

Les outils issus de Comptabilité Analytique Hospitalière et la question de l'allocation des ressources

1.1	La formation des coûts et la naissance de la CAH.....	43
1.1.1	<i>Evolution historique : deux modes de tarification distincts qui légitiment deux visions de la CAH</i>	43
1.1.1.1	La tarification au prix de journée sur la base du calcul du prix de revient de la journée	44
1.1.1.2	La création de la dotation globale et l'encadrement des dépenses hospitalières.....	46
1.1.2	<i>Méthodes de calcul des coûts à l'hôpital</i>	48
1.1.2.1	La méthode des sections homogènes (ou coûts complets).....	49
1.1.2.2	La Méthode ABC (Activity Based Costing).....	49
1.1.2.3	La méthode dite des coûts variables.....	50
1.2	La connaissance de l'activité hospitalière : un défi à relever pour une meilleure allocation des ressources.....	51
1.2.1	<i>Le PMSI et sa finalité : entre description de l'activité médicale et élément clé du mode de financement</i>	52
1.2.1.1	Le PMSI comme élément de description plus fin de l'activité médicale à l'hôpital	53
1.2.1.2	Apports du PMSI à la Comptabilité Analytique Hospitalière	55
1.2.1.3	Le PMSI comme élément clé de la tarification.....	59
1.2.2	<i>L'ICR comme indicateur de mesure de certaines activités médico-technique....</i>	60
1.2.2.1	L'ICR, un indicateur mixte	60
1.2.2.2	La base d'Angers comme support à l'analyse des activités transversales médico-techniques et autres	62
1.2.3	<i>L'activité soignante</i>	63
1.2.3.1	Contexte et justification d'un indicateur de mesure de l'activité du personnel soignant.....	63
1.2.3.2	Les outils de mesure de l'activité des personnels soignants	64

1.3	Le pilotage par les recettes : l'ère de la T2A et les nouveaux enjeux de la CAH	66
1.3.1	<i>Tarifification à l'activité : principes et finalités</i>	66
1.3.1.1	La réforme de la T2A : le rétablissement d'un lien entre activité et volume du financement	66
1.3.1.2	La fixation des tarifs : entre mécanismes incitatifs et contestations.....	68
1.3.1.3	Des enveloppes qui poussent aussi à la performance	70
1.3.2	<i>Une CAH généralisée qui génère de nouveaux outils au service du pilotage médico-économique</i>	72
1.3.2.1	Les outils rétrospectifs : l'élaboration d'un diagnostic	72
1.3.2.2	Un outil prospectif : l'EPRD et le suivi au fil de l'eau	74
	Conclusion du chapitre 1	75

Traditionnellement, le contrôle de gestion, né au début du XX^{ème} siècle dans les grandes entreprises nord-américaines dans le cadre d'une organisation du travail dite « taylorienne » est assimilé à une problématique relevant exclusivement des entreprises issues de la sphère industrielle.

Or, cette démarche, initiée dans le secteur privé touche progressivement l'ensemble des organisations publiques qui connaissent depuis quelques années des évolutions profondes : introduction de démarches gestionnaires, évaluation de l'activité, contractualisation des objectifs... Pour autant, il nous semble réducteur et peu pertinent de restreindre l'introduction de démarches gestionnaires dans le public à la seule transposition, ou adaptation de telles pratiques à ces organisations. Cette régulière référence au privé quant aux réformes dans le public en diminuent souvent la pertinence et la légitimité.

Le secteur hospitalier nous semble, à ce titre riche d'enseignements. En effet, les prémices de la « comptabilité analytique », outil support au contrôle de gestion, dans les hôpitaux français remontent aux années 1850 lorsque ces derniers se sont intéressés à la formation de leurs coûts. L'objectif était, déjà, de calculer un prix de journée opposable aux divers organismes d'assurance. On observe ainsi que la comptabilité analytique se positionne en lien avec des questions de tarification, souvent à l'origine d'un manque d'application en interne, en l'absence de préoccupations gestionnaires.

De manière simplifiée, nous définissons dans ce premier chapitre le contrôle de gestion comme étant une forme d'autocontrôle de l'organisation portant sur ses performances. Nous nous proposons donc de fournir une analyse positive des démarches gestionnaires telles qu'elles se sont mises en œuvre au sein des organisations de santé sans définir de manière stricte « contrôle de gestion » à proprement parler. Ainsi, s'agissant d'un contrôle interne, nous n'aborderons pas la question de la régularité des opérations ou de leur enregistrement, contrairement à ce qui se passe lorsque le contrôle est externe, si ce n'est comme point de comparaison pour rendre compte de l'évolution des outils de gestion et de leur finalité. A cet effet, l'étude du contexte, à travers les nombreuses réformes qu'a connues cette institution constitue un élément d'analyse essentiel. L'exemple le plus significatif est celui des réformes successives du mode de financement des hôpitaux qui confère de nouvelles finalités aux outils de gestion.

La question que nous posons dans ce premier chapitre est celle des principes qui ont guidé l'allocation des ressources à l'hôpital. Nous verrons qu'ils ne se limitent pas à la seule connaissance des coûts et que de nombreuses tentatives ont été mises en œuvre pour trouver des leviers d'action.

Au final, nous présentons les outils de gestion tels qu'ils existent aujourd'hui dans les hôpitaux sans pour autant rester dans une démarche uniquement descriptive. Au terme de ce chapitre, l'objectif est de mettre en évidence les savoirs nouveaux qui émergent et identifier les acteurs qui les détiennent. La question qui se pose est ainsi de savoir si ces savoirs nouveaux issus des outils de gestion et rendus possibles par l'amélioration de la connaissance du produit hospitalier n'ont pas renforcé la dichotomie existante entre médecine et gestion. Cette question est importante dans notre réflexion quant à la légitimité d'un contrôle de gestion hospitalier avant même d'en proposer des formes nouvelles, qui, à n'en pas douter, reposeront pour partie sur ces savoirs nouveaux que sont les données médico-économiques issues des outils de la comptabilité analytique hospitalière. Les relations conflictuelles qui pourraient en résulter entre corps médical et soignant et gestionnaires doivent donc également être mises en évidence, étant entendu que les blocages sont susceptibles d'aller dans les deux sens : si les premiers se montrent souvent réticents aux démarches gestionnaires, les seconds montrent quant à eux un manque d'investissement dans la connaissance des pratiques médicales et l'organisation des soins.

La Comptabilité Analytique Hospitalière (CAH) apparaît comme un point essentiel de cette dialectique. Elle constitue une base de savoirs réelle et semble ainsi offrir de nouvelles possibilités de distribution des rôles au sein de l'hôpital. Le point de départ de notre démonstration est centré sur la notion de coûts, devenue centrale dans le contexte de contrainte budgétaire qui s'est instauré depuis trois décennies (1.1). Mais, progressivement, la « médicalisation » des dépenses est devenue inéluctable tant la gestion par les coûts a fait l'objet de contestations par le corps médical et soignant soucieux de voire prise en compte la complexité du produit hospitalier qui repose sur la particularité de son activité, la prise en charge de patients (1.2). Pour autant, plusieurs acteurs sont susceptibles de s'approprier ces données qui s'enrichissent au fur et à mesure que les outils se développent combinant une description de l'activité hospitalière plus précise et une connaissance des coûts plus fine. La tutelle, en utilisant ces données comme source du financement des établissements de santé, introduit un changement radical de paradigme, où le pilotage ne repose plus uniquement sur

les coûts mais sur les recettes générées par l'activité sensées autoriser les dépenses et auto entretient ainsi la prolifération d'outils de gestion dans les hôpitaux (1.3).

1.1 La formation des coûts et la naissance de la CAH

Avant d'entrer dans les spécificités d'une comptabilité analytique dite « hospitalière », il convient de bien en comprendre la définition et de ne pas la confondre avec la comptabilité générale.

La comptabilité générale permet de classer les charges et les produits par nature (charge de personnel, de fourniture, d'amortissement...), répartis dans la balance comptable. A l'inverse la comptabilité analytique présente les charges et produits par destination et doit permettre de répondre à des questions du type « Quelle activité consomme telle ressource ?, « Quelle activité génère cette recette ? Le concept central est celui de coût, défini comme étant un calcul par lequel on regroupe des charges selon un critère jugé pertinent ; plusieurs modes de regroupement peuvent donc être opérés, par produit, par activité par centre (Burlaud et Simon, 2003).

La Comptabilité Analytique Hospitalière (CAH) n'échappe pas à cette règle qu'il s'agisse du choix du mode de regroupement et des choix méthodologies d'affectation des charges. Nous retraçons ainsi l'évolution de la Comptabilité Analytique hospitalière à travers la finalité qui lui est donnée en lien avec les réformes de financement des hôpitaux et les méthodes de calcul des coûts.

1.1.1 Evolution historique : deux modes de tarification distincts qui légitiment deux visions de la CAH

Dans un premier temps nous assimilons les outils de gestion à des outils de calcul des coûts. En ce sens la notion de pilotage est très réduite et repose uniquement sur la maîtrise des dépenses. En effet, la connaissance des coûts est une préoccupation majeure de la tutelle depuis la fin des années 1980 qui marque l'issue d'une période durant laquelle le financement des systèmes de santé était considéré comme inépuisable. A cette époque, la contrainte budgétaire qui pèse sur les organisations sanitaires incite alors à maintenir l'efficacité des systèmes de santé avec des moyens financiers et humains limités. Cette contrainte budgétaire déplace ainsi la problématique de la connaissance des couts sur le gestionnaire hospitalier qui

agit avec des moyens de plus en plus limités. Pour autant cette préoccupation quant à la formation des coûts est plus ancienne. Elle ne doit pas être réduite à la seule préoccupation de réduction des dépenses ; dès le milieu du XIX^{ème} siècle, la problématique de la tarification s'impose, le coût étant, déjà, utilisé comme repère pour l'affectation des ressources aux établissements. Pour bien comprendre cette évolution, elle doit donc être rattachée à deux éléments corrélés, la finalité des outils de calcul des coûts qui va de pair avec les réformes du mode de financement des établissements de santé.

1.1.1.1 La tarification au prix de journée sur la base du calcul du prix de revient de la journée

Nous reprenons ici les travaux de Claire Bouinot (2003). Dès le milieu du XIX^{ème} siècle les hôpitaux se préoccupent de la formation de leurs coûts. Cet enjeu proviendrait de la nécessité de calculer un prix de journée pour obtenir des divers organismes d'assurance le remboursement des séjours de certains malades. Plus précisément, le contexte est celui d'une raréfaction des ressources traditionnelles (dons, legs, rentes...) et d'un accroissement de l'activité. La tarification au prix de journée apparaît alors comme une facilité de financement qui se traduit par un affinement considérable des méthodes de calcul du prix de revient de la journée. Les éléments méthodologiques débattus sont alors proches de ceux relevés dans le milieu industriel de l'époque. A titre d'exemple, le constat de frais engagés pour un malade supérieur au prix de journée perçu amène à des réflexions sur l'opportunité d'intégrer certaines charges comme les dotations aux amortissements.

Ce débat autour du prix de journées est donc bien antérieur à la réforme hospitalière de 1941. Dès l'Ancien Régime, les militaires de passage qu'ils hébergeaient étaient pris en charge en échange d'une indemnité journalière devant couvrir les frais engagés. Pour autant, le taux de remboursement était bien souvent fixé arbitrairement. Vers la fin du XIX^{ème} siècle, la population des hôpitaux se diversifie sous l'influence de l'évolution sociale et des progrès techniques ; l'hôpital est ainsi tenu d'accueillir les indigents (vieillards, infirmes, malades sans ressources, orphelins...) mais aussi des malades non indigents tels que les victimes d'accidents du travail, les bénéficiaires d'un régime de prévoyance, les militaires et les victimes de guerre et d'autres malades payants. L'hôpital n'est alors plus réservé aux pauvres ; dans un contexte de crise de financement, cette diversification génère de nouveaux revenus que sont les revenus journaliers.

Ces premiers éléments historiques, indépendamment de la problématique du calcul des coûts, soulèvent déjà à l'époque la question des recettes hospitalières. Ce sont les textes de loi qui organisent la fixation de ce prix de journée pour chacune des populations accueillies à l'hôpital (modes de calcul, plafonds, modalités de révision...). Pour autant ces modes de calculs restent flous ; théoriquement un seul prix de journée est proposé et il est interdit de pratiquer des régimes tarifaires différents selon le type de malade hospitalisé, en dehors de la distinction entre patients relevant de l'hôpital et ceux relevant de l'hospice. Quoi qu'il en soit, les tarifs pratiqués sont déjà loin de couvrir les dépenses réellement engagées ; le prix de journée réel, qui correspond au prix de revient, est en effet supérieur au prix de journée conventionnel qui sert de base de remboursement aux tutelles.

L'une des explications possibles est développée par Henri Daru en 1913 qui souligne la difficulté à établir une comptabilité détaillée. L'exemple des grands établissements pose les premiers questionnements quant à la mise en place d'une comptabilité analytique, à savoir la ventilation des charges communes entre les différents services opérationnels. Prenons l'exemple des établissements éclatés en plusieurs sites. La difficulté réside dans la ventilation des frais du service général tels que la buanderie, la boulangerie, la pharmacie en fonction du prix de revient des fournitures réellement consommées par les différentes structures ; la ventilation des frais d'administration est quant à elle effectuée en fonction du nombre de journées. Autre exemple qui atteste d'un manque de cohérence méthodologique entre établissements, l'intégration au calcul des dotations aux amortissements, parfois non prise en compte par des établissements qui considèrent que les dons et legs doivent permettre de couvrir ces dépenses.

Le décompte du nombre de journées soulève également une question méthodologique qui n'est pas sans rappeler certaines préoccupations actuelles quant à une tarification tenant compte du niveau de consommation suivant le type de malade. Ainsi, certains établissements choisissent de comptabiliser les enfants soit en demi-journées, soit en journée. Plus tard, le débat s'applique à d'autres catégories de malades, et l'idée d'une consommation différente en fonction du profil du malade apparaît ; un consensus est établi autour de frais médicaux et pharmaceutiques différents selon que le malade est fiévreux, contagieux ou opéré. Il est alors revendiqué à la fin du XIX^{ème} siècle une révision des prix de journée qui distinguerait un prix de journée pour la médecine, l'autre pour la chirurgie, qui a pour conséquence un suivi individualisé des consommations pharmaceutiques.

Il faut attendre la réforme hospitalière de 1941 pour assister à une unification et à une normalisation des méthodes de calcul des prix de journée. Ainsi, avant 1983, les établissements étaient dotés d'instruments de comptabilité analytique partagés avec la tutelle. La première instruction comptable M21 applicable aux hôpitaux et hospices publics comportait déjà des développements très détaillés de la comptabilité analytique inspirés de la méthode des coûts complets. Ces indications méthodologiques permettaient de calculer des prix de journée sur la base desquelles les hôpitaux facturaient leur prestation à l'Assurance Maladie, ainsi qu'aux tiers payants et aux patients. L'outil permettant de connaître les coûts hospitaliers directs et indirects ainsi que leur imputation était la Feuille de Répartition et d'Imputation, ensemble de fiches d'imputation des différentes sections de la comptabilité analytique. Elles ont leur correspondance dans les livres comptables, en particulier dans le journal des stocks et enregistrent les mouvements de fonds.

Ainsi, avec le système du prix de journée, en vigueur entre 1941 et 1984, toutes les dépenses engagées par les hôpitaux étaient remboursées à posteriori. Le paiement rétrospectif prend la forme du calcul d'un prix de journée qui fonde la procédure d'allocation des ressources. L'absence de contrainte budgétaire qui prévaut durant cette période se traduit par une forte dérive des dépenses hospitalières mais aussi par le développement d'une médecine de pointe.

On assiste alors à un premier renversement de la logique d'allocation des ressources et donc de la finalité de la comptabilité analytique à l'hôpital. La création de la Dotation Globale (DG) a en effet pour conséquence en 1983 de rendre obsolète cette comptabilité analytique visant essentiellement à définir des tarifs budgétaires.

1.1.1.2 La création de la dotation globale et l'encadrement des dépenses hospitalières

Le contexte est celui de la fin de l'« âge d'or » de l'hôpital public qui bien qu'il ait permis à la France de se doter de structures sanitaires performantes entre 1958 et 1985 atteint ses limites. Le ralentissement de la croissance consécutive aux chocs pétroliers, les coûts croissants de la recherche médicale et le creusement des déficits des régimes sociaux, ont contraint les pouvoirs publics à mettre en œuvre différents outils pour encadrer la dynamique accélérée des dépenses d'hospitalisation et réformer les modes de financement des établissements hospitaliers publics et privés. La politique hospitalière poursuit dès lors, deux objectifs : organiser l'offre de soins et planifier sa répartition sur le territoire en fonction de

l'appréciation des besoins sanitaires de la population, mais aussi réguler les dépenses de santé.

En 1983, un système d'enveloppe globale est institué pour l'hospitalisation publique, la dotation globale de financement. Cette enveloppe annuelle de dépenses, fixée a priori pour chaque hôpital, se substitue à la tarification au prix de la journée, jugée inflationniste. Le budget est ainsi fixé pour une année en fonction du budget précédent auquel est appliqué un taux directeur. Le système de l'enveloppe dite « globale » oblige chaque hôpital à s'attacher avant tout à ne pas dépasser les crédits qui lui sont attribués par la caisse pivot dont il dépend.

Par la suite, la détermination de la dotation globale se fait sur la base de la valeur du point ISA (Indice Synthétique d'Activité). En effet, la comparaison du coût de production ISA d'un établissement à celui de la région permet d'estimer le niveau de sur ou de sous dotation de l'établissement qu'il s'agit donc de corriger. Un coût du point ISA supérieur à la moyenne régionale correspond à un établissement surdoté qui verra donc son taux directeur faible. Mais cette méthode suppose de quantifier l'activité d'un établissement et donc de mieux la décrire, c'est le Programme de Médicalisation des Systèmes d'Information (PMSI) qui va permettre cette évolution en imposant une description fine du produit hospitalier.

Parallèlement, à cette réforme du mode de financement, les principes généraux de la comptabilité publique s'appliquent aux établissements publics de santé et sont contenus dans le règlement général sur la comptabilité publique depuis 1962. Il en résulte un certain nombre de règles telles que la séparation des ordonnateurs et des comptables, les modalités de recouvrement des recettes et de règlement (engagement, liquidation, paiement, mandatement) notamment. L'instruction M21 sur la comptabilité des établissements d'hospitalisation publique, régulièrement mise à jour, énonce ainsi les principes comptables applicables aux établissements publics de santé. L'objet de la comptabilité des établissements de santé exécutant le service public hospitalier consiste en la description et le contrôle des opérations ainsi que l'information des autorités chargées de la gestion ou du contrôle de ces établissements.

Les réformes du mode de financement ont également été l'occasion d'instrumenter les hôpitaux pour améliorer leur démarche de gestion. En effet, une modernisation du régime comptable a accompagné la mise en œuvre de la dotation globale en 1984 et a été poursuivie par la loi du 31 juillet 1991 et l'ordonnance hospitalière du 24 avril 1996. Les objectifs étaient

de mieux connaître les différents coûts tout en associant le personnel médical à la gestion des structures. Les établissements assurant le service public hospitalier ont ainsi l'obligation de tenir une comptabilité des dépenses engagées et une comptabilité analytique.

Ainsi, si la comptabilité analytique est aujourd'hui obligatoire pour les établissements hospitaliers, il est aussi intéressant de remarquer le lien qui s'opère avec les modes de financement. Dans le premier cas, celui du financement au prix de journée, la comptabilité analytique est un préalable au calcul du prix de revient de la journée. Dans le deuxième cas, celui d'un financement par dotation globale, la logique est inversée ; le mode de financement est fixé, dans un contexte de maîtrise des dépenses, qui implique donc de connaître les coûts de façons plus précises du point de vue de la tutelle qui la rend donc obligatoire. Reste donc à en comprendre les principes méthodologiques et examiner les différentes méthodes de calcul des coûts dans le cadre d'une Comptabilité Analytique Hospitalière.

1.1.2 Méthodes de calcul des coûts à l'hôpital

Nous l'avons dit, contrairement à la comptabilité générale qui affecte les charges par nature, la comptabilité analytique repose sur le principe d'affectation par destination. Appliqué au cas de l'hôpital, la destination pourra être tout objet de coût (ou de profit) qu'un établissement souhaite suivre et mesurer, qu'il s'agisse d'un service clinique, d'un pôle, d'un patient par exemple ou encore d'une journée d'hospitalisation dans la lignée des travaux précédemment évoqués sur la base d'une tarification au prix de journée.

Traditionnellement, en comptabilité analytique, il existe deux grands modèles de calcul de coûts : les coûts partiels (méthodes des coûts variables et spécifiques, imputation rationnelle, coût marginal..) et les coûts complets (méthode des sections homogènes, ABC/ABM, méthode des Unités de Valeur Ajoutée...). Nous ne présentons ici que les méthodes les plus souvent utilisées ; elles sont issues du Guide méthodologique la Comptabilité Analytique Hospitalière, diffusé depuis 1997 et dont la 4^{ème} édition est parue en octobre 2011 applicable au 1^{er} janvier 2012.

1.1.2.1 La méthode des sections homogènes (ou coûts complets)

Elle considère l'ensemble des charges selon la possibilité de les affecter directement ou indirectement au coût que l'on veut calculer. Le coût complet est donc l'ensemble des coûts directs affectables et des coûts indirects répartis et imputés à l'aide de clés de répartition permettant d'aboutir au calcul du coût de revient d'un produit, d'une prestation ou d'une activité.

Les coûts indirects sont collectés dans des « centres d'analyse » intermédiaires et ensuite répartis au prorata d'une clé de ventilation représentative de la consommation du coût indirect.

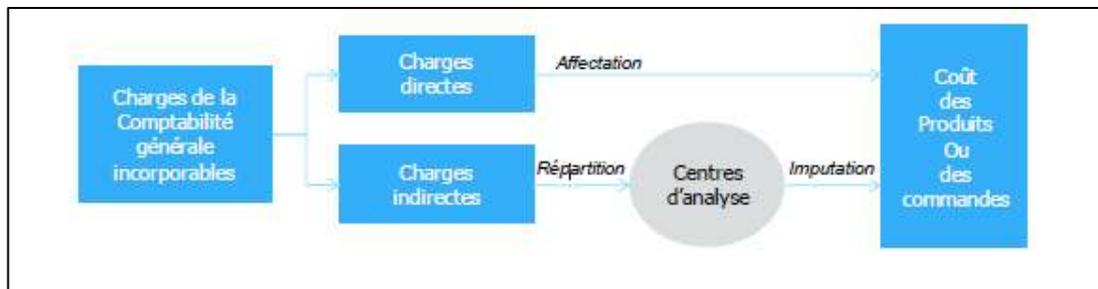


Figure 2 : Méthode des sections homogènes

Source : Guide Méthodologique de la Comptabilité Analytique Hospitalière, Octobre 2011

La comptabilité analytique hospitalière telle qu'elle est préconisée par le ministère à travers les différents guides s'inspire des coûts historiques complets qui englobent donc les dépenses directes d'un service clinique par exemple et les consommations induites tant en termes de logistique médicale (actes médico-techniques d'imagerie ou de laboratoire par exemple) que de logistique générale (restauration, blanchisserie...).

1.1.2.2 La Méthode ABC (Activity Based Costing)

Cette méthode de calcul de coûts basée sur les activités propose d'introduire une relation causale dans le rattachement des coûts aux produits. Fondée sur la description des processus, cette méthode mesure très précisément les coûts associés aux ressources consommées par les activités qui constituent le processus ; ce sont les activités qui consomment des coûts et les produits qui consomment des activités.

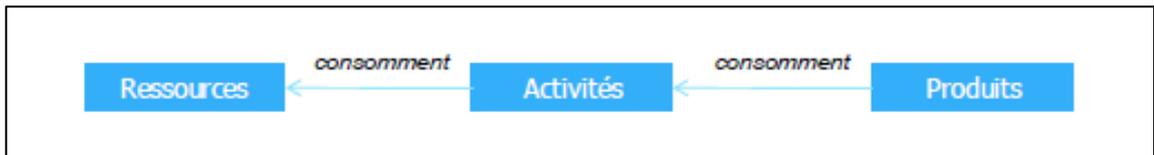


Figure 3 : Méthode ABC

Source : Guide Méthodologique de la Comptabilité Analytique Hospitalière, Octobre 2011

La démarche consiste dès lors à identifier les activités créatrices de valeur puis des inducteurs de coûts qui permettent de déterminer pour chacune des activités retenues le processus selon lesquelles les ressources sont consommées.

A titre d'illustration, nous présentons le cas d'un projet de centralisation des achats des pharmacies des hôpitaux du Centre Hospitalier de Metz et du CHU de Nancy, les gisements de performance propres à chaque hôpital ayant été identifiés via la méthode ABC. Cette méthode a en effet permis de caractériser les étapes constitutives du circuit des produits solutés dans les hôpitaux puis d'obtenir une carte précise des coûts de chaque activité, leur répartition par activité et par ressource et ainsi un référentiel quant à la valeur ajoutée des activités et le processus d'approvisionnement standard.

Pour autant, la méthode ABC est peu utilisée à l'hôpital du fait de la complexité à définir précisément les produits. Elle nécessite en effet une étroite collaboration entre le détenteur de la connaissance métier en termes méthodologiques, qu'est le gestionnaire, et détenteur de la connaissance technique et s'avère donc très chronophage. La description fine du processus en termes d'activités comme de coûts nécessite également une réactualisation régulière. Elle doit donc être réservée à des processus bien ciblés (Laboratoire, Blanchisserie...) et pourrait être davantage utilisée sous réserve que la totalité des activités soit décrite sous forme de processus qu'il s'agisse de protocoles de prise en charge ou de parcours de soins et chemins cliniques par exemple.

1.1.2.3 La méthode dite des coûts variables

Elle considère les charges selon leur caractère fixe, variable ou mixte au regard du niveau de la production. Elle consiste à déterminer une marge entre le prix de vente et les coûts variables d'un produit, mesurant sa contribution à la couverture des charges fixes et à l'obtention du résultat de l'entreprise. Elle permet de calculer des seuils de rentabilité et les coûts marginaux.

Appliqué au cas hospitalier, elle s'avère pertinente dans le cadre de l'acquisition d'un matériel lourd qui implique un investissement (des coûts fixes) mais aussi des consommables nécessaires au traitement du patient (coût variable) ; quel que soit le mode de financement prévu, une fois la recette calculée, il est possible de calculer le nombre de patients à prendre en charge ou d'actes à réalisés pour atteindre le seuil de rentabilité.

La comptabilité analytique rendue obligatoire par la tutelle dans le contexte de maîtrise des dépenses de santé s'est traduit par une prolifération d'outils. Pour comprendre l'émergence de ces outils, il reste donc à définir de manière plus précise le produit auquel elles s'appliquent. S'agissant d'une comptabilité par destination, plusieurs types et niveaux d'activité peuvent en faire l'objet. Les principaux outils de la CAH sont construits ou produits à partir de ces méthodes. Les outils peuvent être le tableau issu du Retraitement Comptable (RTC), les coûts de production par activité issus de la méthodologie de la Base d'Angers et enfin les coûts par séjour construits à partir de l'ENCC (Echelle Nationale de Coûts à Méthodologie Commune).

1.2 La connaissance de l'activité hospitalière : un défi à relever pour une meilleure allocation des ressources

De nombreux auteurs ont mis l'accent sur la complexité du produit hospitalier du fait de trajectoires patients singulières (Minvielle, 1996) et d'une mesure de l'activité difficilement quantifiable (de Pouvourville, Kletz, Engel, Moisdon, Tonneau).

Par ailleurs, l'innovation technologique a profondément changé la nature de la pratique médicale ; outre l'éclatement des savoirs médicaux qui contribue à renforcer la complexité des processus précédemment mise en évidence, on assiste à une intensification et une complexification de la prise en charge dans son ensemble qui se veut plurielle et se manifeste par la concertation de différents spécialistes et une multiplication des déplacements du patient autour des différents plateaux techniques. Ceci étant, quel que soit le parcours du patient lors de son séjour à l'hôpital, un acteur se retrouve constamment au croisement de tous les processus, le personnel soignant, infirmier et aide-soignant dont l'activité a rarement été décrite et mériterait pourtant une analyse plus fine.

Face à la complexité des processus du fait de la diversité des cas, de l'incertitude constante quant au parcours du patient et donc la singularité des trajectoires patients, devons-nous nous abstraire de toute tentative de modélisation de l'activité hospitalière ? Pour tenter de dépasser cet écueil, Nous nous efforçons de considérer chacun des acteurs hospitaliers du gestionnaire au médecin, en mettant en évidence l'émergence d'un acteur aujourd'hui incontournable dans la description du produit hospitalier, le médecin DIM (Département de l'Information Médicale).

Pour autant, le produit hospitalier ne se limite pas à la seule activité médicale, nous souhaitons aussi rendons compte des efforts réalisés en vue de décrire l'activité soignante, et médico-technique, le point commun entre toutes ces modélisations étant certainement d'aboutir à des nomenclatures et indicateurs permettant l'agrégation de variables multiples et une certaine homogénéité. Pour chacun de ces niveaux d'analyse de l'activité il s'agit donc de définir, dans un premier temps, les enjeux qualitatifs en insistant sur les principes de construction des nomenclatures et indicateurs, puis, dans un second temps, les enjeux quantitatifs à travers notamment les possibilités de comparaisons entre établissements et donc de *benchmarking*⁴.

1.2.1 Le PMSI et sa finalité : entre description de l'activité médicale et élément clé du mode de financement

La mise en place progressive du Programme de Médicalisation des Systèmes d'Information (PMSI) fait apparaître une nouvelle facette de la relation entre Etat et hôpitaux. Cette réforme, qui va s'étaler entre 1982 et 1996, implique sur un plan qualitatif que les médecins hospitaliers rendent visible et compréhensible leur activité en utilisant une nomenclature de production et en produisant une information médicale standardisée.

De plus, le contexte est celui d'un accroissement de la contrainte budgétaire et son corollaire, le changement du mode de financement des hôpitaux avec le passage à la Dotation Globale. Afin d'objectiver ces données, le PMSI est décliné en termes quantitatifs à travers le calcul de

⁴ Le *benchmarking*, ou parangonnage, terme recommandé par la Délégation Générale à la Langue Française et aux langues de France (DGLFLF) est une technique issue du marketing et de la gestion de la qualité. Elle vise à étudier les techniques de gestion, les modes d'organisation des autres entreprises et d'implanter les meilleures pratiques et améliorer ainsi la performance des processus dans l'organisation. Le benchmark est donc un indicateur chiffré de performance dans un domaine tel que la qualité, la productivité, les délais ou encore le coût issu de l'observation des meilleures pratiques.

coûts moyens par type de patients et la mesure quantitative de l'activité tant au niveau de la région que des établissements.

Nous considérons donc l'outil PMSI en deux temps : le premier en vue de l'affinement de la description de l'activité médicale de l'hôpital tant en termes qualitatifs que quantitatifs redonnant ainsi du sens à la Comptabilité Analytique Hospitalière, le second en tant que vecteur de la politique de tarification des hôpitaux.

1.2.1.1 Le PMSI comme élément de description plus fin de l'activité médicale à l'hôpital

Les modèles contemporains de l'hôpital définissent le produit hospitalier comme une variation de l'état de santé des patients traités, pouvant être assimilée à un output obtenu par le biais d'une fonction de production de l'hôpital à partir d'un certain nombre d'intrants (personnel, capital...). Or cette mesure de la variation de l'état de santé étant difficile à établir, il a été convenu de retenir comme indicateur représentatif servant de base au financement la journée d'hospitalisation. Mais cet indicateur s'est montré particulièrement insatisfaisant. Dès lors il convient de s'interroger sur la notion de « produit hospitalier ».

A cet égard les travaux du professeur Fetter de l'université de Yale fournissent une réponse originale par la construction de Diagnosis Related Groups (DRG) et en assimilant ainsi le produit hospitalier au traitement d'une pathologie. Ses travaux l'ont en effet conduit à élaborer une classification des séjours hospitaliers en groupes homogènes sur la base d'un échantillon de 1,8 millions de dossiers répartis sur plusieurs hôpitaux du New Jersey.

Quatre critères sont à l'origine de la création des DRG :

- Des variables couramment disponibles dans les données hospitalières pour définir les groupes
- Un nombre restreint de groupes
- Des groupes suffisamment homogènes en termes de consommation de moyens similaires
- Un système médicalement interprétable c'est à dire correspondant à des malades précis et à des procédures définies

L'adaptation française a conduit à la formation de Groupes Homogènes de Malades (GHM), cette homogénéité s'expliquant tant du point de vue de la consommation de ressources que de la signification médicale. C'est la circulaire du 18 novembre 1982 qui introduit le PMSI et

l'inscrit dans un processus d'optimisation de l'offre de soins. L'enjeu fondamental qui accompagne son instauration est le passage de données administratives (journées, actes...) à des données médicalisées.

Sur la base de cette classification en DRG, la version 0 des Groupes Homogènes de Malades (GHM) est publiée en France en 1986 et correspond à la 2^{ème} révision de la 4^{ème} version des DRG. Or l'homogénéité des groupes doit reposer sur des similitudes médicales mais surtout économiques notamment en termes de durée de séjour laquelle est fortement corrélée au coût d'un séjour. Ainsi, la présence de Comorbidités associées (CMA) ainsi que l'âge du patient (plus ou moins de 69 ans) peut conduire à classer une même pathologie en deux GHM différents dans la mesure où le traitement d'un tel patient mobilise davantage de ressources. Afin de maintenir cette double homogénéité la classification est donc régulièrement mise à jour et la création de nouveaux GHM est rendue nécessaire par une variance des coûts des lors que celle-ci peut être définie par des variables caractéristiques du patient.

Pour autant, un premier constat s'est rapidement imposé, celui de la résistance des acteurs sur le terrain qui dénoncent notamment la non homogénéité des GHM et l'impossibilité qui en résulterait de classer chaque patient au sein de l'un d'entre eux en opposition avec le principe selon lequel « chaque patient serait unique ». Des efforts de précision sont souvent effectués, faisant toutefois courir le risque de développer de véritables « usines à gaz ». L'exemple du passage à la V11 de la classification des GHM en Mars 2011 est à ce titre significatif ; quatre évolutions majeures ont été apportées à la précédente version :

- Une refonte de la liste des CMA au profit d'un découpage des GHM en quatre niveaux de sévérité ;
- La définition du diagnostic principal comme raison pour laquelle le patient est hospitalisé ;
- La suppression de la Catégorie Majeure 24, qui concernait auparavant les séjours de moins de deux jours au profit de GHM de courte durée ;
- La création d'une centaine de nouvelles racines de GHM en vue d'améliorer la description et ainsi mieux rendre compte des pathologies prises en charge.

Au final, ce changement de classification s'est traduit par une augmentation significative du nombre de GHM passant de 799 à 2300 l'année de sa mise en œuvre.

Une fois cette nomenclature définie, tout l'enjeu réside pour les établissements à classer chacun des patients ayant effectué un séjour au sein de l'établissement dans un GHM. L'introduction de cette nomenclature a ainsi eu pour conséquence de faire émerger un nouvel acteur au sein des hôpitaux, le médecin DIM, médecin référent d'une nouvelle discipline, l'Informatique Médicale, à la croisée des chemins entre la médecine et l'activité. Dans le cadre du PMSI ; il est chargé de recueillir, traiter et analyser les informations relatives aux hospitalisations collectée sous la forme d'un Résumé d'Unité Médicale (RUM) à partir du compte-rendu hospitaliers qui détaille le diagnostic établi et les actes réalisés pour chaque passage au sein d'une unité médicale. En cas de patients ayant séjourné dans plusieurs unités médicales, ces données sont agrégées pour former un Résumé Standardisé de Séjour (RSS) et classées au sein d'un GHM. Le nombre de séjours réalisés pour chaque GHM constitue le Case Mix de l'établissement et fournit ainsi une photographie de l'activité médicale réalisée par l'établissement. Sur cette, base, le médecin DIM génère *in fine* des fichiers anonymisés transmis aux organismes de tutelle.

Soulignons d'ores et déjà toute la difficulté et donc l'enjeu qui résulte d'une telle description de l'activité médicale et qui implique de mettre en place un véritable dialogue de gestion. Il s'agit en effet de faire comprendre et accepter l'incomplétude sous-jacente à toute modélisation, qui par définition se veut simplificatrice de la réalité, mais entre en contradiction avec l'attente du corps médical qui souhaite toujours captiver la complexité du processus de production de soins dans tout tableau de bord ou nomenclature.

1.2.1.2 Apports du PMSI à la Comptabilité Analytique Hospitalière

Outre la description qualitative et quantitative résumée dans le Case Mix de l'établissement, cette classification redonne du sens à la comptabilité hospitalière en définissant de nouvelles destinations pour classer les charges.

Le modèle retenu pour la comptabilité analytique hospitalière s'apparente à un modèle de coût complet issu de la méthode des sections homogènes. La méthode des sections homogènes a pour corollaire la définition de deux natures distinctes de sections d'analyse (SA), la SA étant définie comme étant à un ensemble d'activités suffisamment homogènes pour pouvoir faire l'objet d'une affectation des charges selon une même unité d'œuvre. On distingue ainsi :

- Les SA principales ou définitives collectant l'ensemble des coûts associés à la production de soins. Il s'agit des sections d'analyse recouvrant les activités cliniques (SA cliniques), destination finale de l'ensemble des charges d'un établissement de santé.
- Les SA collectant le coût des activités non cliniques, appelées en comptabilité analytique activités indirectes (SA médico-techniques, SA de logistique médicale, SA de gestion générale). Elles sont destinées à être réparties vers les SA de destination.

Cette méthode d'affectation des charges par SA alliée à la mise en place des GHM par le PMSI permet ainsi de déterminer le coût d'un séjour selon deux composantes, une composante médicale et une composante non médicale s'appuyant sur la méthode des coûts complets. En effet, La ventilation d'une section d'analyse auxiliaire vers les sections d'analyse définitive, nécessite de définir une (ou plusieurs) clé de ventilation pertinente et signifiante au regard de l'activité de la section considérée. Pour obtenir le coût complet d'une activité, on recueille toutes les informations économiques et financières, engagées :

- Charges directes qui sont imputables sans ambiguïté,
- Charges indirectes issues des activités supports, ventilées au moyen de clés.

Par ailleurs, le coût de production d'une activité peut être mesurée au moyen des unités d'œuvre (UO) ; il est ainsi possible d'identifier le coût d'un ICR d'imagerie, indicateur dont nous expliquons la construction ci-dessus, dans le cadre de l'activité médico-technique.

L'ensemble de cette méthodologie de définition des SA et d'affectation des charges au moyen de clés de répartitions sont précisés dans les guides méthodologiques de Comptabilité Analytique Hospitalière, le premier datant de 1997.

Le calcul des coûts par séjour, rendu possible par le PMSI et l'introduction des GHM constitue une étape importante dans l'amélioration de la connaissance des coûts hospitaliers indispensables à une maîtrise des dépenses. Cet effort de méthodologie doit dès lors s'accompagner du développement de systèmes d'information permettant de fournir de façon fiable des données en routine. Mais si les établissements veulent comparer leurs coûts aux autres références nationales, ils doivent opter pour un modèle standard. L'Echelle Nationale de Coût (ENC) devenu ENCC (Echelle Nationale de Coût à méthodologie Commune) en vue de l'intégration des établissements privés, répond à cet objectif. La mise en place d'une base nationale de coûts par séjour a été décidée par la direction des hôpitaux par la circulaire du 28

février 1992. Un appel à candidatures a dès lors été lancé auprès de l'ensemble des établissements hospitaliers publics et privés participant au service public hospitalier, afin de constituer une base nationale de données de coûts par séjour hospitalier. Sur la centaine d'établissements qui s'étaient portés candidats, seuls 46 établissements ont été retenus. Aujourd'hui, l'ENCC 2009 est basée sur un échantillon de 51 établissements publics ou PSPH et 20 privés.

Parmi les critères de participation à l'échantillon ENCC figurent :

- Un taux d'exhaustivité du recueil des informations PMSI sur les séjours supérieurs à 95 % ;
- Une bonne expérience de la comptabilité analytique hospitalière ;
- Un système d'information capable d'identifier pour chaque séjour la totalité des actes médico-techniques et des consommations médicales (sang, prothèses et implants, médicaments coûteux, actes réalisés à l'extérieur).

Pour construire l'échelle de coûts par GHM, trois types d'informations sont nécessaires :

- Le groupe homogène dans lequel le séjour est affecté par le logiciel groupeur ;
- Le type et la taille de l'établissement dont provient le séjour ;
- Le coût complet (hors coûts de structure) du séjour calculé à partir du modèle d'affectation décrit précédemment.

La dernière étape nécessaire à la construction d'une échelle est le choix d'un indicateur. La moyenne a été préférée à la médiane afin de pouvoir analyser les écarts de coûts. Une telle étude est actualisée chaque année et les résultats sont publiés au début du deuxième trimestre de l'année. Enfin, outre ces données comptables que constituent les coûts, d'autres éléments de référence sont fournis par l'ensemble des établissements participant à l'ENC tels que la durée de séjour, l'âge moyen, le taux de décès ainsi que les volumes de consommation par grands types médico-techniques.

Cette montée en charge dans la CAH a permis l'amélioration de la connaissance des coûts hospitaliers au niveau de chaque établissement. Mais la construction de l'Echelle Nationale de Coût va plus loin dans la mesure où elle permet de comparer les établissements entre eux. Or, pour être exploitable, une telle comparaison doit se faire dans des conditions semblables de production. C'est la prise en compte de l'activité des établissements qui va faire ce lien.

La détermination de l'activité d'un établissement s'opère par comparaison avec l'ENC. En effet, une fois le coût déterminé, il est possible de le convertir en nombre de points ISA. Ce passage du coût en nombre de points ISA s'effectue par l'intermédiaire du GHM 540 correspondant aux « Accouchements par voie basse sans complication » auquel a été affecté un total de 1000 points. Ce GHM a été choisi car il représente une prestation hospitalière standard très répandue et dont la dispersion du coût est faible. Cette convention permet de définir le reste de l'échelle en fonction du coût relatif des GHM par rapport au GHM 540. Le nombre de points ISA affectés au GHM est obtenu en divisant le coût moyen du GHM par le coût moyen du GHM 540. Chaque GHM se voit ainsi attribuer un nombre de points ISA.

$$\text{Nombre de points ISA GHM}_i = \frac{\text{Coût moyen du GHM}_i \times 1000}{\text{Coût moyen du GHM540}}$$

On peut donc sur cette base calculer l'activité de l'établissement en nombre de points ISA en multipliant pour chaque GHM le nombre de points par le nombre de séjours recensés puis en sommant les résultats ainsi obtenus. Toutefois, le calcul du nombre de points ISA d'un établissement n'est pas le simple produit matriciel de l'éventail des cas traités par la valorisation de l'ENC ; il s'y ajoute les points de l'activité externe facturable, les points des molécules onéreuses, les diverses corrections liées à la qualité des données. Chaque établissement calcule ainsi son ISA et en agrégeant ces résultats on détermine l'activité hospitalière de la région, laquelle va servir pour calculer la valeur du point ISA de la région. Cet indicateur est intéressant pour mesurer les différences d'activité entre région qu'il conviendra d'expliquer par des variables démographiques par exemple ou à défaut qui permet de souligner les insuffisances en matière d'offre de soins.

L'utilisation de ces références est particulièrement intéressante en gestion interne. Elle permet de réaliser à partir de l'éventail des cas traités dans l'hôpital des calculs de valeurs de référence que l'on peut comparer aux valeurs réellement constatées. Les écarts constatés sont des signaux que l'on cherche ensuite à expliquer puis à enrayer par la mise en place de mesures équitables.

Le guide méthodologique de la CAH propose ainsi la construction du Tableau Coût Case Mix (TCCM) ; il s'agit de comparer l'établissement à un établissement fictif de référence ayant le même case mix. Pour cela on calcule les coûts de l'hôpital théorique en multipliant le coût unitaire de l'ENC par le nombre de séjours de l'hôpital étudié. La comparaison des coûts par

rapport à ceux constatés en moyenne à activité semblable sur la base d'un échantillon représentatif d'un comportement « normal » permet de mettre en évidence les sources de sous coût ou de surcoût de l'hôpital ainsi analysé.

Aujourd'hui le point ISA n'est plus utilisé, mais la construction de l'échelle est toujours d'actualité et vise à introduire les établissements privé pour la construction des coûts moyens par GHM, selon des choix méthodologiques parfois encore discutés. Avant cela, à l'image du prix de revient de la journée, il a été utilisé à des fins de financement des hôpitaux.

1.2.1.3 Le PMSI comme élément clé de la tarification

Le calcul de la valeur du point ISA a aussi servi de base à la détermination de la dotation pour chaque établissement par la DRASS (Direction Régionale des Affaires Sanitaires et Sociales) à l'époque. En effet, la comparaison du coût de production ISA d'un établissement à celui de la région permet d'estimer le niveau de sur ou de sous dotation de l'établissement qu'il s'agit donc de corriger. Un coût du point ISA supérieur à la moyenne régionale correspond à un établissement sur doté qui verra donc son taux directeur faible.

C'est la circulaire du 16 septembre 1991 qui annonce que le PMSI sera utilisé comme un outil d'allocation externe des établissements. L'objectif est en fait d'allouer un budget équivalent à tous les établissements pour une activité équivalente mesurée en points ISA et harmoniser ainsi les budgets hospitaliers. Cette dotation théorique est obtenue en multipliant le nombre total de points ISA de l'établissement par la valeur du point ISA de la région.

$$\begin{aligned} & \text{Dotation théorique de l'hôpital pour la région } j \\ & = \text{Nb de points ISA} \times \text{Valeur du point ISA de la région } j \end{aligned}$$

Précisons que la DRASS avait alors la possibilité d'effectuer des contrôles et des redressements sur l'exhaustivité et la qualité des RSS, ces redressements pouvant aboutir à une modification des points ISA et donc du budget hospitalier. Ce calcul est effectué pour la première fois en 1996 ; le budget prévisionnel des établissements de plus de 100 lits sous budget global est modulé en tenant compte de l'activité médicale.

Quelques années plus tard, en 2004, cette même logique d'allocation des ressources sur la base de l'activité sera reprise dans le cadre d'une réforme du mode de financement des établissements de santé qui porte bien son nom, la T2A (Tarification à l'Activité).

Ceci étant, l'activité médicale n'est pas la seule activité qui définit le produit hospitalier. D'autres activités sont réalisées soit pour les patients hospitalisés, soit pour des patients externes. Il s'agit des activités médico-techniques dont il convient de mesurer la production.

1.2.2 L'ICR comme indicateur de mesure de certaines activités médico-technique

L'activité médico-technique a elle aussi fait l'objet de travaux de modélisation en vue de construire des indicateurs permettant de décrire cette activité tant du point de vue quantitatif que qualitatif. Nous prenons ici l'exemple de l'Indice de Coût Relatif (ICR) qui a été décliné pour de nombreuses activités hospitalières telles que l'imagerie, le bloc opératoire. De manière générale, nous le définissons comme étant l'unité d'œuvre comptable relative aux actes médico-techniques. Il indique la mobilisation de ressources humaines et matérielles directement nécessaires à la réalisation de chaque acte de la Classification commune des actes médicaux (CCAM). L'ICR est « relatif » : la réalisation d'un acte ayant un ICR de 200 consomme en moyenne deux fois plus de ressources que celle d'un acte dont l'ICR est de 100. Après en avoir défini les étapes de sa construction, nous revenons sur l'usage qui peut en être fait en termes de benchmarking entre établissements.

1.2.2.1 L'ICR, un indicateur mixte

Le principe de description de l'activité médico-technique consiste à affecter à un acte un nombre d'ICR à partir de 3 composantes :

- Un indice d'activité médicale représentant la mobilisation des médecins pendant l'acte (estimation de la durée et de la composition de l'équipe multiplié par le coût salarial de chaque catégorie = part des rémunérations médicales affectables à l'acte) ;
- Un indice d'activité du personnel soignant représentant la mobilisation des infirmières ;
- Un indice de consommation de ressources matérielles passant par la désignation d'un type de salle adaptée à la réalisation de l'acte puis l'estimation du temps de la salle et des prix d'achat des matériels (amortissement et maintenance).

Cet outil se présente tout d'abord comme une simple unité d'œuvre permettant d'aboutir par l'intermédiaire de la comptabilité analytique à des calculs de coûts sur des catégories de modèles.

Dans un premier temps, il a fait l'objet d'une diffusion sous la forme de catalogues, diffusion qui ne semblait pas indispensable compte-tenu de l'usage qui devait en être fait en tant que clé de ventilation dans un modèle de comptabilité analytique. Mais ces catalogues constituant une nouvelle façon de décrire l'activité du plateau technique, il est apparu intéressant que les hôpitaux en disposent. De nombreuses remarques ont d'ailleurs progressivement émergé venant essentiellement de médecins hospitaliers : « tel acte semble sous-coté », « la durée de tel acte est sous-évaluée », « l'ICR occulte complètement les temps de réflexion et de préparation », « la production de mon service est sous-évaluée en termes d'ICR ». Sur cette base, l'ICR est devenu autre chose qu'une simple clé de ventilation ; plusieurs étapes peuvent être distinguées⁵ :

– 1ère étape : outil de mesure de la production d'un service

Les ICR constituent des indicateurs de consommation de ressources des différents actes techniques médicaux et servent à affecter aux malades une partie des services techniques de l'hôpital.

Il permet dès lors de mesurer la production d'ICR d'une année, de la comparer par rapport à l'année précédente, voire de comparer des services entre eux. Il devient donc un instrument d'évaluation et de jugement des services entraînant des réactions et remarques de la part des médecins : demandes de sur-cotation pour des examens pratiqués sur des patients particuliers (obèses, enfants...), prise en compte de temps péri-examens (temps d'attente, temps de réflexion, temps de formation...), demandes de révision des cotations de certains actes...

– 2ème étape : outil de calcul de la productivité

Chaque service étant caractérisé par un budget qui lui a été affecté et grâce à ce nouvel outil par sa production mesurée en ICR l'idée vint de rapporter l'un sur l'autre, ce qui permettait d'approcher une mesure de productivité du service et de comparer les productivités des services entre eux.

⁵ Nous reprenons ici les travaux menés par les chercheurs du Centre de Gestion Scientifique de l'Ecole des Mines et qui ont fait l'objet d'une publication dans l'ouvrage collectif « Du mode d'existence des outils de gestion »

– 3ème étape : outil de calcul budgétaire

Le raisonnement se fait dès lors à l'envers ; connaissant la production d'un service en nombre d'ICR, ne pouvait-on pas calculer le budget « normal » à allouer à chaque service ; il convenait dès lors de disposer du prix de l'ICR (25 francs ou alors coût de l'ICR n-1).

Autrement dit, ces coûts sont censés ensuite entrer dans un mécanisme incitatif où l'on reconstitue les budgets théoriques des établissements à partir de la mesure de leur activité et où l'on confronte ces budgets théoriques aux dépenses réelles

– 4ème étape : condition d'existence d'une discipline

De nombreux médecins ont demandé qu'on revoie les ICR de leur champ voire les actes identifiés eux-mêmes ; au-delà des cotations en ICR, elle permettait d'affirmer leur existence en faisant apparaître leur champ en tant qu'ensemble cohérent dans le catalogue et en se l'appropriant.

Outre l'évolution dans la finalité de cet indicateur, il est d'ores et déjà intéressant de souligner que l'ICR est caractérisé par un certain nombre de conventions, comme n'importe quel élément d'une comptabilité analytique. Des hypothèses réductrices ont donc dû être formulées

Finalement, cette autonomisation de l'outil par rapport à ses objectifs initiaux renvoie aux profondes mutations que vit en ce moment le système hospitalier qui intériorise progressivement la contrainte économique poussé par des mécanismes incitatifs. Nous retrouvons cette même logique avec le mode de financement de type T2A pour l'activité médicale. Le benchmarking entre établissement va également dans ce sens.

1.2.2.2 La base d'Angers comme support à l'analyse des activités transversales médico-techniques et autres

Le CHU d'Angers assure, depuis 1992 et par convention avec la DHOS (Direction de l'Hospitalisation et de l'Offre de Soins) la gestion de la base de données des coûts par activités. Elle vise à évaluer les coûts de production des activités transversales et couvrent ainsi des champs comme les activités administratives, la logistique, la logistique médicale et médico-techniques. Elle permet une comparaison des coûts de l'unité d'œuvre entre plusieurs établissements et se présente sous la forme de trente fiches représentant jusqu'à 50% du

budget d'un établissement. Elle est réglementée par le tome 2 du guide de la CAH et des efforts sont effectués afin de coupler les indicateurs entre eux et élaborer des éléments statistiques communs avec le retraitement comptable ou l'ENCC.

1.2.3 L'activité soignante

Le personnel soignant est souvent oublié des études. Pourtant qu'il s'agisse des infirmiers ou des aides-soignants, il est un acteur essentiel du processus de prise en charge des patients. Il est par ailleurs soumis à de multiples contraintes dans un environnement où les conditions de travail sont jugées difficiles. Les taux d'absentéisme et de turn-over semblent attester de ce fait. Avant de présenter les indicateurs qu'il est possible de mettre en place pour les confronter aux données issues de la comptabilité analytique et justifier ou pas une dérive des dépenses correspondantes sur la base de critères objectifs, il est important de comprendre le contexte qui en fait probablement un des indicateurs les plus sensibles et soumis à discussion.

1.2.3.1 Contexte et justification d'un indicateur de mesure de l'activité du personnel soignant

Plusieurs études ont été menées et synthétisées à travers le terme de « charge mentale », terme non spécifique au milieu hospitalier. La charge mentale est ainsi définie comme étant « la définition des seuils dans le niveau de contrainte de tâches particulières, au-delà desquels l'astreinte qui en résulte pour les opérateurs lors de l'exécution de ces tâches est excessive et se traduit par une baisse de la performance (principalement du point de vue de la qualité), une apparition des symptômes de fatigue, une augmentation des risques d'incidents ou d'accidents, une insatisfaction accrue pour les opérateurs... » (Sperandio, 1980).

Or, les caractéristiques du milieu socio-professionnel hospitalier sont prédominantes dans la genèse de cette charge mentale de travail : l'organisation du travail, la complexité croissante des techniques médicales et les problèmes hiérarchiques sont à l'origine d'une charge mentale élevée pour le personnel soignant. Les travaux sur le *burn-out* (Estryn-Behar, Fouillot) estiment que 25 à 60% se disent stressés (Canoui, Mauranges, 2001) et une infirmière sur quatre présente un épuisement professionnel. Quelques chiffres significatifs précisent le degré de stress : si 80% des infirmières apprécient leur métier, 55% ont cependant eu récemment envie de quitter leur emploi : les symptômes les plus fréquemment évoqués sont les maux de dos

(65%), les maladies nerveuses (30%). L'épuisement émotionnel est d'autant plus élevé que le temps de contact avec les malades et les actes nombreux.

Une enquête quantitative menée par les cadres soignants du groupe de travail de l'ARG.3S⁶ auprès des services de leurs établissements a dégagé 5 groupes de situations dans lesquelles les charges aigües de charges mentales sont fréquentes :

- Les situations continuelles d'imprévus (maîtrise de situations pour lesquelles les personnels ne sont pas complètement préparés) :
- Les difficultés d'accomplir totalement les protocoles de soins (peur d'oubli) du fait des interruptions fréquentes, ou de tâches non maîtrisées car trop éloignées de la formation de base ;
- Les relations avec les familles ;
- Les relations avec les médecins ;
- Les relations avec les patients (situations particulières de soins, agressivité, manipulation des soignants par les patients, morts).

Dans ce contexte, les personnels soignants se plaignent bien souvent d'une mauvaise évaluation de leur charge de travail malgré les efforts effectués en la matière.

1.2.3.2 Les outils de mesure de l'activité des personnels soignants

Le personnel infirmier a fait l'objet des travaux les plus fins pour en mesurer l'activité ; il s'est traduit par l'élaboration des SIIPS. Les SIIPS (Soins Infirmiers Individualisés à la Personne Soignée) constituent un ensemble d'outils statistiques et une méthode d'évaluation de la gestion de l'activité de dispensation des soins infirmiers. Inspirée de la classification des diagnostics infirmiers née aux Etats-Unis en 1973, elle a été officialisée en France en 1992 dans le cadre des études et en 1993 dans l'exercice de la profession. Cette classification a évolué au fil du temps, passant ainsi de quarante diagnostics au départ à plus de 188 actuellement. Ce sont ces classifications et les taxonomies qui permettent une description cohérente de la pratique infirmière en vue de remplir trois objectifs :

- Répertorier les diagnostics infirmiers ;

⁶ A.R.G.3S – Rapport du groupe de travail « Le Pendiscan et les charges de travail », animé par JP. Escaffre, juin 1998

- Permettre un remboursement des activités infirmières sur la base des diagnostics infirmiers et non plus des diagnostics médicaux
- Prévoir les besoins en personnel et en formation du personnel.

La valeur obtenue caractérise ainsi l'intensité du séjour par 24 heures qu'il convient ensuite de multiplier par le nombre de jours d'hospitalisation ou faire une évaluation quotidienne.

Pour autant, face à la difficulté à recueillir les informations nécessaires au codage pour coter les actes, rares sont les établissements à investir dans cet outil et / ou à en faire un outil de pilotage. Le recueil des SIIPS nécessite en effet une qualité des formations du dossier de soins, un niveau de compétences du soignant dans la méthode, la mise en œuvre d'une éthique professionnelle liée à l'information et enfin la mise en place d'un contrôle qualité.

D'autres indicateurs peuvent alors être mis en œuvre de manière beaucoup plus simple, à l'image de la charge en malades qui mesure le nombre de patients pris en charge par un infirmier ou un aide-soignant à un instant. Cet indicateur, beaucoup plus frustré, a le mérite d'être parlant pour le personnel soignant capable d'évaluer le nombre de patients dont il a assuré la prise en charge une journée donnée et plus globalement. Pour autant cet indicateur fait aussi l'objet de nombreuses critiques puisque ne tenant pas compte de la lourdeur des patients traités et cas traités. L'idéal serait donc de le coupler aux SIIPS, mais face à la difficulté de recueil de cet indicateur, des adaptations peuvent être mises en œuvre.

Certes un tel indicateur ne permet pas de distinguer la lourdeur des patients, il convient donc de le décliner par service (en faisant l'hypothèse d'une relative homogénéité des patients) et type de prise en charge, étant entendu qu'un patient pris en charge en ambulatoire sera considéré comme moins lourd qu'un patient en hospitalisation complète. Il ne s'agit donc pas de comparer des disciplines ou des prises en charge différentes mais de fixer des objectifs pour chacune d'entre elles et / ou de comparer des établissements semblables.

Ainsi, des progrès conséquents ont été effectués dans la description et la connaissance tant qualitative que quantitative de l'ensemble de la production hospitalière. Ils ont permis un affinement considérable de la Comptabilité Analytique Hospitalière en définissant de nouveaux agrégats pour affecter les charges par destination et mener une analyse plus complète basée certes sur des données financières incontournables dans un contexte de contrainte budgétaire mais aussi sur des indicateurs physiques qui permettent d'affiner l'analyse.

Pour autant la réforme des modes de financement va une nouvelle fois servir de catalyseur pour renforcer ces outils et en faire émerger des nouveaux. La tarification à l'Activité (T2A) renforce la logique d'allocation des ressources des établissements en la renversant à nouveau. Ce ne sont plus les coûts qui vont guider le manger hospitalier dans le pilotage des établissements mais l'activité et les recettes qu'elle génère, dans une perspective incitative des établissements, ce qui n'empêche pas de poursuivre l'analyse des coût, selon les principes précédemment établis, bien au contraire.

1.3 Le pilotage par les recettes : l'ère de la T2A et les nouveaux enjeux de la CAH

L'instauration de la Tarification à l'Activité, a nécessité de mettre en place une CAH généralisée associée à un pilotage médico-économique avec les médecins ; il s'agit en effet de croiser dépenses et recettes, deux notions susceptibles d'être davantage maîtrisées par les acteurs hospitaliers.

1.3.1 Tarification à l'activité : principes et finalités

En restaurant le lien entre activité et financement, la tarification à la pathologie a ainsi pour finalité de responsabiliser les établissements de santé publique par le biais de tarifs fixés présentés comme un moyen incitatif en faveur d'un pilotage médico-économique partagé avec les médecins.

1.3.1.1 La réforme de la T2A : le rétablissement d'un lien entre activité et volume du financement

Les principes de la Tarification à l'Activité (T2A) sont les suivants : elle réintroduit le lien entre niveau de l'activité en volume et financement, qui avait été supprimé avec le budget global. En effet, les établissements qui augmentent leur activité recevront des recettes supplémentaires, recettes versées en fonction d'un tarif incitatif.

Depuis 2004, les ressources des établissements de santé, s'agissant de leur activité de médecine, chirurgie et obstétrique (MCO), sont allouées en fonction du volume et de la nature de leur activité, sur la base de tarifs ou de forfaits nationaux fixés selon des suivantes :

i. Le volet « tarification des prestations d'hospitalisation »

Le volet « tarification des prestations d'hospitalisation » correspond à la part la plus importante du financement des établissements de santé et comprend notamment les Groupes Homogènes de Séjour (GHS). Grâce au programme de médicalisation des systèmes d'information (PMSI), les établissements de santé classent le séjour de chacun de leur patient au sein d'un Groupe Homogène de Malades (GHM). Chacun de ces GHM est ensuite associé à son « pendant financier », un groupe homogène de séjour (GHS). Le tarif du GHS, identique pour tous les établissements de santé, constitue un tarif forfaitaire de séjour devant couvrir l'ensemble des dépenses nécessaires au traitement du patient pour un diagnostic donné. C'est sur cette base forfaitaire nationale que l'établissement de santé est rémunéré par l'assurance maladie pour l'ensemble des prestations effectuées au cours du séjour du patient.

Relèvent également de ce premier volet, les soins et actes réalisés lors des consultations externes. Leur financement repose, en revanche, non pas sur les GHS, mais sur les différentes nomenclatures existantes : la nomenclature générale des actes professionnels, la classification commune des actes médicaux et la nomenclature des actes de biologie médicale.

ii. Le volet « en sus des GHS »

Le financement en sus des GHS, autre volet de la tarification à l'activité, est destiné, quant à lui, à compléter les GHS afin de couvrir les frais de médicaments et de dispositifs médicaux particulièrement onéreux.

iii. Le volet « forfaits annuels »

Viennent enfin compléter ces deux premiers volets, les forfaits annuels, destinés à financer les structures de certaines activités spécifiques :

- Le forfait annuel « Urgences » (FAU) vise à couvrir les charges de structure et de fonctionnement des services d'accueil des urgences autorisées ;
- Le forfait « coordination des prélèvements d'organes » (CPO) est destiné à financer les rémunérations des personnels concernés et les astreintes des infirmières coordinatrices ;
- Le forfait annuel « Greffes » (FAG) tend à rémunérer les frais de coordination, de transport des équipes, de gestion des greffons...

L'ensemble de la réforme du financement des établissements de santé est donc fondé sur un renversement de la logique inhérente au passage de la Dotation Globale à la T2A. Dorénavant,

c'est l'activité produite, décrite sur la base du PMSI qui génère un niveau de recettes et autorise le niveau de dépenses nécessaire à la réalisation de l'activité.

Les objectifs sous-jacents à la T2A visent à :

- Une plus grande médicalisation du financement des établissements de santé ;
- Une plus grande équité entre les établissements, rémunérés en fonction de leur activité réelle et des prestations qu'ils fournissent sur la base d'un tarif fixé au plan national ;
- Une incitation à la bonne gestion et à la mise en œuvre de nouveaux modes de régulation des dépenses hospitalières ;
- La suppression des disparités tarifaires non justifiées entre l'hospitalisation publique et privée ;
- Le développement des outils de pilotage médico-économique (contrôle de gestion) au sein des hôpitaux publics et privés.

1.3.1.2 La fixation des tarifs : entre mécanismes incitatifs et contestations

On retrouve ici une logique ici une logique identique à celle du prix de journée ; ce sont les données issues de la CAH qui permettent de fixer les tarifs. Ce type de tarification de veut incitatif dans la mesure les hôpitaux à fonctionner de manière efficace, c'est-à-dire en minimisant les coûts. En effet, ils ne seront pas remboursés pour des dépenses dépassant le forfait correspondant au cas traité. A l'inverse, ils pourront s'approprier le surplus découlant d'un séjour moins coûteux que le forfait. Pour autant, il peut en résulter une situation de conflit entre le régulateur, qui peut souhaiter que les patients les plus gravement atteints soient traités avec le plus grand soin et les incitations qu'il met en place qui pourraient conduire les hôpitaux à traiter les patients avec une moindre qualité. Cette tarification génère ainsi deux inconvénients :

- Une sélection des patients, en refusant les patients les plus gravement atteints dont le traitement sera probablement plus coûteux ;
- Une réduction de la qualité des soins.

Loin de tomber dans de telles dérives, on observe au final une demande de raffinement de la nomenclature des pathologies afin que les forfaits se rapprochent le plus étroitement de la qualité des cas traités.

Par ailleurs, la fixation des tarifs répond à un processus bien défini qui part des coûts moyens issus de l'ENCC permettent de hiérarchiser les tarifs puis de les ajuster. Il a fait l'objet d'une description détaillée dans le Rapport 2010 au Parlement sur la Tarification à l'Activité.

A partir de la nomenclature des GHM et de l'exploitation des données de coûts de l'ENCC, est calculé un coût moyen par GHM correspondant au même périmètre que les tarifs (par exemple, exclusion des médicaments et dispositifs médicaux implantables de la liste en sus, intégration des charges de structure...). Il s'agit d'une méthodologie classique dans le domaine de la régulation qui privilégie le coût moyen au coût le plus faible. En effet, des prix trop faibles pour couvrir les coûts de certaines prestations pourraient nécessiter des efforts de productivité susceptibles d'affecter négativement l'accès aux soins hospitaliers ou de compromettre la qualité du service, en particulier la diffusion ou le développement de nouvelles technologies. Par ailleurs, l'actualisation de la tarification sur la base d'un nombre suffisant de GHM et une description fine de la réalité de la charge en soins de chaque séjour avec prise en compte d'un indice de gravité, de diagnostics secondaires, de durée permet de nuancer la notion de coût moyen dans la pratique tarifaire. Sur cette base, le calibrage des tarifs est effectué en tenant compte de l'Objectif National des Dépenses de l'Assurance Maladie (ONDAM) et aboutit à une échelle des tarifs bruts, c'est-à-dire une distribution de la masse financière ainsi prévue en respectant la hiérarchie précédemment établie. Des « torsions » de cette échelle sont ensuite effectuées pour construire des tarifs repères qui tiennent compte des objectifs des plans de santé publique et visent à encourager le développement d'activités telles que la prise en charge du cancer, les soins palliatifs, les activités dites « lourdes », la périnatalité, la chirurgie ambulatoire et l'AVC (campagne 2009 et 2010). Enfin, les tarifs publiés visent à limiter les variations de recettes afférentes aux séjours pour ne pas trop déstabiliser les établissements dont les évolutions suscitées par la politique tarifaire peuvent nécessiter une adaptation sur un plusieurs mois.

En résumé, la fixation des tarifs répond au processus suivant en quatre étapes :

- Hiérarchisation des coûts moyens sur la base de l'ENCC ;
- Tarifs bruts qui tiennent compte des contraintes de l'ONDAM ;
- Tarifs repères qui s'appuient sur les objectifs de santé publique ou des politiques tarifaires incitatives (cancer, soins palliatifs, chirurgie ambulatoire... en 2010) ;
- Tarifs publiés ou de campagne qui prennent en compte les capacités économiques des établissements, en limitant les effets des variations des échelles de tarifs sur leurs recettes.

Cependant, ce financement à l'activité ne couvre pas toutes les dépenses de l'établissement.

1.3.1.3 Des enveloppes qui poussent aussi à la performance

Les activités des établissements de santé ne se limitent pas à des activités productrices de soins quantifiables à travers le programme de médicalisation des systèmes d'information (PMSI). C'est le cas de l'essentiel des missions d'intérêt général (formation, recherche, accueil social, permanence des soins, activités de support...) non ou mal prises en compte par le PMSI.

Dès la mise en place de la réforme de la T2A, des sources de financement ont donc été maintenues en dehors du principe général de tarification à l'activité. La loi de financement de la sécurité sociale pour 2004 instaurant la T2A proposait ainsi d'emblée un système mixte reposant, d'une part, sur un financement à l'activité et, d'autre part, sur le maintien d'une dotation ad hoc, les « missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation » (MIGAC), destinée à compenser les charges liées à l'accomplissement de certaines missions (Annexe 1). De plus, le périmètre de ces missions évolue ; les deux plus importantes modifications ont consisté à ajouter, en 2009, à la liste des missions d'intérêt général, la prise en charge des patients précaires et la permanence des soins.

Ces MIGAC font l'objet d'une distinction en trois enveloppes :

- Les MERRI (Missions d'Enseignement, de Recherche, de Référence et d'Innovation)
- Les autres MIG (Missions d'intérêt Général) : mission de veille et de vigilance, prises en charge par des équipes pluridisciplinaires, produits d'origine humaine non couverts par les tarifs, prises en charge spécifique, aide médicale urgente...
- Les AC (Aides çà la Contractualisation) : financements ponctuels et temporaires d'aide aux adaptations de l'offre de soins).

Or, il est intéressant de souligner que ces enveloppes ont fait l'objet d'évolutions dans les modalités de leur construction allant dans le sens du pilotage par la performance. Le pilotage de l'enveloppe MIGAC constitue, en effet, un défi majeur pour les nouvelles Agences Régionales de Santé (ARS) dont le pilotage par la performance des dépenses hospitalières est au cœur de leur « feuille de route », comme l'a rappelé Roselyne Bachelot-Narquin le 1er avril 2010 au moment de leur mise en place : « Mieux répondre aux besoins de santé des Français

tout en améliorant l'efficacité des dépenses pour assurer la pérennité de notre modèle républicain de santé, telle est la feuille de route des ARS ».

Au final, la réforme du mode de financement des établissements de santé donne lieu à des modes de financement mixte mélangeant versements forfaitaires et incitations :

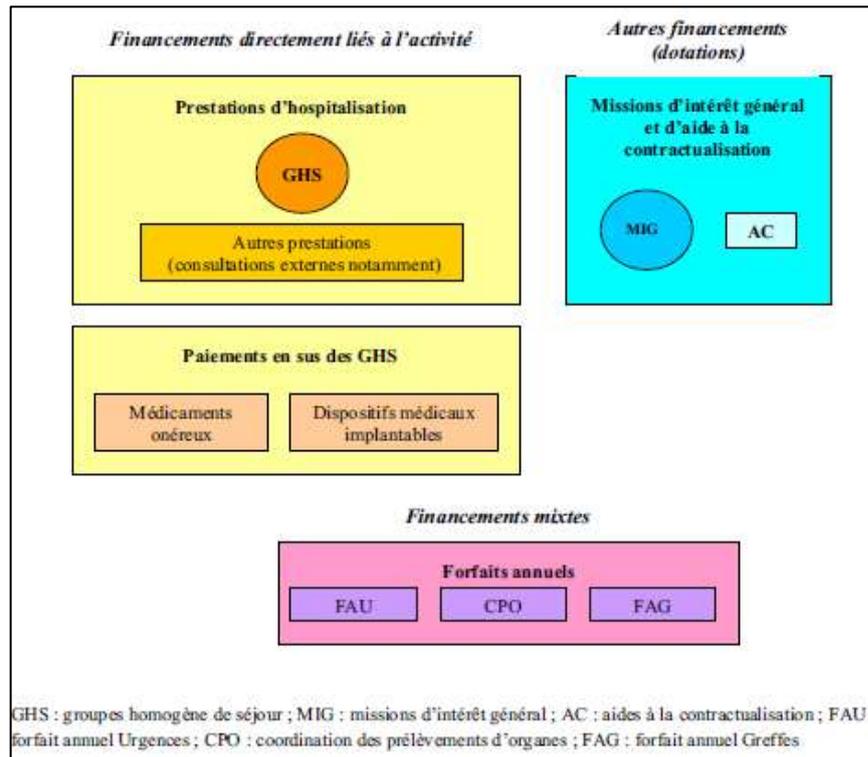


Figure 4 : Le financement des établissements de santé

Source : Commission des finances, d'après le document réalisé par la MT2A intitulé « La tarification des établissements de santé »

Les évolutions connues par les établissements de santé et issues des réformes des modes de de financement se révèlent au final doublement incitatives. Elles introduisent progressivement une logique de performance, laquelle rend nécessaire la construction d'outils de comptabilité analytique et un affinement dans la connaissance des coûts. La question n'est donc plus de savoir pourquoi deux établissements qui ont le même budget ont des performances différentes, mais plutôt pourquoi deux entités qui n'ont pas la même performance reçoivent le même budget ? Une telle vision suggère alors de s'intéresser à la comptabilité analytique hospitalière qui a connu de nombreux raffinement ces dernières années allant dans le sens d'une confrontation coûts/Recettes contribuant à l'émergence d'un pilotage médico-économique.

1.3.2 Une CAH généralisée qui génère de nouveaux outils au service du pilotage médico-économique

Les établissements hospitaliers ont connu une évolution majeure avec le remplacement de la notion de budget par l'Etat Prévisionnel des Recettes et des Dépenses, qui va dans le sens de la T2A qui suppose que ce sont les produits de l'activité qui déterminent les ressources de l'hôpital. Les établissements (hôpital ou maison de retraite) sont autonomes dans leur gestion, mais soumis aux contrôles exercés par les pouvoirs publics (agence régionale de santé, chambre régionale des comptes...).

Par ailleurs, les établissements peuvent, à leur initiative et sur la base d'une méthodologie qui leur apparaît la plus économiquement justifiée, construire des comptes de résultats analytiques. Si ces derniers s'appuient sur les règles du tronc commun, leur construction en sera d'autant facilitée.

1.3.2.1 Les outils rétrospectifs : l'élaboration d'un diagnostic

Le premier outil de comptabilité analytique ayant fait l'objet d'un effort de modélisation et ce d'autant plus qu'il a été rendu obligatoire est le retraitement comptable. Initialement, le retraitement comptable permettait de calculer la productivité des établissements par champ, en ramenant l'ensemble des dépenses nettes sur leur activité. Avec la T2A et la disparition des points ISA, l'exercice consiste désormais à distinguer les charges relatives aux MCO (Médecine, Chirurgie, Obstétrique), SSR (Soins de suite et de Réadaptation), Psychiatrie, HAD (Hospitalisation à Domicile), Urgences, ayant été financées par l'assurance maladie de celles à la charge des assurés et non assurés sociaux. L'harmonisation progressive des règles du retraitement comptable avec celles de l'ENCC permet d'inscrire cet exercice comme une première étape vers la comptabilité analytique.

Pour autant, les informations obtenues permettant notamment de mener les études nécessaires à l'évolution du dispositif de financement des établissements, cet outil souffre d'un manque d'utilisation en interne. D'autres outils ont donc été proposés aux établissements parmi lesquels des outils permettant de poser un diagnostic sur la performance d'un pôle et permettant une contractualisation interne par une aide à la quantification des objectifs formulés en activité et en moyens, ainsi qu'une aide à l'analyse de la performance.

- Le Compte de Résultat Analytique (CREA) évalue l'équilibre économique du pôle, en confrontant ses dépenses directes et induites avec ses recettes générées par son activité ; il restitue donc une image de la performance financière (flux de recettes / dépenses) sur la période considérée mais repose sur des arbitrages qui peuvent influencer son interprétation. Il ne permet pas de connaître les inducteurs de cette performance mais seulement de les constater *posteriori*.
- Le Tableau Coût Case Mix (TCCM) rapproche les dépenses directes et induites du pôle avec les dépenses d'un pôle fictif de référence composé d'un case mix identique, les coûts de référence sont issus de l'ENC. Les objectifs poursuivis consistent à déceler les « anomalies » dans la structure des coûts du pôle, analyser des coûts unitaires (par le gestionnaire, analyser des volumes consommés (par le médecin, mais aussi poser un diagnostic sur l'organisation interne (interrogations sur les processus, les interfaces, sur l'organisation générale de l'établissement). Le but n'est donc pas d'atteindre le coût moyen de référence mais de comprendre les écarts.
- Le Compte de Résultat et d'Objectif (CREO), dernier né des outils de comptabilité analytique hospitalière, consiste à tarifer les prestations aux sections d'analyse cliniques non pas sur les coûts de production mais à un coût d'objectif de manière à ce que les pôles cliniques « achètent » des prestations à un niveau de prix fixé par la direction. Il s'agit donc d'un outil d'appréciation de la performance des sections d'analyse de logistique médicale et de logistique et de gestion générale.
- L'ensemble de ces outils s'inscrit dans un projet de gestion au service de la politique de l'établissement et d'une démarche de décentralisation de gestion et de contractualisation sur des objectifs d'activité et de consommations de ressources. S'ils créent un langage de gestion commun à l'ensemble des acteurs, ils ne sont pas pour autant un objectif en eux-mêmes.

Certaines questions doivent donc être posées :

- Dans quelles conditions les hôpitaux s'approprient-ils ces outils ? Cette appropriation est-elle la même pour tous les acteurs dans les hôpitaux ?
- Les outils envisagés sont-ils faciles à élaborer ? Que supposent-ils sur la disponibilité des données nécessaires et sur les systèmes d'information existants ?
- Quelle tactique adopter pour une direction par exemple ou un responsable médical de pôle excédentaire dans un établissement déficitaire ? Peuvent-ils être la source d'une politique d'intéressement ?

– Quel type de décision permettent-ils de prendre?

Ainsi l'étude des coûts a été considérablement affinée grâce à des outils ayant fait l'objet d'une vraie réflexion méthodologique en vue du déploiement dans les établissements et permet une analyse rétrospective et un diagnostic de la situation financière des pôles. Parallèlement, les établissements sont tenus de procéder à une évaluation prospective de leurs recettes et de leurs dépenses.

1.3.2.2 Un outil prospectif : l'EPRD et le suivi au fil de l'eau

Les problématiques actuelles en matière de comptabilité s'inscrivent dans notre réflexion quant à une transposition des techniques issues de la sphère privée. L'obligation faite aux établissements de réaliser un Etat Prévisionnel des Recettes et des Dépenses (EPRD) apparaît comme un substitut au budget et constitue à la fois un acte de prévision et d'autorisation des dépenses sur la base d'une prévision d'activité.

Si la validation de l'EPRD est effectuée par l'ARS, la méthodologie est laissée à l'appréciation de l'établissement. Toute la difficulté repose alors sur l'élaboration de prévisions d'activité fiables et réalistes. La comptabilité analytique même la plus fine ne saurait répondre à une telle difficulté, elle permet simplement de fiabiliser les prévisions de dépense.

Une fois construit, elle permet toutefois de suivre au fil de l'eau l'écart entre le niveau réalisé et le niveau prévu, et donc d'ajuster en conséquence le résultat prévisionnel mais aussi entreprendre des actions de correction.

Le rapport Larcher propose en outre de mettre en place une procédure de certification des comptes des hôpitaux pour plus de transparence et de responsabilisation ; il est ainsi indispensable de disposer d'une comptabilité fiable, conforme aux référentiels comptables, et sincère. La mise en place d'une certification apparaît comme une nécessité dans la mesure où l'Inspection Générale des Affaires Sociales (IGAS) a souligné que l'EPRD n'avait pas mis fin aux procédures comptables irrégulières.

Conclusion du chapitre 1

L'objectif de ce premier chapitre vise à décrire les outils de comptabilité analytique dont disposent les établissements hospitaliers en adoptant une démarche positive. A travers cette description, il ressort une première conclusion intéressante qu'est celle d'un aller-retour entre les méthodes de calculs de coûts et leur lien avec les modes de financement : les outils de comptabilité analytique (PMSI et ENCC) sont le support à de nouvelles modalités de financement (T2A) qui elles-mêmes génèrent de nouveaux outils (TCCM en vue de l'analyse de la performance et CREA dans une perspective d'analyse de la rentabilité et d'allocation des moyens).

L'ensemble des outils de comptabilité analytique doivent donc être positionnés au regard des modes de financement et d'organisation imposés par la tutelle aux établissements de santé.

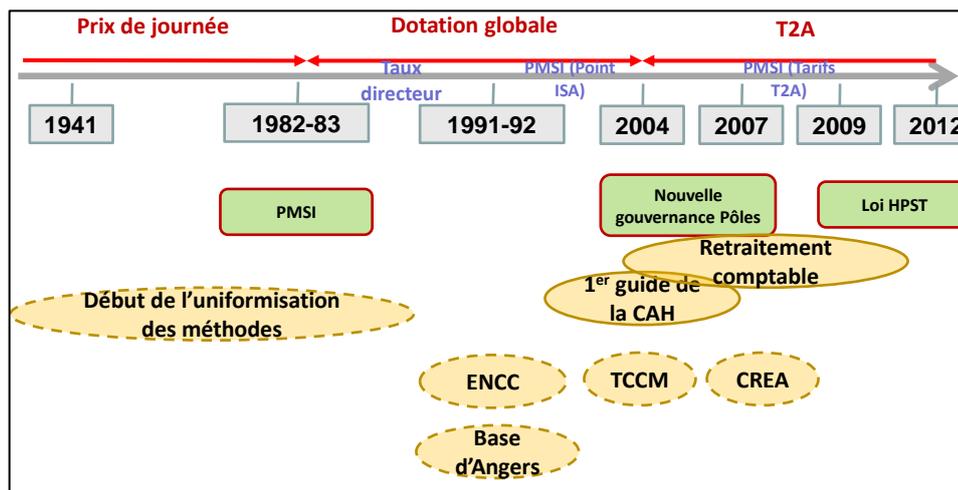


Figure 5 : Modes de financements, nouvelles organisations et outils de comptabilité analytique hospitalière

Il en résulte une question quant à l'utilisation qui doit être faite de tels outils en interne ; s'agit-il uniquement de « rendre-compte » soit au niveau de la direction pour les pôles, soit à la tutelle pour les établissements ou de piloter ?

Pour l'heure, si l'on en restait là, ces outils demeurent à finalité essentiellement budgétaire sans impact réel sur les organisations puisque essentiellement descriptifs et / ou tournés vers l'analyse du passé. Un certain nombre de questions demeurent. Quelle appropriation par les acteurs autres que les gestionnaires sur le terrain et dont on se doute que tous ne sont pas préoccupés par les seuls enjeux budgétaires et financiers ? Comment prendre en compte la

dimension qualitative de certaines activités ? Comment évaluer les organisations ? Un établissement de santé peut-il piloté au regard du seul critère de rentabilité ?

Si on s'arrêtait là, ce n'est que de la comptabilité analytique hospitalière, avec un degré de complexité certain, traduisant des efforts pour intégrer la logique médicale mais sans certitude quant à leur appropriation par les acteurs hospitaliers quels qu'ils soient. C'est toutefois une matière première précieuse à travailler et qui reflète un certain nombre d'attentes en termes de performance et de pilotage médico-économique.

Autrement dit, dans notre démarche de construction de l'hypothèse c'est la question du passage de la comptabilité analytique au contrôle de gestion que nous posons.

Au final, l'avènement de l'« hôpital entreprise », redouté par le corps médical et soignant est loin d'être une réalité et ne fait d'ailleurs pas l'objet d'un consensus en tant qu'objectif à atteindre, y compris du point de vue de la tutelle et des gestionnaires hospitaliers conscients de la spécificité de l'activité de l'hôpital et des défis auxquels doit répondre le système de santé français. Pour autant, certaines techniques ou démarches ont été empruntées au monde de l'entreprise pour être utilisées dans le cadre des organisations hospitalières, nous en avons cité quelques une. Aussi, bien qu'ayant souligné le non alignement des outils de la sphère publique à partir des seuls outils du secteur industrielle et privé, un détour par la littérature nous permet de comprendre l'évolution des modèles et instruments du contrôle de gestion en vue de dépasser la seule comptabilité analytique et mesurer ainsi les marges d'évolution qui s'offre au secteur hospitalier public voire aux organisations de santé de manière moins spécifique.

