



EHESP

Attaché d'Administration Hospitalière

Promotion : **2014**

Date du Jury : **DÉCEMBRE 2014**

La Certification des Comptes : enjeu managérial et de communication

L'exemple du CH de Laval

Elodie BARDUS

Remerciements

La mise en situation professionnelle est, un moment important, pour l'Attaché d'administration hospitalière stagiaire en formation à l'EHESP. Aussi, je souhaite formuler des remerciements à l'ensemble des acteurs m'ayant permis de concrétiser mon projet professionnel.

Je remercie le Directeur adjoint, Monsieur Philippe VANTALON, pour m'avoir accueillie au sein de la Direction des Services Economiques du Centre hospitalier de Laval.

Je remercie Madame Marie-Laure BRIARD, Attaché d'administration hospitalière, de m'avoir associée à ses activités. J'ai pu renforcer mes connaissances et en acquérir de nouvelles.

Je tiens à remercier l'ensemble de l'équipe des services économiques pour leur accueil, convivialité et disponibilité. Nos échanges formels et informels, m'ont permis de mieux comprendre le fonctionnement des services économiques et de découvrir la large variété d'activités qui les compose.

Cette expérience fut pour moi, très enrichissante tant au niveau humain que professionnel.

Sommaire

Introduction	1
I. La certification des comptes : un projet réglementaire de dimension nationale à déclinaison locale.....	7
A. La certification des comptes : un enjeu national	7
B. La certification-fiabilisation des comptes : la mise en œuvre d'une dynamique de projet local	13
II. La préparation de la certification des comptes au Centre hospitalier de Laval.....	17
A. L'initiation de la démarche de certification-fiabilisation des comptes au sein de la Direction des Services Économiques.....	17
B. Des pratiques professionnelles et managériales à parfaire.....	27
III. L'Attaché d'administration hospitalière au cœur de la mise en œuvre d'un projet de l'établissement	31
A. La place et le rôle de l'attaché dans la conduite de projet.....	31
B. Une démarche de projet perfectible.....	36
Conclusion	39
Sources et Bibliographie.....	41
Liste des annexes	I

Liste des sigles utilisés

AAH	:	Attaché d'Administration Hospitalière
ACH	:	Adjoint des Cadres Hospitaliers
AP-HP	:	Assistance Publique-Hôpitaux de Paris
ARS	:	Agence Régionale de Santé
CHL	:	Centre Hospitalier de Laval
CAC	:	Commissaire Aux Comptes
CME	:	Commission Médicale d'Établissement
CTE	:	Comité Technique d'Établissement
CSP	:	Code de la Santé Publique
COFIL	:	Comité de Pilotage
DAF	:	Direction des Affaires Financières
DDFiP	:	Direction Départementale des Finances Publiques
DRFiP	:	Direction Régionale des Finances Publiques
DRH	:	Direction des Ressources Humaines
DSE	:	Direction des Services Économiques
GEF	:	Gestion Economique et Financière
HPST	:	Hôpital Patients Santé Territoire
MAP	:	Modernisation de l'Action Publique
MARTAA	:	Mission d'Accompagnement Régional à la Tarification à l'Activité
ONDAM	:	Objectif National de Dépenses d'Assurance Maladie
PGFP	:	Plan global de financement pluriannuel,
PAD	:	Plan d'Actions Dynamique
RGPP	:	Révision Générale des Politiques Publiques

Introduction

Les établissements de santé, depuis la loi Hôpital Patient Santé Territoire (HPST) du 21 Juillet 2009, sont soumis à des obligations nouvelles en matière de gestion financière.

Le processus de certification annuelle des établissements de santé, prévu par l'article 17 de la loi HPST¹, débute en 2014 pour la première vague de 31 établissements puis en 2015 et 2016 pour les autres établissements nationaux.

La démarche de fiabilisation suivie par une certification des comptes, pour les établissements éligibles, suit la dynamique des réformes successives débutées à partir de 2008 au niveau de l'État².

En effet, la réforme constitutionnelle du 23 Juillet 2008, instaure les principes de sincérité, de fidélité des comptes (article 42-2). L'objectif poursuivi vise à mieux appréhender le patrimoine public, assurer une maîtrise des coûts, ainsi que tendre vers l'efficacité.

Par ailleurs, la volonté de respecter l'Objectif National de Dépenses d'Assurance Maladie (ONDAM) impose un effort à tous les niveaux. Aussi, le chef d'établissement se doit d'impulser une politique tenant compte des spécificités de son établissement.

La fiabilisation des comptes, le contrôle interne comptable et l'adaptation du système d'information constituent les trois pré-requis à la certification des comptes³.

Selon le guide de fiabilisation des hôpitaux, « *la certification des comptes est une mission légale confiée à un certificateur (...) qui repose sur un audit du dispositif de contrôle interne et des comptes* ».

Le certificateur, la Cour des Comptes pour l'Assistance publique – hôpitaux de Paris (AP-HP) ou les commissaires aux comptes pour les autres établissements, pourront émettre les avis suivants :

- pas de réserve,
- certification assortie de réserve,
- refus de certification
- impossibilité de certifier les comptes de l'établissement.

¹LOI n° 2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires [en ligne]. Journal Officiel de la République Française, n°0167, du 22 juillet 2009, page 12184. [visité le 12.07.2014], disponible sur Internet :

<http://legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000020879475&categorieLien=id>

² Réforme générale de politiques publiques puis Modernisation de l'Action Publique depuis Octobre 2012.

³ Guide de fiabilisation des comptes des hôpitaux 2 Décembre 2011 DGOS DGFIP

La circulaire interministérielle du 20 Août 2012 relative à la fiabilisation des comptes apporte des précisions quant aux modalités d'accompagnement du projet de fiabilisation des comptes des établissements publics de santé par la désignation de référents régionaux, l'organisation de réunions interrégionales et la mise en place de formations spécifiques et fixe les objectifs de l'année 2012.

En outre, la fiabilisation, est obligatoire pour l'ensemble des établissements publics de santé. Elle constitue la phase préalable des établissements publics s'engageant dans la préparation de la certification de leurs comptes. Le décret du 23 Décembre 2013, rappelle le seuil rendant nécessaire cette démarche : 100 millions euros de produits sur les trois derniers exercices. Pour les établissements certifiés par la Cour des comptes, le seuil est fixé à 1,2 milliards d'euros.⁴

Les comptes se doivent d'être réguliers, sincères et fidèles. La qualité se traduit en critères précis et concrets, s'appuyant sur le référentiel comptable applicable aux établissements de santé, la M21 actualisée le 9 Juillet 2014. La maîtrise des risques comptables s'organise autour d'un découpage en grands cycles relatif aux processus, procédures, et tâches. Six grands cycles ont été définis : les immobilisations, le personnel, les recettes, les achats d'exploitation, l'endettement à long terme et la trésorerie à court terme et les fonds déposés⁵.

L'objectif poursuivi concerne l'efficacité et l'efficience des opérations, la fiabilité des informations financières et enfin la conformité aux lois et règlements.

Au Centre Hospitalier de Laval (CHL), afin d'atteindre les exigences liées à ce projet, le Directeur désigne l'attachée d'administration, de la Direction des Affaires Financières, chef de projet. Elle est placée sous son autorité. Le CHL se prépare à une certification programmée pour décembre 2015 sur les comptes de résultat de l'année⁶.

Par ailleurs, les formations nécessaires à la mise en œuvre de cette démarche doivent être programmées car le coût engendré par ce dispositif est à la charge de l'établissement.

Depuis 2012, l'établissement s'inscrit dans la démarche de fiabilisation préalable à la certification. Les diagnostics portants, sur l'ensemble des cycles constituent la première étape. Ils donnent lieu à l'élaboration d'une cartographie des risques.

⁴Décret n° 2013-1239 du 23 décembre 2013 définissant les établissements publics de santé soumis à la certification des comptes

⁵ Id 3

⁶Arrêté du 1er août 2014 fixant la liste des établissements publics de santé soumis à la certification des comptes à compter de l'exercice 2015

L'Agence Régionale de Santé (ARS) du Pays de la Loire a mis en place une Mission d'Accompagnement Régional à la Tarification à l'Activité. Il s'agit d'un projet coordonné localement par les ARS et les Directions régionales de finances publiques (DRFiP) pour accompagner les établissements à la préparation de la certification des comptes. Des formations sont proposées pour permettre l'appropriation de la méthodologie du contrôle interne comptable d'un cycle. Aussi, un plan d'actions d'amélioration est élaboré pour chacun des sites pilotes.

Inscrit dans le cadre de la seconde vague de certification des comptes⁷ des établissements publics de santé, le CHL est chargé, par l'ARS, de la mise en place d'un référentiel référent achats.

Il s'agit d'un établissement disposant d'une capacité de 610 lits pour l'hospitalisation à temps complet, 19 places d'hospitalisation à domicile, 1113 places dédiées à l'activité médecine, chirurgie, obstétrique, 10 postes de dialyse et de 519 lits d'hébergement pour personnes âgées dépendantes et de soins de longue durée.

En mai 2014, l'établissement inscrit pour la seconde vague de certification est en phase de déploiement de la fiabilisation pour les cycles suivants : les immobilisations, le personnel, les recettes, l'endettement à long terme et la trésorerie à court terme, et les fonds déposés⁸.

La Direction des Services Économiques (DSE) prend une part importante dans la mise en œuvre de la fiabilisation ; ses activités représentent le deuxième poste de dépenses après celui des Ressources Humaines. En outre, elle est responsable des achats, des immobilisations et de l'inventaire.

Une réunion relative à l'élaboration d'un plan d'actions dynamique (PAD) pour le cycle des immobilisations, se tient avec les acteurs de la DAF et de la DSE. Le PAD décidé par l'AAH et l'adjoint des cadres hospitaliers l'ACH de la DSE pour le cycle des immobilisations correspond à :

- l'étude des éléments rédigés par le CH du Mans relatifs au cycle des immobilisations,
- l'élaboration de logigrammes,

⁷ MINISTÈRE DES FINANCES ET DES COMPTES PUBLICS et MINISTÈRE DES AFFAIRES SOCIALES ET DE LA SANTÉ. Arrêté du 1er août 2014 fixant la liste des établissements publics de santé soumis à la certification des comptes à compter de l'exercice 2015.

⁸ Id 3

- la rédaction de procédures
- l'étude de la distinction entre charges d'exploitation et charges d'immobilisation.

Par ailleurs, un comité de pilotage (Copil) se tient à la mi-juin. Il se déroule en présence de l'ARS, de la DGFIP, du Trésorier public, du Directeur Général du CHL, du directeur de la DAF, l'AAH de la DAF en charge du projet, du médecin responsable du DIM, du responsable des Services Informatiques, les AAH du bureau des entrées, de la DRH, des Affaires médicales et de la qualité et de la DSE. Les ACH concernés par la préparation de la certification y participent également.

À cette occasion, le caractère managérial de ce projet est rappelé par le Directeur général de l'établissement.

À l'issue de cette rencontre, les décisions prises dans le cadre du PAD pourraient impliquer d'autres acteurs du service. Cependant, aucune réunion de service n'est prévue à leur intention.

Les missions de l'AAH consistent en l'élaboration, la conception et la mise en œuvre des politiques menées au sein de l'établissement.

Les activités de préparation des procédures chronophages (temps de réunion, de rédaction, de travaux de fiabilisation des états financiers) nécessitent disponibilité et implication des acteurs. Les difficultés relatives à ces éléments sont remontées au chef de projet.

La mise en œuvre de la certification au sein du CHL soulève plusieurs points de questionnement :

- D'abord, quels sont les enjeux de la certification des comptes ?
- Puis, en quoi consiste une démarche projet ? La démarche appliquée actuellement est-elle la mieux adaptée ?
- Ensuite, quel est l'état des lieux initial ? Et, comment établir cet état des lieux ?
- Par ailleurs, la diffusion de l'information est-elle nécessaire dans l'établissement ? Si oui, comment s'organisera-t-elle ? A qui incombe la responsabilité de la communication autour de ce type de projet ?
- Enfin, de quelle manière l'AAH doit-il s'inscrire, en tant que chef de projet ou pas, dans cette dynamique remettant en question les pratiques professionnelles de ses collaborateurs, notamment dans leur globalité ?

Ces interrogations intermédiaires conduisent à se demander quelles conditions réunir pour mettre en œuvre le projet de certification des comptes au CHL, tout en optimisant le management et la communication.

Afin d'appréhender les rôles, les missions et les enjeux pour les différentes directions concernées par cette thématique, j'ai adopté la méthodologie suivante :

- observer le fonctionnement global autour de ce projet,
- mener des entretiens avec l'ensemble des AAH et Directeurs concernés à l'aide d'un guide d'entretien,
- participer à des groupes de travail,
- recueillir des informations au cours de discussions informelles.

Il conviendra de présenter dans un premier temps la certification et la nécessité d'y appliquer une démarche projet. Dans un second temps, il s'agira d'exposer les constats relatifs au démarrage de la certification au sein de l'établissement et une évaluation des actions d'ores et déjà mises en place par les équipes de la DSE. Enfin, des propositions relatives à une mise en œuvre impliquant l'AAH feront l'objet d'une dernière partie.

I. La certification des comptes : un projet réglementaire de dimension nationale à déclinaison locale.

La certification des comptes représente au niveau réglementaire un enjeu considérable en matière de transparence et de maîtrise des risques comptables et financiers. Ce dispositif nouveau pour les établissements publics de santé constitue un projet qui nécessite de mobiliser des acteurs et de mettre en place une planification, avec pour objectif la pérennisation de cette dynamique.

A. La certification des comptes : un enjeu national

L'enjeu national, relatif à la certification des comptes des établissements de santé présente plusieurs volets. Excepté la nécessité de performance, la « qualité comptable », le pilotage de projet et la pérennisation de la démarche constituent des enjeux forts pour l'ensemble du territoire.

➤ Un enjeu de « qualité comptable »⁹

La sincérité, la régularité et l'image fidèle de la gestion des comptes de l'établissement public de santé constituent le triptyque incontournable de la démarche de certification-fiabilisation des comptes.

La loi HPST, dans son article 17, instaure le principe de la certification des comptes. Le Code de la Santé Publique(CSP), dispose des modalités de certification des établissements publics de santé définis par décret. À savoir, un commissaire aux comptes (CAC) ou la Cour des comptes serait en charge de la certification.

La révision constitutionnelle du 22 Juillet 2008 réaffirme le principe de fidélité des comptes de l'administration publique (article 42, alinéa 2) :

« Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine, de leur situation financière. »

L'enjeu pour l'établissement, est de présenter des comptes fidèles et sincères de l'exercice concerné par la certification. Il s'agit pour le Directeur général d'impulser la dynamique de fiabilisation des comptes dans l'objectif d'une meilleure gestion financière

⁹ Guide de fiabilisation des comptes

de l'établissement. La qualité des données comptables renforce la gouvernance interne de l'hôpital en matière d'efficacité. De ce fait, il devient important de sécuriser les bonnes pratiques de gestion comptable et financière et d'effectuer les corrections des états financiers.

➤ Un enjeu de pilotage de projet

Les modalités de pilotage du projet relatif à la fiabilisation des comptes sont déclinées dans la circulaire du 10 Octobre 2011¹⁰. Elle stipule un partenariat entre l'ordonnateur et le comptable :

« Le directeur partage avec le comptable la responsabilité de la qualité comptable et de la fiabilité des comptes. »

Le pilotage de projet comprend un volet pilotage et un volet managérial.

- Le volet pilotage

Le chef d'établissement endosse la responsabilité du pilotage du projet de certification-fiabilisation¹¹. Pour respecter cette obligation réglementaire, il se doit de prévenir les risques inhérents à la stratégie choisie.

Le projet, comportant un objectif limité dans le temps répond à une demande émanant d'un responsable politique ou administratif¹². Cependant, le caractère pérenne de la démarche de certification, pourrait davantage la placer en qualité de processus.

La phase préalable de fiabilisation, préparation de la certification des comptes, entre dans le cadre de la conduite de projet. En effet, il s'agit de présenter au CAC, les comptes de l'exercice 2014 pour les établissements de la première vague ou de l'exercice 2015 pour ceux de la seconde vague.

La conduite de projet est un *processus décisionnel qui tente de concilier les coûts en termes de moyens, ressources humaines, financières, techniques, les délais, et les objectifs.*¹³

¹⁰ MINISTÈRE DU TRAVAIL, DE L'EMPLOI ET DE LA SANTÉ, SECRÉTARIAT D'ÉTAT À LA SANTÉ et MINISTÈRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA RÉFORME DE L'ÉTAT. Circulaire interministérielle N°DGOS/DGFIF/PF/PF1/CL1B/2011/391 du 10 Octobre 2011 relative au lancement du projet de fiabilisation des comptes de l'ensemble des établissements de santé

¹¹idem

¹² ALVENTOSA J.R., 2012, « La conduite de projet » *Les outils du management public*, Paris : LGDJ Lextenso éditions, pp. 99-110.

¹³idem

La conduite des opérations de fiabilisation implique de facto une mise en place d'une dynamique de gestion de projet. Le périmètre et l'objet sont ici, la fiabilisation des comptes et la certification. Le duo, Trésorier Payeur et Directeur de l'hôpital, nomme le chef de projet, de préférence le directeur des affaires financières.

Le chef de projet doit être en lien direct avec le chef d'établissement. Le directeur dispose de la responsabilité de l'arbitrage, lors des comités de pilotage notamment.

Le document projet, élément incontournable détermine les fonctions, rôles et pouvoirs du chef de projet et aussi les acteurs, les membres de l'équipe projet, tant au niveau de l'équipe de direction que des représentants des chefs de pôle et du trésorier. Les liens hiérarchiques et fonctionnels avec le chef de projet doivent être également précisés. Par ailleurs, la quotité des moyens humains prévus est à déterminer en amont.

Un élément essentiel concerne la planification des opérations à mener. Les acteurs concernés, dates, résultats et éléments livrables entrent dans le cadre des opérations de communication. La programmation des réunions de pilotage permet de jalonner les étapes du projet.

La préparation de la venue du certificateur, prévoit de constituer un dossier permanent décrivant l'établissement, un dossier de clôture justifiant de l'activité présentée au bilan de clôture et enfin une deuxième partie du haut et bas du bilan présentant chacun l'actif et le passif.

- Le volet managérial

Le management se définit par :

« la mobilisation de l'ensemble des moyens à la disposition du responsable (crédits, collaborateurs, règles de droit et normes, etc..) et des instruments de pilotage, afin de définir le meilleur agencement possible dans le but d'atteindre un objectif donné dans un service précis, dans un temps imposé, avec le souci de la performance »¹⁴.

L'enjeu managérial du processus de certification-fiabilisation constitue une préoccupation depuis 2010 à l'initiation du projet¹⁵. Il intervient de manière concomitante avec la rénovation du mode de gestion des établissements par la réforme budgétaire de l'état prévisionnel des recettes et des dépenses (EPRD) et du plan global de financement

¹⁴ ALVENTOSA J.R., 2012, «Le management par la qualité », inALVENTOSA J.R, 2012 *Les outils du management public*, Paris : LGDJ, Lextenso éditions.

¹⁵Perron-Dupuy M. et Winicki P., Juillet 2010, « Certification des comptes des hôpitaux : le compte à rebours a commencé ! » Cahiers du Management Public, n°19, pp.6-8.

pluriannuel (PGFP), prévue par le décret du 29 avril 2010 impliquant la nécessité de comptes sûrs.

La démarche concerne les directions fonctionnelles, les services de soins, le DIM, l'ordonnateur, les services informatiques et le comptable public.

Il est important de définir des organigrammes fonctionnels précisant le rôle de chacun.

L'implication des chefs d'établissement demeure indispensable à la réussite de ce projet.

Il s'agit de mettre en place une « réforme managériale »¹⁶.

Cette rénovation des pratiques ne peut se concrétiser que par une mobilisation forte du Directeur général de l'établissement. D'ailleurs, il est chargé de la désignation des responsables du management et de la communication relative au projet. Il définit les attributions des référents au sein des unités de travail concernés par la fiabilisation des comptes.

Son implication est garante d'une déclinaison managériale à tous les niveaux. En incitant son équipe de direction, les directeurs adjoints concernés répercutent à leur tour, cet engouement à leurs équipes d'encadrement (AAH et ACH) et in fine à l'équipe des professionnels concernés. Ces acteurs, en devenant cheville ouvrière du projet, contribuent à la bonne marche du projet.

➤ Un enjeu de pérennisation de la démarche

Il s'agit d'une démarche qui se doit de s'inscrire dans le temps. Aussi les acteurs traitant des démarches doivent disposer d'une expertise en la matière. La pérennisation du processus implique une formation spécifique tant des personnels que des directeurs en charge de la supervision de ces équipes.

Deux éléments d'explication se dégagent : une recherche de l'efficience, la maîtrise des risques comptables et financiers.

Le premier élément d'explication, la recherche d'efficience, présente une dimension nationale qui s'inscrit dans la lignée de la Révision Générale des Politiques Publiques (RGPP) débutée en 2007, poursuivie par la modernisation de l'action publique en 2012 afin de justifier l'utilisation de chaque euro. L'ensemble des institutions de l'État est concerné par le contrôle du bon emploi local, régional, national des ressources publiques.

¹⁶idem

Le rapport public annuel de la Cour des comptes paru en 2014, précise la nécessité d'une maîtrise des dépenses au vue de l'évolution du déficit public :

« Les dépenses publiques représentant 57,0 % du PIB en 2013, un tel effort apparaît possible sans remettre en cause la qualité des services publics et l'efficacité de la redistribution. Il exige toutefois de mettre en œuvre, dans l'ensemble des administrations publiques, une démarche ambitieuse de recherche d'économies impliquant des réorganisations, des simplifications de procédures, des remises en cause des interventions les moins efficaces et des redéploiements de moyens vers les objectifs prioritaires »¹⁷.

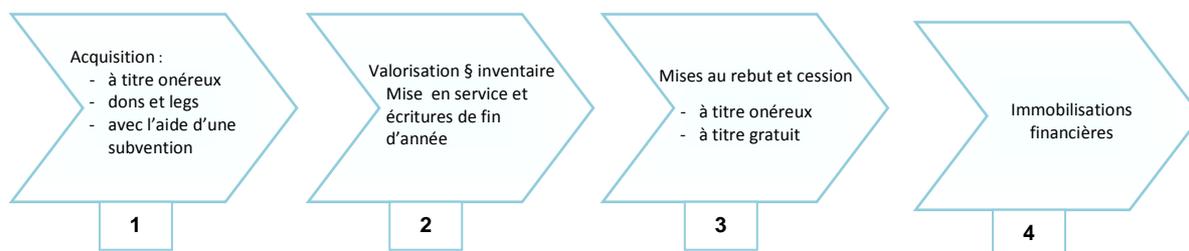
Le deuxième élément, relatif à l'objectif vers lequel tend la démarche de maîtrise des risques comptables et financiers, comprend quatre phases :

- une phase d'analyse et de diagnostic,
- l'élaboration d'un plan d'actions,
- la mise en œuvre incluant la communication à l'ensemble des acteurs,
- l'évaluation des actions mises en place.

Un audit rapporte l'état des lieux des méthodes de travail existantes. Ensuite, la démarche prospective vise à définir une marge de progression tenant compte des éléments de l'audit. Il permet d'établir une matrice des risques pour chacun des cycles. Celle-ci constitue la base de travail de déploiement du plan d'actions décidé, en vue de la recherche d'une qualité de travail optimal.

L'objectif est d'améliorer la qualité de chacune des actions du cycle de fiabilisation qui se compose de processus, réparti en procédures, décomposé en tâches. Un diagramme des risques regroupe ces étapes clés.

Pour le cycle des immobilisations le diagramme prend cette forme¹⁸ :



¹⁷COUR DES COMPTES, Rapport public annuel 2014 [visité le 22.10.2014] disponible sur : <http://www.ccomptes.fr/Publications/Publications/Rapport-public-annuel-2014>.

¹⁸DIRECTION GÉNÉRALE DE L'OFFRE DE SOINS, Fiabilisation et certifications des comptes des établissements publics, Fiches comptables et cartographie des risques. [Visité le 16.07.2014], disponible sur Internet : <http://www.sante.gouv.fr/fiabilisation-et-certification-des-comptes-des-etablissements-publics-de-sante-fiches-comptables-et-cartographie-des-risques.html>

Les processus numérotés de 1 à 4 se déclinent par les procédures suivantes:

DIAGRAMME DU CYCLE DES IMMOBILISATIONS



Source : Cabinet d'expertise comptable, en charge de la mission MARTAA

B. La certification-fiabilisation des comptes : la mise en œuvre d'une dynamique de projet local

La fiabilisation des comptes est la première étape pour un établissement public de santé qui entreprend une démarche de certification des comptes.

Les règles de la mise en œuvre d'un projet ont été déterminées par le guide de la fiabilisation des comptes. Il définit :

- le choix d'un chef de projet,
- le constat de l'existant (élaboration de la matrice des risques comptables et financiers),
- la mise en place d'un plan pluriannuel d'actions,
- l'élaboration d'un planning pour l'établissement qui découle du « macro-planning indicatif » proposé par la DGOS et la DGFIP.

➤ **Mise en œuvre du projet**

La mise en œuvre d'un projet de ce type implique de mettre en accord des paramètres interdépendants, les spécifications techniques, les délais et les coûts¹⁹ ; l'étude de la faisabilité, les solutions aux problèmes identifiés en amont, la mise en place d'une conception détaillée du projet, en termes d'échéancier, et de budget prévisionnel notamment.

La fiabilisation en vue de la certification s'inscrit à la fois dans le cadre d'un projet centré sur l'action (*la praxis*) et aussi sur une production déterminée (*la poiesis*).

Aussi une mise en œuvre optimale se prépare. L'analyse du dispositif et de son contexte, la mobilisation des ressources, l'articulation d'un schéma d'action, l'apport du sens et de la légitimité, le pilotage de la performance et enfin, l'analyse des résultats et des impacts constituent autant d'étapes nécessaires au cadrage du projet.

➤ **Méthodologie de la conduite de projet.**

Selon J-P BOUTINET, Professeur émérite de Psychosociologie, le projet présente quatre dimensions essentielles:

- l'approche globale
- la recherche d'une réponse originale à une situation particulière
- la gestion de la complexité et de l'incertitude via un outil approprié : le projet

¹⁹ BOUTINET J.P., 2005, *Anthropologie du projet*, 1ere édition « Quadrige », Paris : Presses Universitaires de France, 405 p.

- une conception dans un « environnement offrant des opportunités de modifications »

Les étapes clés consistent en l'analyse de la situation, l'esquisse de la faisabilité du projet incluant les contraintes et les désidérata, et les choix stratégiques en fonction du projet et des circonstances,

Le triptyque de la mise en œuvre est composé de la planification, la gestion des écarts et l'évaluation. En effet, mise à part l'obligation réglementaire, la définition des enjeux, les objectifs à atteindre, la solution optimale, les moyens alloués, les rôles et responsabilités des différents acteurs et aussi les effets secondaires constituent autant d'éléments à coordonner.

La conduite de projet induit que le chef de projet puisse animer un comité de pilotage. Sa composition dépend des objectifs recherchés (directeur, directeur adjoint, AAH, ACH et autres professionnels).

➤ **La communication dans le cadre du projet**

Le dictionnaire le Larousse définit la communication comme étant le « *fait de communiquer* ». Communiquer est le fait de :

« *Faire part de, donner connaissance de quelque chose à quelqu'un, par relation plus ou moins directe avec le destinataire.* »

Le guide de la fiabilisation précise que :

« *La communication interne joue un rôle majeur dans les différentes étapes de ce projet qui doit être géré dans la durée*»²⁰ .

La communication, dans le cadre d'une dynamique de projet est incontournable. En effet, elle donne du sens et de la légitimité aux actions ainsi qu'aux acteurs. Les outils de transmission de l'information utilisés autorisent l'expression d'une vision, tout en affichant les valeurs de l'institution.

Les éléments d'information transmis s'appuient sur les textes réglementaires, arrêtés pris par le Directeur général et/ou tout autre document servant les intérêts du projet.

²⁰DIRECTION GENERALE DE L'OFFRE DE SOINS, DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES. Guide de fiabilisation des comptes des hôpitaux, [Visité le 20.09.2014], disponible sur Internet : http://www.sante.gouv.fr/IMG/pdf/guide_fiabilisation_comptes-2.pdf

Le chef de projet est garant de la diffusion de l'information. Les réunions de comité de pilotage (Copil) peuvent servir de canal de communication. Ces rencontres permettent de maintenir la vision stratégique du projet. Le Copil se compose d'un représentant de l'ARS, de la DDFIP, du Chef de poste de la Trésorerie du Centre hospitalier, du Directeur Général du CHL, du Directeur de la DAF, l'AAH de la DAF en charge du projet, du médecin responsable du DIM, du responsable des Services Informatiques, les AAH du bureau des entrées, de la DRH, des Affaires médicales et de la qualité et de la DSE ainsi que les ACH concernés par la préparation de la certification.

Il est important de notifier que dans le cas du projet de fiabilisation en vue de la certification des comptes, l'évaluation des actions réalisées à l'issue de la phase de mise en œuvre, doit faire l'objet d'actions correctives, le cas échéant²¹.

Dans le cadre du déploiement de ce projet, afin d'effectuer le constat de l'existant, de Directeur général de l'établissement choisi une évaluation par des partenaires externes ou une évaluation réalisée par ses équipes.

²¹DIRECTION GENERALE DE L'OFFRE DE SOINS, DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES. Guide de fiabilisation des comptes des hôpitaux, [Visité le 20.09.2014], disponible sur Internet : http://www.sante.gouv.fr/IMG/pdf/guide_fiabilisation_comptes-2.pdf

II. La préparation de la certification des comptes au Centre hospitalier de Laval

La région des Pays de la Loire a instauré une dynamique en vue du déploiement de la certification des comptes pour les établissements du territoire présentant des recettes supérieures à 100 millions d'euros. La DSE a été désignée par l'ARS pour élaborer les travaux du cycle des achats.

Durant la période dédiée à ma mise en situation professionnelle, les travaux ont continué sur le cycle des immobilisations. J'ai participé à ces travaux visant à élaborer les processus, logigrammes et procédures associées.

A. L'initiation de la démarche de certification-fiabilisation des comptes au sein de la Direction des Services Économiques

➤ *Présentation du Centre hospitalier de Laval*

Le Centre hospitalier de Laval (CHL) se situe au centre de la Mayenne, département à dominante rurale comptant un peu plus de 300 000 habitants sur les bases du dernier recensement effectué, pour une densité de 60 habitants au km².

Le CHL constitue l'établissement de recours territorial, non seulement pour le canton lavallois mais aussi pour l'ensemble du département. A ce titre, il dispose de spécialités qui lui sont propre telles que la pédiatrie et son unité de néonatalogie, la rhumatologie, la pneumologie, la réanimation, à titre principal.

Organisé depuis Juillet 2014 en 8 pôles d'activités dont 5 pour l'activité médico-chirurgicale, 1 ambulatoire et santé publique, 1 médico-social et 1 pôle médico-technique. Au titre de ses activités d'hospitalisation à temps complet, d'hospitalisation ambulatoire, d'hébergement pour personnes âgées dépendantes, l'hôpital dispose de 1 129 lits, 113 places, 10 postes de dialyse et unité de dialyse médicalisée (UDM). Par ailleurs, la distribution des 42 places d'Hospitalisation à domicile (HAD), est la suivante: 19 places d'HAD pour le CHL, respectivement 12 et 11 pour les Centres hospitaliers du Nord Mayenne et du Haut Anjou.

Selon les derniers chiffres de l'année 2012, l'hôpital dispose d'un effectif de 2 034 personnels non médicaux et 196 praticiens soit respectivement 1 940 et 143 ETP. □ L'activité relevée à l'issue de l'année 2012 est de 215 176 hospitalisations complètes, et 34 574 hospitalisations à temps partiel. Les établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD) et unité de soins longue durée (USLD) réalisent pour 2012 une activité de 185 161 journées et séances.

En fin 2013, les services d'accueil des urgences adultes relèvent 22 234 passages externes et les urgences pédiatriques 8 064 passages externes. L'établissement est siège du SAMU à vocation départementale et d'un SMUR fonctionnant en collaboration avec le CH du Nord Mayenne et celui du Haut-Anjou.

En 2012 les dépenses de fonctionnement s'élèvent à 158 millions d'euros pour la section de fonctionnement, un peu plus de 5 millions d'euros pour le secteur de l'investissement.

➤ ***La Direction des Services économiques***

La DSE a participé à la démarche de certification de l'établissement en débutant par la fiabilisation du cycle achats. Elle poursuit son action par le cycle des immobilisations.

Cette direction, travaille étroitement avec les services techniques. Elle comprend onze secteurs d'activité : le service des achats, la cellule des marchés, les groupements d'achats, les magasins et manutention, les déchets hospitaliers, la cuisine centrale, la blanchisserie et lingerie, les transports logistiques et sanitaires, le standard, l'équipe centrale de maintenance et d'hygiène des locaux, les vaguemestres et la reprographie.

L'équipe administrative des services économiques est composée du Directeur Adjoint, une AAH, deux adjoints des cadres, de douze adjoints administratifs. Dans le cadre de ses fonctions, l'AAH assure l'encadrement des différents secteurs d'activité évoqués. Elle est responsable de l'élaboration des différentes procédures d'achat et du suivi de leur gestion.

➤ ***La mise en place du contrôle interne***

La démarche de certification des comptes est soutenue par la Mission d'Accompagnement Régional de la Tarification à l'Activité (MARTAA).

L'objectif de la mission MARTAA est d'accompagner les établissements dans la démarche de fiabilisation préalable à la certification des comptes.

Un cabinet extérieur d'expertise comptable, de conseil et d'audit en a la responsabilité.

La phase 1 de cette mission (« *diagnostic flash* »), réalisée en novembre 2012, vise à établir un état des lieux de l'établissement afin de structurer la conduite de ce projet d'établissement.

Cette première phase permet :

- d'effectuer une revue limitée des processus majeurs de l'établissement,
- d'identifier à l'aide de questionnaires, les risques susceptibles d'avoir un impact significatif sur les comptes de l'établissement.

Ces éléments visent à orienter les plans d'actions prioritaires pour la fiabilisation des comptes.

La collecte de l'information s'effectue à l'aide de questionnaires documentés par les différents services. Les réponses sont déclaratives.

Une phase 2 dite de « *diagnostic approfondi* » est proposée par le cabinet d'expertise comptable, de conseil et d'audit. Il s'agissait d'identifier de nouveaux risques, qui ne seraient pas relevés à ce stade de la démarche.

Pour le cycle des achats, cycle référent, le bilan de l'avancée des travaux se présente comme indiqué dans les deux tableaux suivants :

Le contenu du cycle des achats

Sous-processus		Diagramme général	Sélection des fournisseurs	Création et mise à jour fiches fournisseurs	Commandes Hors stocks	Commandes Stocks
Description des procédures	Logigrammes	100%	90%	90%	100%	90%
	Modes opératoires et supports	fait	À compléter	fait	fait	À compléter
Identification des contrôles clés			A compléter	terminée	terminée	À compléter
Matrice des risques			A compléter	terminée	terminée	A compléter
Plan d'actions	Description des travaux restant à réaliser		Secteur pharmacie	Secteur pharmacie		Secteur pharmacie
	Date cible de finalisation		mi-novembre 2013	mi-novembre 2013		mi-novembre. 2013

Le contenu du cycle des achats (suite)

Sous-processus		Réceptions des biens et services	Gestion des stocks - mouvements	Liquidation des factures avec bon de commande	Mandatement des factures	Prise en charge - paiement
Description des procédures	Logigrammes	90%	90%	90%	100%	100%
	Modes opératoires et supports	à constituer	à constituer	à constituer	fait	fait
Identification des contrôles clés		A compléter	A compléter	A compléter	Terminée	terminée
Matrice des risques		A compléter	A compléter	A compléter	terminée	terminée
Plan d'actions	Description des travaux restant à réaliser	Secteur pharmacie	Secteur pharmacie	Secteur pharmacie		
	Date cible de finalisation	Mi novembre 2013	Mi novembre 2013	Mi novembre 2013		

Source : Présentation du cycle référent, MARTAA

➤ **Le choix des acteurs**

En 2013, la mise en place du cycle pilote du CHL, relatif aux achats, a été menée suite à la constitution d'un groupe de pilotage.

Les directeurs et ingénieurs du Département Patrimoine et Logistique devenu DSE, l'AAH et l'ACH de la DSE sont désignés référents du cycle achats.

La coordination et le suivi du projet s'effectuent avec l'appui d'un cabinet d'expertise extérieur.

➤ **Le plan d'actions**

La phase de diagnostic précède l'élaboration de la cartographie des risques. Cette dernière décrit chaque étape relative aux pratiques quotidiennes des agents et les contrôles existants. L'objectif est l'harmonisation des pratiques des acheteurs.

Un plan d'actions dynamique a été établi en octobre 2013, réactualisé en mai 2014 avec désignation d'un référent et d'un échéancier par action. Ces travaux ont abouti à la constitution du dossier permanent de cycle.

Au cours d'un entretien, l'AAH m'a expliqué avoir mis en place des groupes de travail composés des adjoints des cadres, des agents administratifs, du responsable du magasin général, et de la conseillère hôtelière.

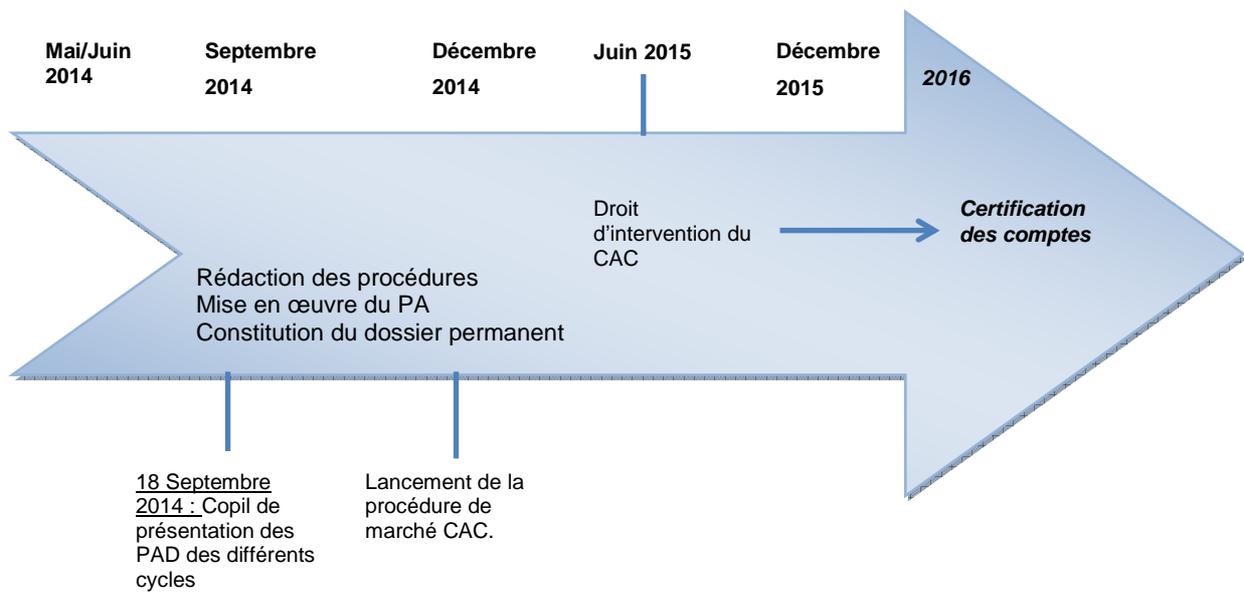
Concernant le cycle des immobilisations, les groupes de travail impliquaient le Directeur adjoint à la DSE, le Directeur adjoint à la DAF, l'Ingénieur des services techniques, les AAH des DSE et DAF et l'adjoint des cadres assurant le suivi des travaux.

➤ **La diffusion de l'information**

Le chef de projet s'assure que les documents des cycles pilotes produits par les autres établissements de la région, soient remis aux acteurs travaillant sur les cycles du CHL. Ces éléments servent d'appui à la rédaction des procédures propres à l'établissement. Ils peuvent faire l'objet d'éléments de comparaison et participent au parangonnage.

Les documents sont aussi accessibles, sur le fichier partagé des services administratifs. L'avancée de l'ensemble des travaux est portée à la connaissance du Directeur général.

➤ **Le planning prévisionnel**



Le planning prévisionnel établi par le chef de projet, fait l'objet d'une présentation au Copil ayant lieu au mois de Juin 2014, en présence du représentant de l'ARS des Pays de la Loire.

Il reste toutefois difficile à tenir car, des difficultés émergent au niveau de ses autres collègues dans la mise en place les travaux relatifs à leurs cycles respectifs (les ressources humaines, le bureau des entrées, et les systèmes d'information).

Un retard considérable s'accumule, au vu des travaux à effectuer, avant la tenue du Copil prévu pour mi Septembre 2014.

Le caractère chronophage des tâches et les moyens humains concernés réduits sont les problématiques majeures des référents des cycles concernés.

➤ **Les résultats de l'audit : la phase 1 dite de « diagnostic flash ».**

Tous les cycles concernés par la fiabilisation ont été audités : personnel, immobilisation, trésorerie/endettement, recettes, systèmes d'information.

Le cycle des achats, comporte trois volets :

- les achats réalisés par la DSE,
- les achats pris en charge par les services techniques,
- les achats de la pharmacie

Le cycle des achats, comprenant les achats informatiques, dépend de la DSE.

L'audit réalisé laisse émerger des points forts et des axes d'amélioration.

Les points forts relevés sont:

- un unique système d'information utilisé pour la gestion économique et financière (GEF-Magh2)
- un paramétrage réalisé pour chaque produit, des prix des marchés et des imputations comptables dans Magh2,
- un contrôle systématique de la réception physique.

Les axes d'amélioration se situent au niveau de :

- la formalisation systématique d'un engagement de dépenses quel que soit l'achat (urgence...) ou le contrat (maintenance, ...);
- la détermination de règles précises de comptabilisation en exploitation par rapport à l'investissement, pour éviter les « arbitrages »;
- l'identification des contrats incluant des charges constatées d'avance,
- la réalisation d'un inventaire physique annuel du magasin général,
- la détermination de règles de dépréciation des stocks;
- le renforcement du contrôle des achats non stockés en raison de la faible séparation des fonctions;
- le cadrage des comptes fournisseurs de Magh2 avec le logiciel Hélios

Ce cycle présente aussi un certain nombre de risques pouvant avoir un impact significatif sur les comptes; notamment l'absence :

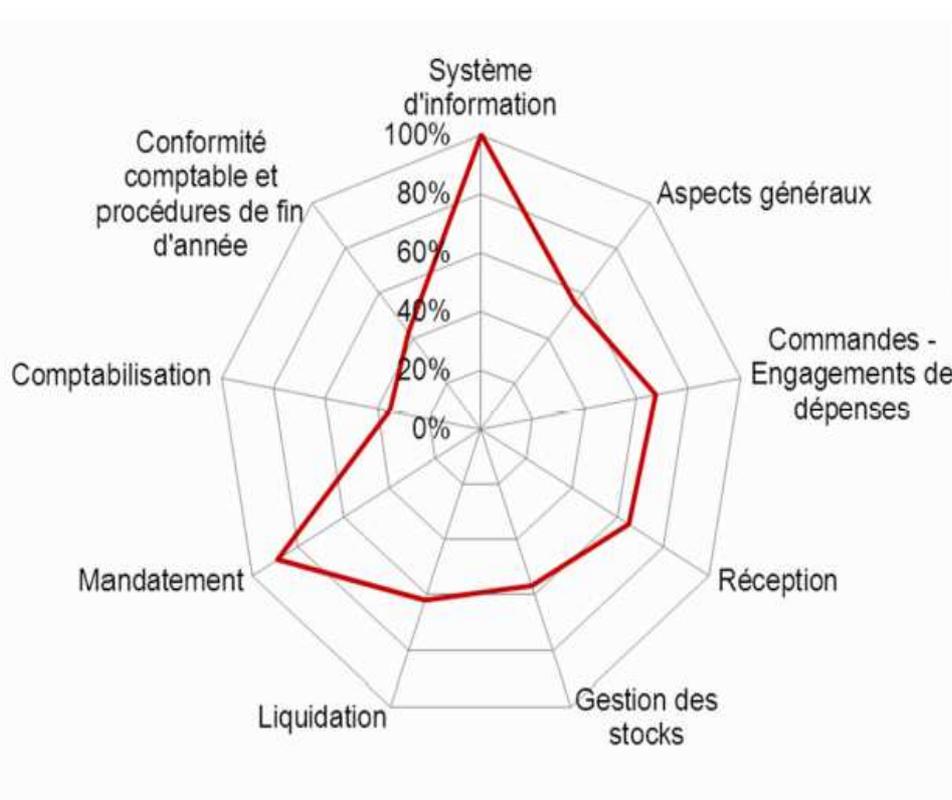
- d'enregistrement d'un bon de commande / des engagements sur des contrats annuels pouvant conduire à une sous-évaluation des factures non parvenues en fin d'exercice.
- d'inventaire des contrats générant des charges constatées d'avance pouvant conduire à une surévaluation des charges enregistrées au titre d'un exercice.
- de valorisation du stock existant à la clôture pouvant entraîner une sur/sous évaluation des charges de l'exercice.
- d'identification des produits obsolètes ou de stocks à rotation lente nécessitant l'évaluation d'une dépréciation »,

et aussi de la « mauvaise imputation comptable (charges d'exploitation vs. investissements) qui induit un impact dans le compte de résultat de l'exercice (charges vs. dotations aux amortissements »)²²

La représentation suivante concerne le cycle des achats réalisés par la DSE, les achats informatiques compris.

²²MARTAA, Restitution au CH Laval, 19 Novembre 2012.

Diagramme des axes d'amélioration du cycle des achats



Source : Restitution « Diagnostic flash » CH Laval, MARTAA

Le cycle des immobilisations présente un « diagnostic flash » comportant les mêmes critères d'évaluation.

Les points forts de ce cycle sont :

- l'automatisation de la création des fiches d'immobilisations rendue possible par l'interface magh2-madrid
- la validation ligne à ligne et systématique des fiches d'immobilisations ;
- l'application de l'approche par composant sur les bâtiments récents.

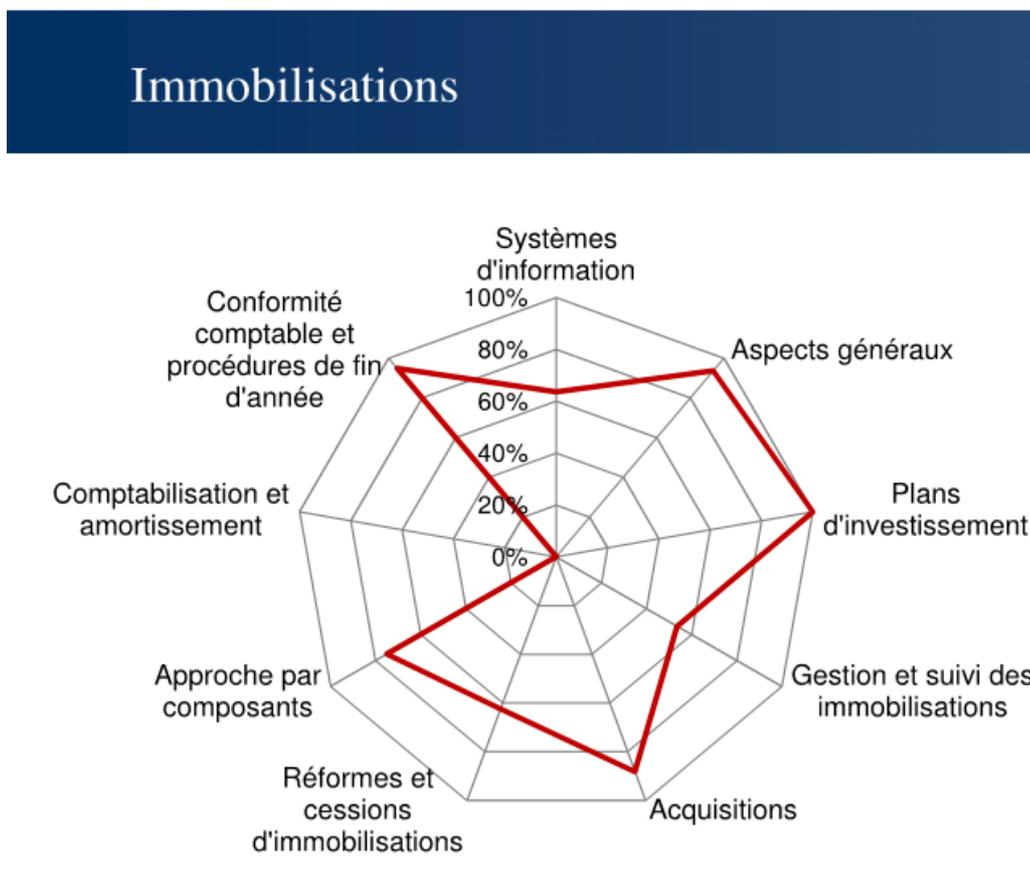
Les axes d'améliorations sont relatifs à :

- la réalisation d'un inventaire des immobilisations;
- la mise en place de l'approche par composants sur le matériel biomédical ;
- l'application de la règle d'amortissement au *pro rata temporis* l'année de mise en service ;
- l'amélioration du formalisme et du flux d'information des mises au rebut et des reformes ;
- le cadrage GEF et Hélios.

Le cycle des immobilisations, présente les risques suivants :

- une revue de la cohérence des durées d'amortissement
- la justification de la valeur des immobilisations comptabilisées
- le besoin d'homogénéisation des règles d'investissements
- l'application de l'amortissement au *prorata temporis*.

Diagramme des axes d'amélioration pour le cycle des immobilisations



Source : Restitution « Diagnostic flash » CH Laval, MARTAA

➤ **L'état des lieux**

Une délégation des tâches rédactionnelles

Une stagiaire en Licence économie-finances, a eu la responsabilité de rédiger les documents pour le cycle des achats, les processus de l'achat alimentaire, celui du magasin général et de la lingerie.

En tant qu'AAH stagiaire, j'ai été sollicitée pour l'étude des documents fournis par l'établissement pilote sur le cycle des immobilisations. J'ai donc été responsable du groupe de travail en vue de la conception des procédures et logigrammes.

Un groupe de travail restreint et une appréciation divergente

Ces travaux impliquent deux interlocuteurs (les mêmes), l'AAH et l'Adjoint des cadres de la DSE.

A la suite des entretiens que j'ai menés, l'analyse révèle que les difficultés rencontrées ou prévisibles diffèrent. L'incidence de ce projet sur le travail quotidien des personnes concernées, varie entre les directeurs et/ou responsables et leurs collaborateurs. L'impact semble être minoré par les uns et surévalué pour les autres.

Un temps dédié à la fiabilisation non prioritaire

Il s'agit d'une démarche chronophage qui nécessite de fixer des temps dédiés en sus de l'activité courante du service.

Les priorités correspondent aux activités relatives au cœur de métier de la DSE.

Par exemple, pour l'ACH du service, le planning des marchés et la clôture de l'exercice comptable sont prioritaires malgré leur concomitance avec les travaux relatifs au cycle des immobilisations.

Les périodes rédactionnelles sont également à prendre en compte comme le confirment les AAH et ACH lors de nos entretiens. Selon le décompte de l'AAH, le quota horaire mesuré pour la période écoulée depuis le début des travaux s'élève à 140 heures environ. La participation de leurs stagiaires dans les phases de conception des outils constituant les dossiers permanents est valorisée.

Ces éléments de constats montrent la nécessité pour ces équipes d'envisager des axes d'amélioration des pratiques professionnelles et managériales.

B. Des pratiques professionnelles et managériales à parfaire

La volonté du chef d'établissement de « *reconstruire une organisation administrative efficace* »²³ passe par une révision des pratiques, selon ses propos recueillis au cours d'un entretien.

- Le management se définit par :

*« la mobilisation de l'ensemble des moyens à la disposition du responsable (crédits, collaborateurs, règles de droit et normes, etc..) et des instruments de pilotage, afin de définir le meilleur agencement possible dans le but d'atteindre un objectif donné dans un service précis, dans un temps imposé, avec le souci de la performance »*²⁴.

La performance désigne un résultat à atteindre ou le résultat optimal en termes d'efficacité, d'efficience, d'économie, de qualité et de pertinence.

Les différents types de management, directif, par objectifs, ou participatif, pourraient être utilisées. Néanmoins, le charisme et le leadership du chef de projet, devenant de ce fait *manager*, passe aussi par la communication et l'écoute des autres.

➤ **Une dimension managériale difficile à évaluer**

Le management de ce projet reste toutefois difficile à cerner car les mêmes acteurs sont sollicités. Les services économiques ont la responsabilité de 2 cycles sur les 6 constituant la certification ; et, il n'est pas prévu de renforcement des équipes à court ou à long terme. De ce fait, la certification des comptes est vécue par les acteurs comme étant du « travail supplémentaire ».

En effet, durant les travaux menés dans le cadre du cycle des immobilisations, le groupe relate uniquement les pratiques existantes. Aucun élément innovant n'a été mis en place.

Différents corps de métiers à mobiliser avec pour chaque corps des spécificités à prendre en compte pour l'ensemble des corps de métiers concernés. L'adhésion du personnel dans ce projet d'établissement permettrait d'élaborer des procédures pourrait très

²³Entretien mené avec le Directeur général le 1^{er} Juillet 2014.

²⁴ALVENTOSA J.R., 2012, «Le management par la qualité », inALVENTOSA J.R, 2012 *Les outils du management public*, Paris : LGDJ, Lextenso éditions.

certainement influencer leurs pratiques professionnelles. Une implication de tous les acteurs serait préférable, en tenant compte des capacités et disponibilités de chacun.

Au CHL, les entretiens formels et informels menés, ainsi que l'observation du fonctionnement global du service m'amènent à définir le management pratiqué sous plusieurs aspects.

D'abord, en ce qui concerne les pratiques courantes, plusieurs acheteurs avec lesquels j'ai pu échanger, font émerger le ressenti d'absence de management.

Ensuite, dans le cadre du projet de fiabilisation des comptes, le management est plutôt « directionnel » dans la mesure où, une fois les objectifs fixés, des résultats sont attendus en fonction du planning prévisionnel. L'accompagnement des groupes de travail oeuvrant sur les autres cycles à fiabiliser ne semblait pas prévu.

Pour me permettre d'avoir des éléments de comparaison, j'ai eu un entretien téléphonique avec le Directeur des finances, d'un des Centres hospitalier de la région alsacienne, participant à la première vague de certification des hôpitaux.

Dans cet établissement, le chef de projet nommé par la Directrice générale, est aussi le Directeur des finances. La mobilisation des agents d'exécution est passée par la tenue de réunions d'information. Pour le chef de projet, la bonne compréhension des enjeux, favorise l'implication et la motivation des personnels.

De plus, la rencontre des cadres de santé a permis d'expliquer la nécessité de revoir leurs parcs pour l'achat de nouveaux matériels. Par ailleurs, les instances (CTE et CME) ont constitué un canal important de diffusion de l'information. Ainsi, par exemple, les médecins, ont pu être sensibilisés à la démarche.

➤ ***La révision des pratiques***

Le Directeur général souhaite « remettre à plat l'organisation des postes de gestion »²⁵ de l'ensemble des directions fonctionnelles. L'obligation institutionnelle relative à la fiabilisation en vue de la certification des comptes est une occasion pour inciter les équipes à s'interroger sur leurs pratiques professionnelles. L'efficacité, les ressources matérielles et humaines, les coûts sont autant d'éléments à revisiter pour les équipes d'encadrement.

²⁵ Selon le Directeur Général de l'établissement interrogé le 1^{er} Juillet 2014

Deux volets concernant la réorganisation prévue par le Directeur sont présents dans la démarche de fiabilisation-certification.

Dans le cadre du cycle des achats, les groupes de travail ont d'ores et déjà réfléchi autour de l'amélioration de leurs pratiques. Le Directeur des services économiques et l'Ingénieur des services techniques, se félicitent de l'harmonisation des pratiques des acheteurs.

Pour le cycle des immobilisations, la restitution de l'analyse de la DDFIP de Vendée, sur la partie inventaire, permet d'identifier les corrections à effectuer sur l'actif. Ces éléments reflètent des pratiques professionnelles anciennes. Les actions correctives doivent être priorisées en fonction du seuil de significativité défini dans le cadre des règles et méthodes comptables du cycle des immobilisations.

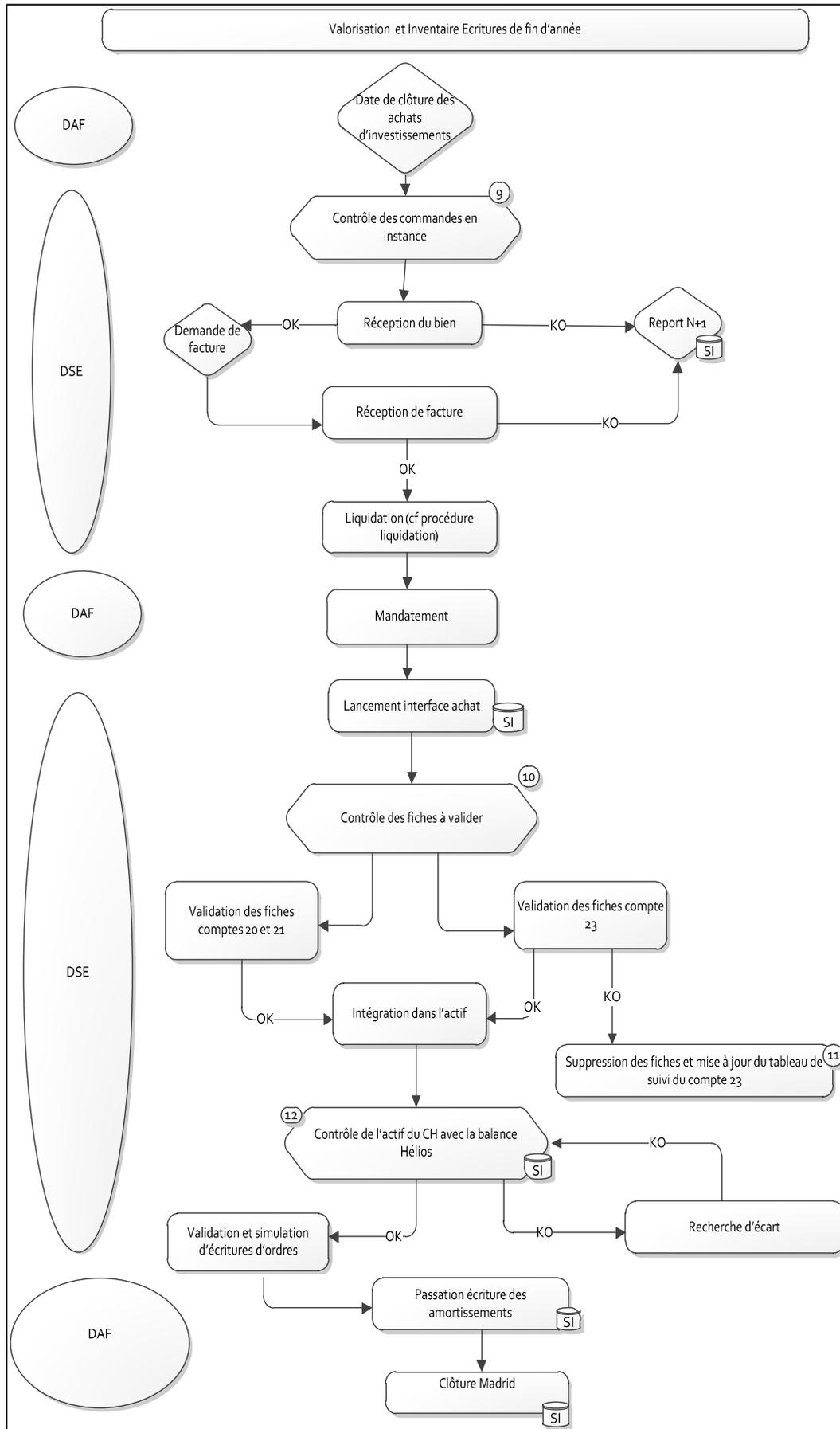
Selon la Directrice adjointe de la DAF, il s'agit de : « *tendre vers l'objectif de certification des comptes* » en présentant au Commissaire aux comptes, des éléments tangibles de la dynamique amorcée pour cette première année de certification. Il est important de souligner que le CAC sera contractualisé pour une période de 6 ans. Cela permettra alors, à l'établissement de poursuivre ses travaux selon l'évaluation rendue la première année de présentation des comptes à la certification.

Aussi, l'élaboration du dossier permanent comprend le diagramme du cycle, les logigrammes, la matrice des risques, et les pièces complémentaires.

L'exemple du cycle des immobilisations, rend compte de la complexité des travaux à mener du fait de la transversalité de la thématique. Elle concerne les services économiques et financiers. L'exemple du logigramme à la page suivante est révélateur de l'interrelation existant entre les deux directions précitées.

Force est de constater que les AAH de ces directions fonctionnelles sont des chevilles ouvrières dans cette dynamique de projet.

Titre : Valorisation et Inventaire Écritures de fin d'année.



III. L'Attaché d'administration hospitalière au cœur de la mise en œuvre d'un projet de l'établissement

L'Attaché au sein du CHL dispose d'une position incontournable aussi bien en tant que chef de projet ou qu'il s'agisse de participer et de faire participer ses équipes à un projet impliquant l'établissement à court et long termes. Il devient l'acteur de la politique de changement initié au niveau national et prenant effet localement.

A. La place et le rôle de l'attaché dans la conduite de projet

Le positionnement de l'AAH diffère en fonction de son rôle de chef de projet ou de son rôle de *manager* des équipes, des processus, des activités, des projets et des acteurs au sein de sa direction fonctionnelle.

➤ Le rôle de l'AAH dans l'établissement

Dans l'établissement, l'AAH a les missions de management, de relai, d'expertise, de conception, et d'évaluation.

Sa nomination lui confère la responsabilité de la mise en œuvre de la politique de l'établissement lui incombe. Aussi, ses missions peuvent concerner principalement la direction fonctionnelle au sein de laquelle il évolue ou encore, des missions plus transversales. Le projet de fiabilisation préalable à la certification en est un exemple.

Le Directeur adjoint accorde à son collaborateur divers niveaux d'implication. Plusieurs cas de figure se présentent :

- le directeur est référent du cycle, la conduite du projet de fiabilisation
- le directeur et l'attaché sont référents du cycle
- l'attaché est seul référent du cycle

Le rôle et la place de l'adjoint au directeur diffèrent tant au niveau de son implication dans le projet que dans le management des équipes dont il a la responsabilité.

➤ L'AAH chef de projet

❖ Un positionnement stratégique

L'expertise de l'AAH, sa connaissance du dossier et l'élaboration d'études prospectives permet au directeur général, d'avoir un avis éclairé, qui l'aide à un choix d'orientation.

Dans le cadre du cycle des immobilisations, la constitution des règles et méthodes comptables, permet entre autre de distinguer les charges d'exploitation et d'immobilisation par le choix d'un seuil. Suite à l'étude de l'impact financier des seuils possible (500 ou 800 euros) réalisée par l'AAH, la décision concernant le seuil adopté finalement par l'établissement, revient au Directeur général.

❖ *Un rôle cardinal dans la diffusion de l'information*

Le chef de projet centralise les éléments d'information relatifs à l'avancé des travaux de chacun des cycles. Il peut ensuite en rendre compte au directeur et/ou au Copil.

La direction des travaux du Copil est sous sa responsabilité en tant que chef de projet. La conduite de la réunion, le recueil des décisions prises, et la transmission du compte-rendu lui incombent.

Une diffusion globale de l'information reste nécessaire y compris pour le personnel soignant.

➤ **L'AAH « manager »**

La démarche de la fiabilisation préalable à la certification des comptes nécessite d'allier les services gestionnaires, les services de soins, le DIM, le service informatique, le trésorier de l'établissement.

Dans sa démarche, le chef projet présentera à ses collègues, au cours d'une réunion, les enjeux du projet et l'accompagnement prévu. Cela implique que la question du temps et des moyens impartis, ait été réfléchi en amont. Cette réflexion a été menée par le chef d'établissement.

Durant l'entretien qui m'a été accordé, le directeur général a réaffirmé son souhait de réviser les pratiques professionnelles en vue d'une répartition différente des tâches. L'efficacité demeure un objectif essentiel.

En tant que *manager*, l'AAH, doit adopter une méthodologie rigoureuse.

Dans l'exemple alsacien, un calendrier structurant l'organisation est mis en place au lancement des travaux. Une fois le rétro planning annoncé, chaque groupe est autonome. Le chef de projet met à la disposition de chaque groupe un adjoint administratif de la DAF a minima.

Il est important de souligner, l'existence d'un « noyau dur » du groupe de la DAF composé du trésorier public, du directeur adjoint des finances, ainsi que l'AAH et l'ACH.

Les groupes de travail, pour être efficaces, ont une taille critique de 7 à 10 personnes. Ils incluent outre, AAH et ACH, les adjoints administratifs.

De plus, l'étape initiale, l'élaboration d'un plan d'actions, comprend les phases suivantes:

1. Établir un dispositif d'actions et de contexte : il s'agit d'identifier les étapes du processus
2. Articuler un schéma d'actions : ce volet permet de définir le rôle de chaque acteur. Cette étape analyse les processus et macro-processus.
3. Mobiliser les ressources en lien direct avec le schéma d'actions
A savoir, les ressources immatérielles (informations, savoir-faire, connaissances et compétences générales) ; les ressources matérielles ; les ressources humaines (disponibilité des acteurs, formations).
4. Donner du sens et de la légitimité : les documents internes, les textes réglementaires et législatifs, l'institutionnalisation du projet et l'instauration d'une culture collaborative seront utilisés.
5. Résultats et impacts
Le délai, les résultats attendus, l'impact social, les événements imprévus sont les critères suivant entrent dans la démarche prospective.
6. Piloter sa performance.
Les indicateurs de processus, de résultats, de moyens, de connaissances et d'impacts permettront de piloter au mieux le projet.

L'élaboration de ce plan d'actions constitue une démarche prospective. Elle peut être menée en réunissant un groupe de travail composé des acteurs référents du projet.

Le plan d'actions est un levier, qui a pour objet de faciliter la lecture de la démarche projet au regard de l'ensemble des acteurs. Il permet d'avoir une feuille de route, consultable par l'ensemble des participants.

La communication est un volet essentiel dans le rôle du *manager*. Les outils dont dispose le chef de projet sont de plusieurs ordres :

- la dématérialisation des documents implique l'accessibilité à un fichier partagé et, regroupe l'ensemble des éléments d'information relatifs au projet. De plus, il fait l'objet d'une réactualisation fréquente.
- les réunions d'information, qui permettent d'apporter des éléments de connaissance sur un cycle ; de renseigner les personnels d'une évolution des pratiques à venir.
- la tenue des Copil, à intervalles réguliers, a pour but entre autres d'informer et d'insuffler un rythme de travail.

L'écoute des besoins de chaque équipe est primordiale.

La dimension chronophage de l'élaboration des éléments constitutifs du dossier permanent, est relevée par tous les acteurs du cycle. Aussi, l'accompagnement des équipes peut être réalisé par les acteurs de la DAF et aussi par la DSE ayant travaillé au cycle pilote. Cette démarche présente deux intérêts majeurs : un meilleur suivi des travaux et un benchmarking entre les référents de chaque cycle.

La composition des équipes travaillant sur les cycles en vue de la fiabilisation étant variable, l'intégration de l'ensemble des professionnels d'une direction fonctionnelle à cette dynamique induit une diffusion de l'information au niveau institutionnel. Elle revêt une importance tout particulière.

En effet, une information globale relative aux enjeux, et à l'évolution du projet de manière régulière est à prévoir. Il n'en demeure pas moins que le degré d'information varie en fonction de la participation ou non des agents aux groupes de travail.

La marche en avant du projet a été entravée par les problématiques suivantes:

- le temps : organisation des réunions en fonction de la disponibilité des interlocuteurs,
- la période : la coupure estivale ralenti la dynamique mise en place dès juin,
- la multitude de particularités au sein de chaque secteur.

➤ ***Le rôle de l'AAH participant à l'élaboration du projet***

Les AAH constituent la roue motrice dans les services en charge du dispositif de fiabilisation des comptes. Ils assurent l'impulsion de la dynamique projet à un niveau davantage opérationnel en prenant appui sur les agents.

Ces acteurs, doivent utiliser des leviers divers afin de relever ce défi.

❖ *Le levier managérial*

Les actions de management passeront par des phases d'information, de formation, d'accompagnement, afin de susciter la mobilisation des équipes d'adjoints des cadres et/ou d'agents administratifs le cas échéant.

Ainsi, le choix des acteurs s'effectuera sur la base du volontariat dans le meilleur des cas. Sinon, la désignation d'agents sera réalisée selon une logique d'expertise des thématiques évoquées. C'est précisément l'option choisie par l'AAH de la DSE pour la conception du cycle référent des achats.

Cependant, avant tous travaux, la formation des acteurs est indispensable. Il convient de s'assurer d'un niveau d'information nécessaire à la compréhension de la logique du projet pour une plus forte adhésion.

❖ *La conception et la diffusion d'outils*

La réflexion menée et/ou à mener pour chacun des cycles en collaboration avec les équipes, donne lieu à l'élaboration d'outils : diagramme du cycle, logigrammes, matrice des risques et procédures.

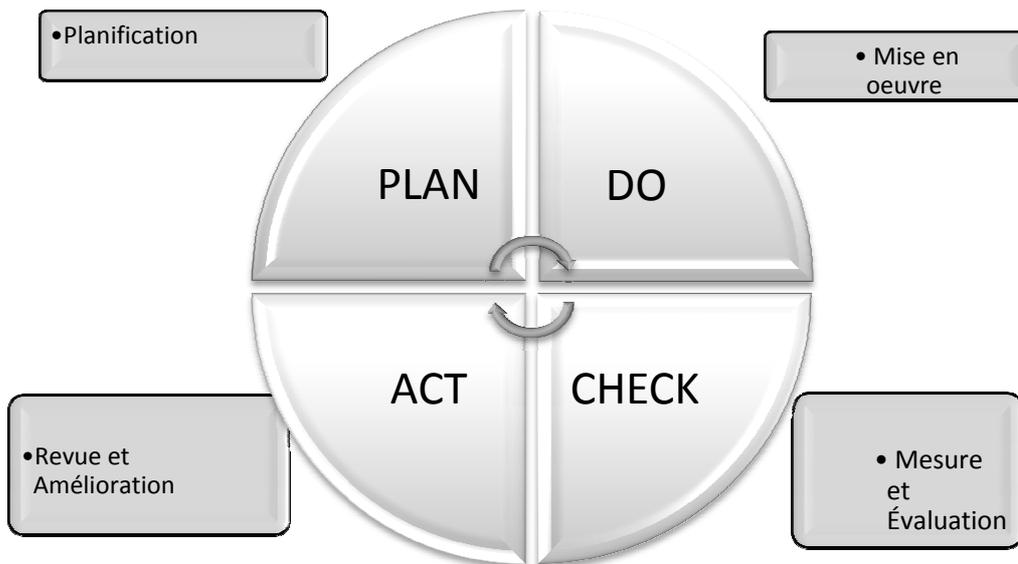
L'exploitation de la cartographie des risques permet de contrôler l'efficacité des procédures.

C'est précisément, la démarche que j'ai adoptée, à l'issue de la réalisation des outils pour le cycle des immobilisations. Elle a permis au groupe de revoir les procédures au regard des points d'achoppement soulignés par la matrice des risques du cycle.

B. Une démarche de projet perfectible.

❖ Une démarche qualité au service du projet

Il est important de tendre vers une démarche qualité, telle que décrite par la roue de Demingci-dessous.



Dans un souci de coordination, l'intérêt de la mise en place d'un groupe « socle » de travail, paraît pertinent. Ce « socle », se compose de l'AAH, d'un des ACH et d'un adjoint administratif, selon la thématique.

Des groupes de travail mis en place seront coordonnés par les membres du groupe « socle ». Ils se définissent comme suit : AAH, Adjoint des cadres hospitaliers, adjoints administratifs et, s'y ajoute de manière ponctuelle, au moins un membre des services de soins concerné par le cycle.

La transmission des éléments d'information s'effectue aux membres du groupe en diffusant les comptes-rendus par courriels.

La périodicité des réunions reste à définir à partir des besoins et de la disponibilité des participants. Toutefois, une planification demeure indispensable.

❖ Une maîtrise du temps indispensable

La planification des tâches est un outil nécessaire dans la maîtrise du temps. L'élaboration d'un rétro-planning s'avère indispensable. L'animateur du groupe est garant du respect des échéances.

RETRO PLANNING POUR LE CYCLE DES IMMOBILISATIONS

Cycle	Processus	Procédures	QUI ?	2014												2015											
				MOIS																							
				7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12						
C Y C L E D E S I M M O B I L I S A T I O N S	Acquisition : - à titre onéreux - dons et legs - avec l'aide d'une subvention	Sélection des fournisseurs																									
		Commandes à titre onéreux																									
		Réceptions des biens et service																									
		Réception des factures – Liquidation																									
		Ordre de payer -Mandatement																									
		Enregistrement de la subvention																									
		Prise en charge/Paiement																									
		Valorisation & Inventaire -	Intégration des Immobilisation																								
		Mise en service et écritures de fin d'année		Amortissement																							
				Arrêté annuel																							
		Mises au rebut et cession : - à titre onéreux - à titre gratuit	Identification et autorisation																								
			Réalisation																								
			Comptabilisation																								
		Immobilisation financières	Prise de participation																								
			Réception de contrat / engagement																								
			Ordre de payer-mandatement																								
			Prise en charge- Paiement																								
				Arrêté annuel																							

❖ Une organisation d'un travail d'équipe

La participation de l'ensemble des membres de l'équipe à l'élaboration des procédures, s'effectuera sur une base de volontariat.

La sélection des agents participants se fera suite à une concertation de l'équipe d'encadrement du service concerné. Elle s'effectuera pour chaque agent sur la base de leur niveau de formation et d'information notamment. Toutefois, dans une volonté d'implication des adjoints administratifs et autres collaborateurs du service, la constitution de « sous-groupes » entraînera *de facto* un maillage interprofessionnel.

❖ Une valorisation du travail de groupe

La valorisation des travaux menés en sous-groupe prendrait deux formes.

Des rencontres de courte durée (20 à 30mn environ). L'ordre du jour sera communiqué à l'ensemble de l'équipe ayant œuvré ou non sur la thématique. Cette formule de réunion réduite, mobilisant durant une courte période les personnels, se devra d'être ponctuelle.

L'établissement doit adopter une nouvelle culture en matière de fiabilisation des procédures et de contrôle interne. Il s'agit donc de la promouvoir par ces actions.

Et, des réunions de présentation globale réunissant les travaux des sous-groupes. La participation du Directeur adjoint et de tous les acteurs renforcera l'unité de groupe. Ce sera l'occasion d'impulser la dynamique d'équipe.

❖ Un parangonnage entre les cycles

Par ailleurs, les travaux du cycle référent des achats pourraient constituer un appui logistique pour les autres cycles. Ces échanges s'inscrivent dans un objectif de performance.

L'évaluation des actions, étape par étape, serait menée par des auditeurs externes à la direction fonctionnelle. Elle permettrait de vérifier la lisibilité des documents préparés.

Les éléments soumis à l'audit, seraient disponibles sous forme dématérialisée via intranet, fichiers partagés ou autres.

Conclusion

La certification des comptes revêt un enjeu fort au sein des établissements publics de santé. Il s'agit d'une réforme globale qui vise à rénover leur mode de fonctionnement tant au niveau comptable que managérial.

Il est fort précieux d'insister sur l'aspect réglementaire de cette nouvelle démarche pour les établissements publics de santé. Sont ainsi mis en lumière à la fois la fiabilisation des comptes, la méthodologie des macro-processus préconisés par la DGOS et la DGFIP ainsi que la conduite de projet.

La fiabilisation, préalable à la certification des comptes, au Centre hospitalier de Laval, débuté dès 2012 se poursuit en 2014, en vue de la certification des comptes pour l'exercice 2015.

La participation de l'ensemble du personnel à la mise en place du contrôle interne, et pour la réalisation de la cartographie des risques, se révèle essentielle pour la réussite du projet. Les travaux sur le cycle des immobilisations et le cycle des achats constituent le terreau fertile de l'analyse menée sur les pratiques professionnelles et managériales.

L'AAH, acteur pivot de la mise en œuvre de la politique de l'établissement, doit adopter les méthodologies et outils nécessaires à la réussite de ce projet.

Quelques préconisations semblent importantes afin que la démarche s'inscrive dans une dynamique pérenne. L'implication de tous les acteurs, passe tant par l'information, la formation que par le choix d'outils de communication appropriés afin de recueillir une adhésion forte des équipes.

L'AAH associe ses compétences en terme d'expertise et aussi managériale pour mener à bien ce projet. La planification des actions revêt dans ce cadre, un caractère incontournable.

L'évolution des pratiques managériales servirait de catalyseur afin d'assurer la promotion de ce projet. La culture du contrôle interne et la fiabilisation des procédures comptables sont des éléments clés.

La réglementation prévoit une durée de 6 ans de contractualisation du CAC au sein de l'établissement ; il semblerait pertinent de suivre l'évolution de la démarche sur la période.

Les établissements de la région des Pays de la Loire, faisant partie de la première vague d'établissements soumis à la certification, informeront ceux de la deuxième vague, par

retour d'expérience, des modalités concrètes inhérentes aux contrôles réalisés par les CAC dans leurs structures.

Le cœur d'activité d'une direction des services économiques (les achats également soumis à une rénovation de pratiques) fait l'objet d'exigences nouvelles en matière de performance.

L'applicatif du programme hospitalier des achats responsable (le plan action achats) devient un projet à mettre en œuvre de manière concomitante avec la fiabilisation des comptes des établissements.

À ces deux projets dits de « performance » s'ajoute la facturation individuelle des établissements de santé.

Sources et Bibliographie

Textes législatifs et réglementaires

LOI n° 2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires [en ligne]. Journal Officiel de la République Française, n°0167, du 22 juillet 2009, page 12184. [visité le 12.07.2014], disponible sur Internet : <http://legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000020879475&categorieLien=id>

DIRECTION GENERALE DE L'OFFRE DE SOINS, DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES. Guide de fiabilisation des comptes des hôpitaux, [Visité le 20.09.2014], disponible sur Internet : http://www.sante.gouv.fr/IMG/pdf/guide_fiabilisation_comptes-2.pdf

DIRECTION GÉNÉRALE DE L'OFFRE DE SOINS, Fiabilisation et certifications des comptes des établissements publics, Fiches comptables et cartographie des risques. [Visité le 16.07.2014], disponible sur Internet : <http://www.sante.gouv.fr/fiabilisation-et-certification-des-comptes-des-etablissements-publics-de-sante-fiches-comptables-et-cartographie-des-risques.html>

MINISTÈRE DU TRAVAIL, DE L'EMPLOI ET DE LA SANTÉ, SECRETARIAT D'ÉTAT A LA SANTÉ, MINISTÈRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA RÉFORME DE L'ÉTAT. CIRCULAIRE INTERMINISTÉRIELLE N°DGOS/DGFIP/PF/PF1/CL1B/2011/391 du 10 octobre 2011 relative au lancement du projet de fiabilisation des comptes de l'ensemble des établissements publics de santé. [Visité le 20.07.2014], disponible sur Internet : http://circulaire.legifrance.gouv.fr/pdf/2011/10/cir_33932.pdf

MINISTÈRE DES AFFAIRES SOCIALES, DE LA SANTÉ ET DES DROITS DES FEMMES. L'évolution de la M21 [Visité le 20.09.2014], disponible sur Internet : http://www.sante.gouv.fr/IMG/pdf/M21TOME1_juillet_2014.pdf

MINISTÈRE DES FINANCES ET DES COMPTES PUBLICS et MINISTÈRE DES AFFAIRES SOCIALES, DE LA SANTÉ ET DES DROITS DES FEMMES. Arrêté du 1er août 2014 fixant la liste des établissements publics de santé soumis à la certification des comptes à compter de l'exercice 2015. [Visité le 20-09-2014], disponible sur Internet : <http://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000029401818&dateTexte=&categorieLien=id>

Ouvrages

ALVENTOSA J.R., 2012, *Les outils du management public*, Paris : LGDJ, Lextenso éditions

BOUTINET J.P., 2005, *Anthropologie du projet*, 1ere édition « Quadrige », Paris : Presses Universitaires de France, 405 p.

Mémoires

BAGOURD A., 2013, La fiabilisation des immobilisations au Centre hospitalier de Douarnenez : enjeux et portée des mesures de contrôle interne

<http://documentation.ehesp.fr/memoires/2013/aah/bagourd.pdf>

RICHARD J.-R., 2010, « Objectif 2014 » Préparer la certification des comptes : l'exemple du Centre Hospitalier de Versailles », Mémoire d'élève Directeur d'hôpital : Ecole des hautes études en santé publique, [visité le 10.10.2013], Disponible sur Internet :

<http://documentation.ehesp.fr/memoires/2010/edh/richard.pdf>

Articles (périodiques)

PERRON-DUPUY M. et WINICKI P., Juillet 2010, « Certification des comptes des hôpitaux : le compte à rebours a commencé ! » Cahiers du Management Public, n°19, pp.6-8.

LECLERC B., 2012, « La fiabilisation des comptes des établissements de santé : un préalable à la certification des comptes », Gestions hospitalières, n°518, pp 393-395.

LECLERC B., 2012, « La certification des comptes, une approche moderne de la gestion publique », Gestions Hospitalières, n°520, pp521-523.

LECLERC B., 2012, « La certification des comptes des hôpitaux, les systèmes d'information et le management », Gestions Hospitalières, n°520, pp2 69-271.

Rapports

COUR DES COMPTES, 2014, Le rapport public annuel Synthèses. 2014. [visité le 22-10-2014], disponible sur internet : <http://www.ccomptes.fr/Publications/Publications/Rapport-public-annuel-2014>

Réunions

COMITÉ DE PILOTAGE DE FIABILISATION/CERTIFICATION DES COMPTES DU CENTRE HOSPITALIER DE LAVAL, *Réunion du Copil certification des comptes en présence des référents ARS et DGFIP, Juin 2014.*

Sites

SITE SANTE DU MINISTERE DES AFFAIRES SOCIALES, DE LA SANTE ET DES DROITS DES FEMMES. La fiabilisation et la certification des comptes des établissements publics de santé. [visité le 12.07.2014], disponible sur Internet : <http://www.sante.gouv.fr/la-fiabilisation-et-la-certification-des-comptes-des-etablissements-publics-de-sante.html>

SITE SANTE DU MINISTERE DES AFFAIRES SOCIALES, DE LA SANTE ET DES DROITS DES FEMMES. La cartographie type du cycle des immobilisations. [Visité le 15.10.2014], disponibilité : http://www.sante.gouv.fr/IMG/pdf/Cartographie_immos_V8def_nov11.pdf

Documents internes

ARS DES PAYS DE LA LOIRE, DIRECTION DES FINANCES PUBLIQUES. MARTAA : *Restitution au CH Laval, 19 Novembre 2012*

CENTRE HOSPITALIER DE LAVAL. *Compte-rendu du Copil du 19 Juin 2014.*

DIRECTION DÉPARTEMENTALE DES FINANCES PUBLIQUES VENDÉE, *Analyse fichier inventaire CH de LAVAL, 2014 sur les comptes 2013.*

Liste des annexes

- I. Guide des entretiens
- II. Matrice des risques du cycle des immobilisations
- III. Procédure de réception d'un achat immobilisé

GUIDE D'ENTRETIENS

Présentation de la démarche :

Cet entretien se déroule dans le cadre de la rédaction d'un mémoire professionnel portant sur la démarche de fiabilisation préalable à la certification des comptes au Centre Hospitalier de Laval.

Il s'agit de recueillir des éléments relatifs à l'appréciation, le degré de participation et les difficultés retenues par chacun des acteurs participant au processus de fiabilisation des comptes en cours.

Rôle et missions de l'interlocuteur interrogé	Présentation globale des rôles et missions antérieures et actuelles Expérience préalable pour cette démarche, ou du même type, (incluant une politique du changement des pratiques professionnelles)
Participation dans le processus de fiabilisation des comptes	De quelle manière êtes-vous associé à cette démarche ? Influence-t-elle votre pratique professionnelle ? Si oui, de quelle manière ?
Communication et informations autour de la démarche	Quelle communication existe autour de la fiabilisation des comptes ? Au niveau de la direction des soins, des directions fonctionnelles ? Quelles est le circuit de l'information ? Quel degré de participation au niveau des équipes ? La motivation des équipes adopte-t-elle une forme particulière ?
Difficultés rencontrées	Quelles sont les difficultés d'ores et déjà identifiables ? Les difficultés prévisibles ?
Perspectives	Quels seront les enjeux à terme pour la direction fonctionnelle et/ou le service et pour l'établissement ?

MATRICE DES RISQUES DU CYCLE DES IMMOBILISATIONS

Cycle	Procédures	Risques	Acteurs	Contrôle existant (O/N)	Fréquence	Contrôle compensatoire (O/N)	Impact financier si applicable	Assertion d'audit	Réf du contrôle dans le logigramme	Documents justifiant le contrôle	
I M M O B I L I S A T I O N S	Sélection des fournisseurs	Litiges et contentieux dus au défaut de respect du code des marchés publics (mise en concurrence, procédure d'attribution, seuil des marchés, etc.)	ORD	O	permanent			Régularité	2	procédure interne	
		Collusion entre le service acheteur et le fournisseur - Fraude	ORD	N			O		Régularité	2 & 3	fiche création/modification fournisseur et pièces justificatives+ procédure marché obligation trois devis ou prix sur catalogue si marché avec fournisseur
		Création du code fournisseur et/ou modification des données permanentes du fournisseur par une personne non habilitée (adresse, RIB ...)	ORD	O	systématique				Régularité	3	fiche création/modification fournisseur et pièces justificatives
	Commande à titre onéreux	Commande par une personne non habilitée	ORD	N			N		Autorisation		pas de délégation de signature des bons de commande
		Commande sans engagement (demande d'achat et expression des besoins)	ORD	O	systématique				Régularité		transmission des commandes issues du SI par fax avec AR, ou par mail.
		Commande à un prix non conforme	ORD	O	permanent				Exactitude		Commande selon les prix référencés dans le marché ou selon devis accepté
		Absence de séparation des tâches entre les fonctions d'expression des besoins (équipements), de passation des commandes (dans le cadre ou non de marchés) et d'autorisation des commandes, de réception, d'enregistrement comptable, de contrôle des factures, de contrôle de l'état d'avancement des travaux, règlements des fournisseurs Non respect des délégations	ORD/CL	O	permanent				Régularité	1, 2, 4 et 5	Besoins : Existence de commissions de recensement des besoins, établissement plan annuel d'investissement par le DSE. Réception : BL visés par le magasin général ou services utilisateurs. Etablissement des PV de réception de travaux, matériels et installations informatiques ou équipements biomédicaux par les responsables des services concernés. Contrôle facture : factures visées par les directeurs fonctionnels ou par le DSE. Paiement : mandatements effectués par la DAF.
		Non respect des délégations	ORD/CL	O	permanent				Régularité		Séparation entre les directions : DSE, DAF, Service informatique, Services techniques
	Réception des biens et services	Absence d'enregistrement de la livraison	ORD	O	permanent				Régularité Exhaustivité		Existence d'un bon de réception accompagné du BL, visé par le magasin général ou le service utilisateur
		Réception non-conforme à la commande	ORD	O	systématique				Exactitude	6	Contrôle quantitatif et qualitatif
		Création d'un bon de livraison fictif	ORD	N/A					régularité sincérité		
		Absence de vérification de l'avancement des travaux ou du bon fonctionnement de l'équipement	ORD	O	systématique				régularité sincérité		Pour les travaux : établissement de PV de réception (avec réserves le cas échéant) ou information du dysfonctionnement du matériel par le service utilisateur (PV avec réserves).
		Absence d'information du service liquidation	ORD	N/A					Réalité Exhaustivité		
		Absence de formulation et/ou de suivi des réserves	ORD	O	systématique				Régularité exactitude	6	Transmission des CR de chantier et des PV de réception et/ou BL à l'acheteur
	Réceptions dons et legs	Absence de formalisation de la décision d'acceptation définitive	ORD	N/A					Régularité Exhaustivité		N.B. : courrier de remerciement suite à information soit du service receveur, soit par les services en charge du contrôle de l'équipement
		Absence ou erreur d'évaluation	ORD	N/A					Exhaustivité Exactitude		N.B. : demande de facture ou recherche d'informations pour évaluer le bien
Absence de comptabilisation		ORD / CL	N/A					Exhaustivité		Ecritures comptables réalisées par la DAF	
Absence de prise en compte à l'inventaire		ORD	N/A					Réalité Exhaustivité Exactitude		Enregistrement dans l'actif le cas échéant (VCN > à 500 €)	

Cycle	Procédures	Risques	Acteurs	Contrôle existant (O/N)	Fréquence	Contrôle compensatoire (O/N)	Impact financier si applicable	Assertion d'audit	Réf du contrôle dans le logigramme	Documents justifiant le contrôle	
I M M O B I L I S A T I O N S	Mise à disposition Affectation	Absence de convention de mise à disposition /d'acte d'affectation	ORD	N/A				Réalité Exhaustivité Exactitude		Les mises à disposition ne sont pas comptabilisées dans l'actif	
		Absence de transmission de la convention de mise à disposition et des autres PJ au comptable	ORD					Réalité Exhaustivité Exactitude			
		Absence ou erreur d'évaluation	ORD					Réalité Exhaustivité Exactitude			
		Absence de prise en compte à l'inventaire	ORD					Réalité Exhaustivité Exactitude			
	Réception de factures - Liquidation	Absence de prise en compte d'une facture afférente à une commande réceptionnée	ORD	O	systematique			Exhaustivité	9	Contrôle des commandes en instance (réceptionnées ou non) en fin d'exercice	
		Défaut d'enregistrement à la date d'arrivée des factures reçues	ORD	N		O		Exactitude		Facture tamponnée à la date d'arrivée	
		Enregistrement d'une facture ne concernant pas l'établissement	ORD	O	permanent			Régularité		recherche systématique de commande	
		Absence de contrôle service fait/bon de commande/facture	ORD	O	systematique			Exactitude	7	Rapprochement de la facture avec le bon de réception/ livraison, ou PV de réception le cas échéant. Contrôle avec prix marchés ou devis accepté.	
		Enregistrement d'une facture erronée, incomplète (prix, quantité, TVA ...) ou non conforme	ORD	O	systematique			Exactitude/ Régularité	7		
		Double enregistrement d'une même facture	ORD	N			O		Régularité		contrôle par le numéro de la commande sur facture ou du numéro de facture dans GEF
		Non enregistrement d'un avoir à recevoir d'un fournisseur	ORD	N			O		Exhaustivité/ Séparation des exercices	7	Mise en attente des factures en litige
		Validation d'une facture par une personne non habilitée	ORD	N			O		Régularité	SI	Habilitation par code SI
		Liquidation d'une facture sans prise en compte des réserves sur les travaux		N			O		Régularité		Factures de travaux visées par BET interne ou MOE externe
	DAF : Ordre de payer - Mandatement	Non comptabilisation d'une facture	ORD					Exactitude/ Régularité			
		Double comptabilisation d'une facture	ORD					Régularité			
		Comptabilisation d'une facture indue	ORD					Régularité			
		Erreur d'imputation (y/c TVA) (entre comptes d'immobilisations selon la destination du bien et entre immobilisations et charges)	ORD					Régularité Imputation			
		Absence de mandatement lié au retard de paiement - Pénalités /Intérêts moratoire	ORD					Exhaustivité/Séparation des exercices			
		Erreur de liquidation	ORD					Régularité			
		Erreur sur le créancier	ORD					Régularité			
Dépenses sans mandatement préalable		ORD					Exhaustivité/Séparation des exercices				

Cycle	Procédures	Risques	Acteurs	Contrôle existant (O/N)	Fréquence	Contrôle compensatoire (O/N)	Impact financier si applicable	Assertion d'audit	Réf du contrôle dans le logigramme	Documents justifiant le contrôle	
I M M O B I L I S A T I O N S	DAF : Ordre de payer - Mandatement	Suspension de paiement non traités et mandats non régularisés	ORD					Exactitude /Séparation des exercices			
		Mandatement d'une facture correspondant à une réception non réalisée ou avec réserve	ORD					Régularité			
		Mandatement par une personne non habilitée	ORD					Régularité			
	DAF : Prise en charge Paiement	Erreur d'habilitation de la liquidation	CL						Exactitude		
		Erreur d'enregistrement comptable	CL						Imputation		
		Non respect du code des marchés publics	CL						Régularité		
		Non comptabilisation de la retenue de garantie	CL						Exactitude		
		Erreur sur la libération des garanties	CL						Régularité Exactitude		
		Erreur de créancier en cas de cession de créance	CL						Exactitude		
	Intégration des immobilisations en cours	Absence de PV de réception des travaux	ORD	O	systématique				Régularité		PJ pour la Trésorerie
		Absence de prise en compte des immobilisations en cours	ORD	O	systématique				Exhaustivité	8	Rapprochement des acquisitions intégrées dans l'actif avec la situation budgétaire et la balance Hélios
		Non transmission au comptable des pièces justificatives de mise en service	ORD	N/A					Régularité Exhaustivité		
		Non connaissance des mises en service	ORD/CL	N			O		Régularité Exhaustivité		Transmissions des tableaux d'acquisitions d'équipements médicaux, hôteliers avec indication des dates de mises en service, et transmission de PV de réception pour les équipements informatiques
		Date de virement en immobilisation incohérente avec la date de mise en service et la date de début d'amortissement	ORD/CL	N			N		Régularité		
	Approche par composants	Non distinction des biens devant être comptabilisés par composants	ORD						Réalité		
		Dotations aux amortissements erronées	ORD						Réalité Exactitude		
		Erreur d'imputation	ORD						Imputation		
	Production immobilisée	Erreur d'évaluation des coûts (notamment de personnel)	ORD						Exactitude Exhaustivité		
	Amortissement	Non permanence des méthodes pour les mêmes types de biens	ORD						Régularité		
		Absence ou non respect du plan d'amortissement fixé par l'établissement	ORD						Régularité Sincérité Exhaustivité		
		Modification du plan d'amortissement en cours d'exécution sans décision motivée par un changement significatif des conditions d'utilisation du bien	ORD						Régularité		

Cycle	Procédures	Risques	Acteurs	Contrôle existant (O/N)	Fréquence	Contrôle compensatoire (O/N)	Impact financier si applicable	Assertion d'audit	Réf du contrôle dans le logigramme	Documents justifiant le contrôle
I M M O B I L I S A T I O N S	Amortissement	Absence de dotation aux amortissements pour des immobilisations amortissables (biens propres ou reçus en affectation, frais d'études non suivies d'effet, ...)	ORD					Régularité Exhaustivité Rattachement au bon exercice		
		Présence de dotations aux amortissements pour des biens non amortissables	ORD					Sincérité Exactitude Régularité		
		Durée d'amortissement supérieure à 5 ans pour les immobilisations incorporelles ou supérieure, pour les charges à répartir (indemnités de renégociation de la dette et frais d'émission d'emprunts obligataires) à la durée de l'emprunt concerné	ORD					Sincérité Exactitude Régularité		
		Démarrage des amortissements avant la mise en service du bien	ORD					Régularité Exactitude		
		Dotations constatées à tort sur des biens de l'hôpital affectés à un autre établissement	ORD					Sincérité Exactitude		
		Utilisation inappropriée des dotations exceptionnelles aux amortissements	ORD					Régularité Sincérité		
		Différences entre l'état des amortissements et les écritures comptables	ORD					Régularité Exactitude Exhaustivité		
		Absence de comptabilisation ou comptabilisation erronée des amortissements	ORD / CL					Exhaustivité Imputation		
		Absence de décision motivée de reprise	ORD					Régularité Sincérité		
	Arrêté annuel	Non justification des droits et obligations liés aux biens inventoriés (propriété des biens notamment)	ORD					Régularité		
		Sous ou surévaluation des immobilisations : biens inventoriés et non comptabilisés, biens comptabilisés et non inventoriés	ORD					Exactitude		
	Identification et autorisation	Absence de décision autorisant la cession / mise au rebut	ORD					Régularité		
		Détournement d'actif	ORD					Régularité Exhaustivité		
	Réalisation	Enregistrement non exhaustif des cessions d'immobilisations (info au service financier pour émission du titre)	ORD					Exhaustivité Sincérité		
		Absence de mise à jour du fichier des immobilisations	ORD / CL					Exhaustivité Sincérité		
		Recensement non exhaustif des cessions d'immobilisations	ORD					Exhaustivité		
		Recensement non exhaustif des mises au rebut d'immobilisations	ORD					Exhaustivité		
		Absence d'acte ou acte erroné	ORD					Réalité		

Cycle	Procédures	Risques	Acteurs	Contrôle existant (O/N)	Fréquence	Contrôle compensatoire (O/N)	Impact financier si applicable	Assertion d'audit	Réf du contrôle dans le logigramme	Documents justifiant le contrôle
I M M O B I L I S A T I O N S	Comptabilisation	Enregistrement non exhaustif des mises au rebut d'immobilisations	ORD					Exhaustivité Sincérité		
		Pièces justificatives insuffisantes ou erronées pour l'émission du mandat de la mise au rebut	ORD					Régularité Exhaustivité Sincérité		
		Absence de mise à jour du fichier des immobilisations	ORD / CL					Exhaustivité Sincérité		
		Absence de transmission des pièces au comptable en vue de l'enregistrement et du recouvrement du prix de cession	ORD / CL					Exhaustivité		
		Absence de transmission des pièces au comptable en vue de l'enregistrement de la mise au rebut d'immobilisations	ORD / CL					Exhaustivité Sincérité		
	Prise de participation	Irrégularité de l'acquisition	ORD					Réalité Régularité		
		Mauvaise évaluation des risques liés à la participation	ORD					Réalité Sincérité		
		Absence ou Erreur d'enregistrement	ORD					Réalité Régularité Imputation		
	Pièces justificatives insuffisantes ou erronées	ORD / CL					Régularité			

CENTRE HOSPITALIER DE LAVAL Département du Patrimoine et de la Logistique		
Procédure		Procédure n°6
RECEPTION D'UN ACHAT IMMOBILISE		
<i>Localisation du fichier</i>	<i>version</i>	<i>Date d'application : JJ/MM/2014</i>
	1	<i>Classeur N° : 1</i>

1. OBJET

Cette procédure décrit le processus de réception d'un achat immobilisé.
Le Directeur des Services Economiques est le garant de l'application de cette procédure.

2. DOMAINE D'APPLICATION

Les achats réalisés en investissement.

3. PERSONNES AYANT PARTICIPE A L'ELABORATION DU DOCUMENT

Nom : COURTEILLE	Fonction :	Suivi Gestion dossiers travaux + suivi comptabilité S.Eco et actif
Nom : BRIARD		Fonction Encadrement et dossiers transversaux achats et compta. S.Eco

4. DEFINITION

La livraison d'un bien s'effectue au lieu de livraison indiqué sur le bon de commande envoyé au fournisseur.

Le bon de réception de la commande effectuée par la DSE est transmis au magasin général et/ou aux services concernés le cas échéant.

Lors de la **livraison d'un bien**, une vérification visuelle quantitative du/des colis est effectuée par le magasinier qui informe ensuite les services concernés (biomédical, informatique, services techniques...) de l'arrivée du bien. La vérification qualitative et quantitative est réalisée par le service concerné.

Ensuite, les bons de livraison et de réception sont adressés à la DSE.

Des réserves peuvent être signalées, le fournisseur est alors informé par la DSE. Un PV de réception avec réserves est alors émis.

Si le colis ne correspond pas à la commande ou si le bien est défectueux, alors le magasin général ou le service concerné informe la DSE de l'existence d'un litige.

Dans le cadre d'une livraison prévue directement dans les services, la blanchisserie ou la cuisine, la DSE est prévenue par le fournisseur de la date de livraison possible. Un rendez-vous est fixé et la DSE prévient le service afin d'organiser la réception de la marchandise.

Le contrôle est fait par le représentant désigné par le service. Ce dernier atteste de la conformité de la livraison auprès de la DSE, services techniques, biomédical et service informatique le cas échéant.

Dans le cadre de la **livraison d'une prestation**, l'envoi du PV de réception est adressé aux services concernés. La vérification quantitative des prestations est assurée par le responsable du service concerné. La livraison peut être partielle.

Le cas échéant, les bons de livraison sont transmis à la DSE.

La suite du processus demeure identique à celle de la livraison d'un bien.

La **livraison de travaux**, s'effectue à la fin d'un chantier ou d'une phase de chantier le cas échéant. Des PV de réception sont établis avec ou sans réserve en lien avec le BET si travaux effectués dans le circuit interne, autrement par le maître d'œuvre si prestataire externe.

Les PV de ce dernier est alors transmis à la DES.

Les entreprises sont informées des réserves à lever par l'envoi par courriel d'un CR de chantier.

5. DOCUMENTS ASSOCIES

- Copie du bon de réception correspondant.
- Copie d'un PV de réception des travaux et compte-rendu de chantier.

6. PROCEDURE

Voir logigramme Contrôle réception d'une immobilisation.

7. EVALUATION DE LA PROCEDURE

Cette procédure est évaluée lors des différents audits.

<i>Envoi du Document à :</i>		
Noms / Prénoms	Ou / Et	Fonctions
Marie-Laure BRIARD		Attaché d'Administration hospitalière des services économiques
Isabelle FORTIN		Adjoint administratif Cellule Hôtelière – Gestion Parc Copieurs et Télécopieurs
Linda COURTEILLE		Adjoint des cadres en charge du suivi de la comptabilité et de l'actif
Christian SIMON		Adjoint des Cadres Cellule hôtelière

BARDUS

Elodie

Décembre 2014

ATTACHE D'ADMINISTRATION HOSPITALIERE

Promotion 2014

La Certification des Comptes : enjeu managérial et de communication

L'exemple du CH de Laval

Résumé :

Défini par l'article 17 de la loi portant réforme de l'hôpital, et relative aux patients à la santé et aux territoires, la certification des comptes revêt un caractère obligatoire pour les établissements publics de santé, répondant au critère du seuil des 100 millions euros de recettes.

Cette obligation réglementaire, prévoit un appui méthodologique par la mise à disposition d'un guide de fiabilisation des comptes, préalable à la certification, et aussi d'outils par la diffusion de fiches techniques. Ces outils permettent une analyse optimale de l'existant par cycles. Six cycles déterminent le périmètre des actions à mettre en œuvre.

Les enjeux comptables relatifs à la fidélité, sincérité et fiabilité des comptes s'accompagnent d'enjeux managériaux forts. Le Directeur général, par son implication, impulse cette dynamique de « projet global » au sein de son établissement.

L'Attaché d'administration hospitalière, responsable du projet, s'assure de la mise en œuvre de la stratégie et de la déclinaison opérationnelle. Il doit faire preuve de prospection tout en alliant expertise et compétences managériales vis à vis de ses équipes. Il s'agit pour lui d'avoir une vision prospective de la mise en œuvre du projet. Pour ce faire, le choix des outils managériaux et de communication appropriés est essentiel.

Enfin, ce projet concerne tout autant les services gestionnaires (les directions fonctionnelles) que les services des soins. Par conséquent, une diffusion à intervalle régulière permet une meilleure compréhension des enjeux de ce projet.

Le succès du déploiement de cette nouvelle culture de l'établissement passe par une adhésion forte de l'ensemble des acteurs de l'établissement.

Mots clés :

HPST, établissement public de santé, certification des comptes, fiabilisation, enjeu managérial, M21, contrôle interne, cartographie, risques, qualité comptable, processus, procédure, communication.

L'Ecole des Hautes Etudes en Santé Publique n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les mémoires : ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.