			-			-		
c/11071 - RAN excéd. - USLD-S hébergement	-			-			-			-			-		
SC c/11073 - RAN excéd. - USLD-S Soins	-			-			-			-			-		
c/11073 - RAN excéd. - USLD-S Soins	-			-			-			-			-		
SC c/11073 - RAN excéd. - USLD-S Soins	-			-			-			-			-		
c/11073 - RAN excéd. - USLD-S Soins	-			-			-			-			-		
SC c/11972 - RAN déf. - USLD-S dépendance	-			-			-			-			-		
c/11972 - RAN déf. - USLD-S dépendance	-			-			-			-			-		
SC c/11972 - RAN déf. - USLD-S dépendance	-			-			-			-			-		
c/11972 - RAN déf. - USLD-S dépendance	-			-			-			-			-		
SC c/11973 - RAN déf. - USLD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11973 - RAN déf. - USLD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11973 - RAN déf. - USLD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11973 - RAN déf. - USLD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11973 - RAN excéd. - USLD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11973 - RAN excéd. - USLD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11973 - RAN excéd. - USLD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11973 - RAN excéd. - USLD-S soins	-			-			-			-			-		
Résultat cumulé de l'exercice	180 214,25			280 175,92			71 621,21			24 618,45			5 178,42		
Section hébergement	121 096,97			7 972,04			7 365,06			7 299,47			886,07		
Section dépendance	45 474,41			147 683,97			29 750,49			10 071,79			1 439,51		
Section soins	13 642,87			124 519,91			34 505,66			7 247,19			2 852,84		
Affect. c/10824 - Excéd. aff. à l'invest. - EHPAD	180 214,25			280 175,92			71 621,21			24 618,45			5 178,42		
Affect. c/11041 - RAN excéd. - EHPAD-S hébergement	-			-			-			-			-		
Affect. c/11042 - RAN excéd. - EHPAD-S dépendance	-			-			-			-			-		
Affect. c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/10823 - Excéd. aff. à l'invest. - M. de retraite	5 606 167,46			-			-			-			-		
c/10823 - Excéd. aff. à l'invest. - M. de retraite	180 214,25			-			-			-			-		
SC c/10823 - Excéd. aff. à l'invest. - M. de retraite	5 786 381,71			-			-			-			-		
c/10822 - Excéd. aff. à l'invest. - USLD	-			-			-			-			-		
SC c/10824 - Excéd. aff. à l'invest. - EHPAD	603 597,94			603 597,94			603 597,94			6 461 600,86			6 461 600,86		
c/10824 - Excéd. aff. à l'invest. - EHPAD	180 214,25			0,00			0,00			24 618,45			24 618,45		
SC c/10824 - Excéd. aff. à l'invest. - EHPAD	783 812,19			603 597,94			603 597,94			6 486 219,31			6 486 219,31		
c/10824 - Excéd. aff. à l'invest. - EHPAD	-			-			-			-			-		
SC c/11041 - RAN excéd. - EHPAD-S hébergement	-			-			-			-			-		
c/11041 - RAN excéd. - EHPAD-S hébergement	-			-			-			-			-		
SC c/11041 - RAN excéd. - EHPAD-S hébergement	-			-			-			-			-		
c/11041 - RAN excéd. - EHPAD-S hébergement	-			-			-			-			-		
SC c/11042 - RAN excéd. - EHPAD-S dépendance	-			-			-			-			-		
c/11042 - RAN excéd. - EHPAD-S dépendance	-			-			-			-			-		
SC c/11042 - RAN excéd. - EHPAD-S dépendance	-			-			-			-			-		
c/11042 - RAN excéd. - EHPAD-S dépendance	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins	-			-			-			-			-		
SC c/11043 - RAN excéd. - EHPAD-S soins															

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

CHRU de Nîmes - Affectation des résultats - 2009 à 2013

Budget P (CASF)	Résultats 2009 affecté en 2010				Résultats 2010 affecté en 2011				Résultats 2011 affecté en 2012				Résultats 2012 affecté en 2013				Résultats 2013 affecté en 2014			
	Dél. CS du 9/07/2010	Ecritures réalisées	Rectifié	Dél. CS du 1/07/2011	Ecritures réalisées	Rectifié	Dél. CS du 15/06/2012	Ecritures réalisées	Rectifié	Dél. CS du 14/06/2013	Ecritures réalisées	Rectifié	Dél. CS du 27/06/2014	Ecritures réalisées	Rectifié					
en €																				
Résultat de l'exercice	-6 669,28	59 505,86		28 425,42	52 836,58		116 066,48	81 262,00		66 342,02	197 328,48		32 395,13	263 670,50						
SC c/1108 - RAN excéd. - Activ.art. L.321-1 CASF		-6 669,28			28 425,42			116 066,48			66 342,02			32 395,13						
c/1108 - RAN excéd. - Activ.art. L. 321-1 CASF		52 836,58			81 262,00			197 328,48			263 670,50			296 065,63						
SC c/1108 - RAN excéd. - Activ.art. L.321-1 CASF																				
Résultat de l'exercice	145 710,38			276 153,26			2 990,28			-183 420,79			-40 809,14							
Affect. c/1195 - RAN déf. - EIFPPSGF	97 750,92			0,00			0,00			-180 430,51			-40 809,14							
Affect. c/1105 - RAN excéd. - EIFPPSGF	47 959,46			0,00			2 990,28			-2 990,28			0,00							
Affect. c/106825 - Excéd. aff. à l'invest. - EIFPPSGF	0,00			324 112,72			0,00			0,00			0,00							
SC c/1195 - RAN déf. - EIFPPSGF		-97 750,92												-180 430,51						
c/1195 - RAN déf. - EIFPPSGF		97 750,92												-40 809,14						
Solde c/1195 - RAN déf. - EIFPPSGF		0,00												-180 430,51						
Solde c/1105 - RAN excéd. - EIFPPSGF		0,00												2 990,28						
c/1105 - RAN excéd. - EIFPPSGF		47 959,46												-2 990,28						
SC c/1105 - RAN excéd. - EIFPPSGF		47 959,46												0,00						
Solde c/106825 - Excéd. aff. à l'invest. - EIFPPSGF																				
c/106825 - Excéd. aff. à l'invest. - EIFPPSGF																				
SC c/106825 - Excéd. aff. à l'invest. - EIFPPSGF																				
Résultat consolidé de l'exercice c/12	1 200 397,08			1 523 196,55			567 463,85			180 730,26			358 403,90							

Sources : délibérations du Conseil de surveillance, comptes financiers et écritures de comptable (*)

Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)

Annexe 2 - Détail des restes à recouvrer au 31 décembre 2013

Etats des restes à recouvrer au 31/12/2013 - Antérieurs des titres de recettes

Compte	Intitulé	Ex. antérieurs à 2000	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Solde ERAR
4111	Hospitalisés et consultants	64,09	-	-	-	-	-	6,90	11 659,18	2 255,87	4 082,51	21 636,41	142 118,64	248 547,73	471 671,81	2 490 177,79	3 392 120,93
4114	Départements	92 704,33	-	-	-	-	-	-	-	-	3 816,64	50,62	10 039,66	134,82	3 824,65	1 752 972,65	1 863 545,27
4162	Aide médicale de l'Etat	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	73 694,19	14 956,35	2 012,41	463 564,10	554 227,05
4168	Divers - Autres tiers payants	58 181,71	-	-	-	-	-	-	145,80	1 167,11	4 461,37	154,81	123,38	979,42	34 601,91	336 226,27	436 041,78
4116	Etat	-	-	-	-	-	-	-	-	165,24	-	11,52	8,30	29 024,31	41 816,31	148 995,10	220 019,78
4181	Redevables non résidents et non assurés à un régime d'assurance maladie en France	-	-	-	-	-	-	-	-	-	313,43	-	773,14	993,78	26 754,73	170 469,40	198 304,48
4188	Autres redevables	309 804,67	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	552,26	-	-	-	310 356,93
41121	Caisse pilot	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	23 887 791,68	23 887 791,68
41131	Régime général	8 247,15	-	-	-	-	-	5 279,62	2 352,63	3 065,02	3 065,02	1 365,66	554 725,60	203 746,72	102 281,63	2 208 937,21	3 090 002,14
41132	Régime agricole	706,75	-	-	-	-	-	-	-	-	-	196,76	36 937,32	28 102,14	1 315,60	58 230,84	125 489,41
41133	Régime de sécurité sociale des travailleurs non salariés des professions non agricoles	3 864,98	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	37,38	555,38	2 036,71	116 337,78	122 832,23
41138	Autres régimes obligatoires de sécurité sociale	3 000,24	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0,69	2 417,47	-	58 587,77	64 006,17
41151	Mutuelles et compagnies d'assurance	-	-	-	-	-	-	-	-	1,75	118,04	10 172,84	188 733,47	131 844,37	423 964,37	6 300 026,06	7 054 860,90
Ss-total compte 411 - Redevables - Amiables		476 573,92						6,90	17 084,50	5 942,60	15 860,01	33 488,62	1 007 743,93	661 302,49	1 109 279,13	37 992 316,65	41 319 598,75
4161	Hospitalisés et consultants	-	82,63	-	4 062,30	530,19	335,00	7 082,10	25 988,89	87 426,29	93 761,60	214 073,84	374 296,73	416 197,18	467 900,38	130 149,31	1 821 886,44
41631	Régime général	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8 827,68	8 827,68
41651	Mutuelles et compagnies d'assurance	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	305,48	846,27	-	368,00	9 851,55	11 371,30
41658	Divers - Autres tiers payants	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1 588,73	1 611,71	-	-	3 200,44
4164	Départements	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2 287,29	758,01	-	-	3 045,30
41681	Redevables non résidents et non assurés à un régime d'assurance maladie en France	-	-	-	-	-	-	-	-	298,25	1 237,39	2 283,39	1 020,14	2 676,45	12 618,85	1 937,55	22 272,02
41688	Autres	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	77,82
Ss-total compte 416 - Redevables contentieux		77,82	82,63	-	4 062,30	530,19	335,00	7 082,10	25 988,89	87 724,54	94 998,99	216 662,71	380,04€	421 443,35	480 887,23	150 766,09	1 870 681,00
4141	Locataires - Amiables	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	166,55	130 471,57	130 638,12
4146	Locataires - Contentieux	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	333,09	-	333,09
Ss-total compte 414 - Redevables, exercices antérieurs		-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	499,64	130 471,57	130 971,21
46721	Débiteurs divers - Amiables	-	-	-	-	-	-	-	-	53,36	936,46	1 796,11	10 119,05	64 181,76	594 871,86	4 931 363,63	5 603 322,43
46726	Débiteurs divers - Contentieux	-	-	-	-	-	-	-	11 536,00	-	6 846,20	4 800,45	45 624,42	50 274,20	22 288,47	13 504,33	155 882,70
Ss-total compte 467 - Autres comptes débiteurs ou créditeurs		-	-	-	-	-	-	-	11 536,00	53,36	7 782,66	6 596,56	55 743,47	114 455,96	617 160,33	4 944 968,16	5 759 205,13
TOTAL		476 651,74	82,63	-	4 970,63	530,19	335,00	7 089,00	54 609,39	93 720,50	118 844,66	256 747,89	1 443 526,56	1 197 201,80	2 207 826,33	43 218 522,47	49 080 456,09

Source : compte financier 2013 et états des restes au 31/12/2013

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

Annexe 3 - Procédures en cours de rédaction

CYCLE FINANCES

Classement	Contenu
Cycles / Cycle Finances	Cycle Finances - Plan d'actions
	Fiche - Règle comptable : distinction charges/immobilisations
	Fiche - Règle comptable : provision pour dépréciation de créances
	Fiche - Comptabilisation des frais de démolition
	Fiche - Comptabilisation des dépenses informatiques liées à des projets médicaux
	Fiche - Mandatement de la paie
	Fiche - Mandatement hospitalisation à domicile
	Fiche - Mandatement

CYCLE RECHERCHE

Classement	Contenu
Cycles / Cycle Recherche	Cycle Recherche - Plan d'actions
	Fiche d'aide à la création d'un essai clinique
	Descriptif de la gestion des essais cliniques par la Pharmacie dans la recherche biomédicale de l'avancement du projet - 04/09/2014
	Procédure - Gestion financière d'un projet de recherche - 02/09/2014
	Demande et suivi des versements des crédits dans le cadre des projets de recherche faisant l'objet d'un financement DGOS ou INCa - 04/09/2014
	Demande de financement exceptionnel dans le cadre d'un projet de recherche
	Direction de la recherche - Cartographie des processus
	Instruction - Accord de financement dans le cadre d'un projet local - 03/09/2014
	Instruction - Accord de co-financement dans le cadre d'un projet de recherche à promotion interne - 03/09/2014
	Procédure d'achat dans le cadre d'un projet de recherche - 03/09/2014
	Check list - ACCESS - Essai promotion externe - 03/09/2014
	Etablissement des comptes annuels - Dossier de contrôle - 03/09/2014
	Récapitulatif et suivi des comptes de clôture
	Demande d'achat non prévue dans le cadre d'un projet de recherche - 03/09/2014
Bon pour achats à la direction des ressources matérielles	

CYCLE ACHATS

Classement	Contenu
Cycles / Cycle Achats	Cycle Achats - Plan d'actions
Procédures en cours d'élaboration	Fiche - Distinction Exploitation / Investissement
	Procédure - Clôture d'exercice - Intégration amortissements
Procédures en cours d'élaboration/Procédures générales de commandes	Fiche Produit
	Instruction - Achats sous les seuils de procédures
	Instruction - Création, modification et suppression d'une fiche produits
	Instruction - Gestion des codes gestionnaires
Procédure en cours d'élaboration/Procédures générales de commandes/Instruction Direction Achats	Instruction - Procédure générale de commande
	Instruction - Gestion des commandes nécessitant des préconisations - Changes pour personnes âgées
Procédure en cours d'élaboration/Procédures générales de commandes/Instruction Direction des travaux	Instruction - Gestion des commandes nécessitant des préconisations - Fournitures papeterie
	Instruction - Gestion des commandes nécessitant des préconisations - Produits hôteliers divers
	Instruction - Autoliquidation de la TVA
	Instruction - Avance
	Instruction - Avenant
	Instruction - Fiche de travaux modificatifs
	Instruction - Gestion des marchés à bons de commandes
	Instruction - Gestion des marchés sur MARCO
	Instruction - Imputation budgétaire des bons de commandes
	Instruction - Nantissement
Procédures validées/Procédures générales achats	Instruction - Retenue de garantie
	Instruction - Sous-traitance
	Dossier achat < à 20 000€
	Dossier achat > à 20 000€
	Instruction - Contribuer à l'exécution d'un marché
	Instruction - Etablir une stratégie achat
	Instruction - Etude de marché fournisseurs
	Instruction - Etude des besoins
	Instruction - Mise en œuvre d'une mise en concurrence
	Instruction - Piloter la relation avec le fournisseur
Procédures validées/Gestion des fournisseurs	Instruction - Sélectionner un fournisseur
	Instruction - Procédure générale de marché (les étapes d'un marché)
	Tableau récapitulatif - Qui fait quoi dans une procédure de marché
Procédures validées/Gestion des fournisseurs	Fiche - Renseignements fournisseurs
	Instruction - Gestion des fournisseurs
	Instruction - Création et modification d'un fournisseur

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

CYCLE RECETTES

Classement	Contenu
Cycles / Cycle Recettes	Cycle recettes - Matrice et synthèse des risques
	Visio-Logigramme DMI
	Visio-Logigramme MOLON
	Visio-Logigramme - Recueil activité contrôle qualité pour les séjours
	Logigramme - Prise en charge des recettes

CYCLE PERSONNEL

Classement	Contenu
Personnel	Logigramme - Définition du besoin en personnel médical
	Logigramme - Mise en place des moyens de recrutement, sélection et décision d'embauche
	Logigramme - Détermination de la procédure de recrutement et constitution du dossier administratif
	Procédure - Alimentation et ouverture d'un CET - 01/01/2013
	Procédure - Attestations salariales - IJ
	Procédure - Mise à jour des CET dans Cpage
	Procédure - Ordre de mission
	Procédure - Stagiaire et bénévole
Personnel Non Médical	Procédure - décompte et rémunération du temps de travail additionnel
	Diagramme Paie
	Instruction - Attribution Prime d'attractivité
	Instruction - Comptabilisation des repas fournis gratuitement
	Instruction - Gestion convention Etablissement Français du Sang
	Instruction - IT - Correction ligne négative
	Instruction - Validation paie temporaire
Personnel Non Médical - Prime de service	Plan d'actions général et fiches actions
	Procédure de validation Agiltime
	Instruction - Agents en promotion professionnelle
	Instruction - Gestion de la prime de service
Personnel Non Médical - Les Indemnités Journalières	Instruction - Prime au mérite
	Support - Modalités de saisie de la prime de service
	Instruction - Contrôler le paiement des IJ
	Instruction - Gestion des accidents du travail
	Instruction - Agents contractuels en congès de maladie ordinaire
Personnel Non Médical - Notes de frais	Instruction - IJ - Congès paternité
	Instruction - IJ - Congès maternité
	Instruction - Conditions de prise en charge des frais de repas
	Instruction - Conditions de prise en charge des frais de transport
	Instruction - Conditions de prise en charge des frais hôteliers
	Instruction - Liquidation et paiement des notes de frais
	Instruction - Rédiger un état de frais

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

LISTE DES ABRÉVIATIONS UTILISÉES

ANV	admission en non-valeur
ARS	agence régionale de santé
CAF	capacité d'autofinancement
CET	compte épargne-temps
CHD	contrôle hiérarchisé de la dépense
CHU	centre hospitalier universitaire
CIC	contrôle interne comptable
DAF	direction des affaires financières
DGFIP	Direction générale des finances publiques
DGOS	Direction générale de l'offre de soins
DIM	département de l'information médicale
DPI	dossier patient informatisé
DRFIP	direction régionale des finances publiques
DSI	direction des systèmes d'information
EBE	excédent brut d'exploitation
EHPAD	établissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes
EPRD	état prévisionnel de recettes et de dépenses
EPS	établissement public de santé
FIR	fonds d'intervention régional
GCS	groupement de coopération sanitaire
GIE	groupement d'intérêt économique
GMAO	gestion de maintenance assistée par ordinateur
HPST	hôpital, patient, santé et territoires
HT	hors taxes
JORF	Journal officiel de la République française
k€	kilo euros = millier d'euros
M€	million d'euros
MEEF	mission d'expertise économique et financière
MIGAC	missions d'intérêt général et aides à la contractualisation
PCA	plan de continuité d'activité
PGFP	plan global de financement pluriannuel
PMSI	programme de médicalisation des systèmes d'information
RAR	restes à recouvrer
RTT	réduction du temps de travail
SAMU	service d'aide médicale d'urgence
SDIS 30	service départemental d'incendie et de secours du Gard
SI	système informatique / d'information
SIG	solde intermédiaire de gestion
SIH	système d'information hospitalier
SSR	soins de suites et de réadaptation
TVA	taxe sur la valeur ajoutée
USLD	unité de soins longue durée

*Chambre régionale des comptes de Languedoc-Roussillon
Rapport d'observations définitives (2nd cahier) :
Centre hospitalier régional universitaire de Nîmes (30)*

**Réponses aux observations définitives
en application de l'article L. 243-5 du code des juridictions financières**

1 réponse enregistrée :

- Réponse du 24 avril 2015 de Madame Martine LADOUCETTE, directrice générale du centre hospitalier universitaire de Nîmes.

Article L. 243-5 du code des juridictions financières, 4^{ème} alinéa :

« Les destinataires du rapport d'observations disposent d'un délai d'un mois pour adresser au greffe de la chambre régionale des comptes une réponse écrite. Dès lors qu'elles ont été adressées dans le délai précité, ces réponses sont jointes au rapport. Elles engagent la seule responsabilité de leurs auteurs ».