



EHESP

Attaché d'administration Hospitalière

Promotion : **2014**

Date du Jury : **Décembre 2014**

**Suivi en dépenses des missions
d'intérêt général et d'aide à la
contractualisation**

Jean-Pierre CARLIER

Remerciements

Je remercie le directeur des finances du CHI qui m'a accueilli pour réaliser mon stage. Je remercie également toute l'équipe du service d'analyse et de gestion financière pour la qualité de leur accueil, ainsi que toutes les personnes avec lesquelles j'ai eu l'occasion de travailler directement ou indirectement à la réalisation du présent mémoire.

Je remercie également les personnes qui m'ont aidé par leur relecture et leurs commentaires ainsi que ceux qui ont contribué à sa mise en forme.

Sommaire

Introduction	1
1 Analyse des modalités et outils de suivi des recettes MIGAC et des dépenses dans le cadre de la CAH.....	5
1.1 Définitions de notions centrales.....	5
1.1.1 Le suivi des dépenses :.....	5
1.1.2 La comptabilité analytique hospitalière :.....	5
1.1.3 Le retraitement comptable :.....	5
1.1.4 Les comptes de résultat analytique :	6
1.2 Constitution des éléments d'enquête.....	7
1.2.1 Une démarche construite sur une approche systémique	7
1.2.2 Les premiers entretiens relatifs à l'organisation du service en matière de suivi des MIGAC.....	8
1.2.3 Etude et synthèse des divers documents relatifs aux MIGAC utilisés par le SAGF. 11	
1.2.4 Deuxième série d'entretiens.....	19
1.3 Analyse des éléments d'enquête.....	20
1.3.1 Questions autour des CREA et RTC	20
1.3.2 Quelle organisation pour quels objectifs.....	24
2 Des préconisations qui engagent l'ensemble des acteurs de l'établissement qui « ont un rôle dans l'ordonnancement des charges et des produits de l'établissement. ».....	27
2.1 Le guide de la CAH comme élément structurant de la qualité de la comptabilité analytique	27
2.1.1 Les préconisations sur la base du guide de la CAH	27
2.1.2 Les Fiches pratiques de comptabilité analytique hospitalière	29
2.2 Les modalités d'action pratique en termes de dialogue et de contrôle de gestion. 33	
2.2.1 Le dialogue de gestion	33
2.2.2 Le contrôle de gestion : le fichier de suivi des MIGAC.....	36
Conclusion	41

Bibliographie.....	45
Liste des annexes.....	I

Liste des sigles utilisés

AAH : attaché d'administration hospitalière
ACH : adjoint des cadres hospitaliers
AME : aide médicale Etat
AP-HP : Assistance Publique-Hôpitaux de Paris
ARS : agence régionale de santé
CAH : comptabilité analytique hospitalière
CAP : cadre administratif de pôle
CMU : couverture maladie universelle
CPOM : contrat pluriannuels d'objectifs et de moyens
CREA : compte de résultat analytique
DAF : dotation annuelle de financement
DGOS : direction générale de l'offre de soins
ENCC : échelle nationale commune des coûts
EPRD : état prévisionnel des recettes et des dépenses
ETP : équivalent temps pleins
FIR : fond d'intervention régional
MCO : médecine, chirurgie, obstétrique
MIGAC : missions d'intérêt général et à l'aide à la contractualisation
PM : personnel médical
PNM : personnel non médical
RTC : retraitement comptable
SAGF : service d'analyse et de gestion financière
SSR : soins de suite et de réadaptation
TAA ou T2A: tarification à l'activité
UF : unité fonctionnelle

Introduction

Le CHI est un établissement de 521 lits et 147 places, situé sur un territoire de près de 400 000 habitants, réparti sur 5 communes. C'est un établissement de proximité à vocation généraliste. Il regroupe des activités de médecine, chirurgie obstétrique (MCO), de soins de suite et de réadaptation (SSR), de psychiatrie et de pédopsychiatrie. Il dispose également d'une maternité, d'un service d'urgences et d'un plateau technique important. Il s'inscrit d'une part, dans une dynamique de développement de son activité notamment en matière de SSR avec le triplement de sa capacité en lits et de sa maternité avec une augmentation de 40% des naissances d'ici 2015 et, d'autre part, de reconversion de son activité d'hospitalisation de chirurgie vers l'ambulatoire. Il prévoit une progression de son activité de 4% par rapport à 2013.

Toutefois, le CHI a présenté en 2013 un résultat déficitaire de près de 7%. Pour 2014 le déficit prévisionnel est établi à 2,93 %. Cependant, le projet d'établissement 2011-2015, se positionne clairement malgré ce contexte difficile et « réaffirme le principe de prise en charge globale des patients tout en garantissant la qualité optimale des soins et ce au meilleur coût ». Il est également précisé qu'un des moyens pour assurer ces objectifs est d'acquiescer « une meilleure connaissance partagée des coûts pour un emploi optimal et un ajustement continu des ressources. (...) Il convient à ce titre de développer (...) les outils d'analyse de l'activité. »

Le nouveau directeur général de l'hôpital, appuyé par une équipe de direction renouvelée projette de modifier les pratiques en matière de gestion budgétaire avec la création de budget de pôle comportant des prévisions de recettes mais également des prévisions de dépenses qui seront discutées lors des conférences de pôle qui permettront de définir pour chacun d'eux un budget prévisionnel au regard du projet médical de pôle et de ses perspectives d'activité médicale. Actuellement, les conférences de pôle s'articulent autour des projets et perspectives d'activité et d'investissement. Seules les recettes liées à l'activité sont abordées. Pour les dépenses, elles sont la reconduction de l'exercice précédent. La modification du contenu des conférences de pôle se traduira également, en 2015, par une délégation du contrôle de gestion aux cadres administratifs de pôle (CAP) qui assureront le suivi de l'exécution du budget délégué au pôle, cette activité est actuellement prise en charge par le service d'analyse de gestion et financier (SAGF) pour l'ensemble des pôles.

C'est dans ce contexte que s'inscrit la demande du directeur des finances, objet du présent mémoire, à savoir « le suivi en dépenses des missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation » (MIGAC). Il s'agit donc de connaître précisément quelles dépenses sont réalisées au titre des activités financées par les recettes MIGAC, notamment en termes de masse salariale. L'objectif est triple : pouvoir constituer si

nécessaire des dossiers de demande de financement complémentaire auprès de l'ARS, améliorer la qualité d'information pour renseigner les données relatives aux comptes de résultat analytique (CREA) et au retraitement comptable (RTC), deux notions que je définis en première partie, page ??? , et enfin connaître précisément les équivalents temps pleins (ETP) affectés à une recette MIGAC précise afin de répondre de manière éclairée à la demande de recrutement de personnel supplémentaire par les services à ce titre. La commande est en outre précise dans sa forme, à savoir la constitution d'une base de données complétée par des formulaires de restitution permettant de répondre aux objectifs décrits ci-dessus.

Mon stage s'est déroulé au sein du service d'analyse et de gestion financière (SAGF) rattaché à la Direction des finances et du parcours patient. Ce service a notamment pour missions l'élaboration et le suivi du budget, la mise en œuvre de la comptabilité hospitalière (CAH), notion que je défini page ????, ainsi que les outils utilisés, qui nécessitent d'avoir une bonne connaissance des recettes et des dépenses pour une activité donnée. Parmi ces recettes, il y a celles qui reposent sur l'activité (T2A), et celles qui sont perçues sous forme de dotation, notamment celles qui couvrent les missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation (MIGAC). Elles sont un pendant de la tarification à l'activité issue de la loi de financement de la sécurité sociale de 2004. Elles ont pour objet de financer les charges non couvertes par la tarification à l'activité qui pèsent sur les établissements de santé au titre des missions de service public qui leur incombe. Les activités financées sont définies dans l'annexe 4 du contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens, signé entre l'établissement et l'agence régionale de santé (ARS).

Ce sujet entre dans le champ de compétence de l'attaché d'administration hospitalière (AAH), en ce sens qu'il relève d'un de ses domaines d'activité possible : la gestion financière et le contrôle de gestion. Il constitue un sujet d'étude ayant pour objet de définir des outils d'aide à la décision pour le pilotage des recettes MIGAC et la qualité de construction de la CAH. C'est un sujet qui nécessite de mettre en œuvre des savoirs, tel que les modalités de financement des MIGAC tirés de mon expérience antérieure, des savoirs faire en termes d'analyse d'une organisation afin d'en comprendre le fonctionnement en déterminer les points de force et de faiblesse, d'en tirer des constats observés sur le terrain, des pistes d'action ou d'amélioration à mettre en œuvre dans le sens de la stratégie défini par le directeur du service.

Pour conduire cette analyse et en tirer de possibles pistes d'actions, j'ai dressé un certains nombres de questions et établi des hypothèses. Pourquoi s'interroge-t-on aujourd'hui à ce sujet ? Comment sont suivies les dépenses de manière générale ? Comment est assuré le suivi des effectifs par la direction des ressources humaines et comment s'organisent les liens avec la direction des finances ? Bien que la question du

suivi des recettes ne soit pas posée puisque la direction des finances suit déjà les recettes, j'ai émis l'hypothèse, sur la base du guide MIGAC de la direction générale de l'offre de soins (DGOS), que le suivi des recettes devait être intégré à la question. En effet, ce guide décrit un ensemble d'éléments relatifs aux MIGAC et notamment quels sont les modalités d'attribution, les moyens humains selon des critères d'activité et des coûts de structure. Il y a donc un lien direct et donc si on pose la question des dépenses on ne peut faire abstraction des modalités de suivi des recettes et du lien qui doit s'établir. Afin de mener à bien ce travail, j'ai conduit des entretiens, collecté et analysé les documents utilisés par le SAGF concernant les recettes MIGAC et les données utilisées pour construire la CAH. J'ai cherché à établir des comparaisons, concernant le suivi des MIGAC, entre les méthodes de travail du SAGF et celles que j'ai appliquées dans mon poste précédent. Concernant le volet CAH j'ai tenté de mettre en parallèle les méthodes de travail du service et les recommandations préconisées par le guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS. J'ai restreints mon périmètre d'enquête au service du SAGF, le sujet par lui-même ne prêtait pas à investiguer de manière plus large. J'aurais pu chercher à comprendre comment les cadres de pôle intervenaient dans ce dossier puisqu'ils sollicitaient la direction des finances pour des recrutements. Cependant, cela ne m'a pas paru utile dans la mesure où l'information qui leur était communiquée était très parcellaire.

Les informations que j'ai pu collecter m'ont permis de déterminer le rôle de chacun, si des procédures étaient formalisées, quels outils étaient mobilisés, quel était le niveau d'expérience professionnelle ou non dans le domaine du contrôle de gestion, le niveau de connaissance de la procédure de la CAH telle qu'élaborée dans le guide méthodologique de la DGOS, le niveau de précision dans la gestion des dépenses de l'hôpital, sa culture en termes de gestion budgétaire, les habitudes, les limites et les freins ou non au changement.

Pour ce faire, j'ai dans une première partie, analysé les modalités et les outils de suivi des recettes MIGAC ainsi que les dépenses dans le cadre de la CAH, afin de pouvoir établir des liens entre eux et, dans une deuxième partie, je propose un ensemble de préconisations reposant à la fois sur les guides méthodologiques édités par la DGOS et le développement d'outils spécifiques.

1 Analyse des modalités et outils de suivi des recettes MIGAC et des dépenses dans le cadre de la CAH

1.1 Définitions de notions centrales

Je vais définir ici quelques notions centrales qui devraient permettre de faciliter la lecture de ce document.

1.1.1 Le suivi des dépenses :

Il s'agit de connaître précisément le montant et la composition d'un ensemble de dépenses en référence soit à une prévision budgétaire, soit en référence à une recette, ici les MIGAC. Le suivi peut être le constat en fin d'exercice des écarts entre prévision et réalisation et l'analyse de ce résultat, soit en cours d'exercice à des fins de pilotage.

1.1.2 La comptabilité analytique hospitalière :

C'est un outil de gestion et de pilotage qui permet notamment de « connaître le coût des activités réalisées au sein de l'établissement (...), comparer les coûts entre les établissements de même taille et de même périmètre (...), mener le suivi des actions de réorganisation relevant du pilotage médico-économique »¹. « Les principaux outils de la CAH » sont construits ou produits à partir de ces méthodes. Les outils sont les suivants : le Retraitement Comptable (RTC), les coûts de production par activité issu de la méthodologie de la Base d'Angers, les coûts par séjour et par séquence, à partir de l'échelle nationale commune des couts (ENCC). »² Le compte de résultat analytique fait également partie des autres outils de la CAH

1.1.3 Le retraitement comptable :

« Le retraitement comptable (RTC) est un recueil de données comptables retraitées (...) qui permet de calculer des coûts directs de production de certaines activités supports et calculer des indicateurs, de productivité notamment de calculer le coût d'une journée de prise en charge pour tous les champs d'activités cliniques du CRP³ (hors activités spécifiques). »⁴

¹ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 8.

² Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 17.

³ CRP, compte de résultat prévisionnel.

⁴ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 18.

Ci-dessous extrait du RTC relatif aux financements spécifiques, notamment MIGAC)

		Les consultations mémoire	Les consultations hospitalières d'addictologie	
Tableau de synthèse	Charges brutes	177 603	319 177	(1)
	Sous-Total des produits déduits 6...9	764		(2)
	Sous-Total des Charges nettes	176 839	319 177	= (1) - (2)
	Sous-Total des produits déduits 7	23	255	(3)
	Total des produits déduits	787	255	= (2) + (3)
	Total des Charges nettes	176 816	318 922	= (1) - (2) + (3)
	Charges indirectes de Logistique Médicale (LM)	3		(4)
	Charges indirectes de Services Médico-Techniques (SMT)			
	Charges indirectes de Logistique et Gestion Générale	41 692	63 962	(5)
	Charges indirectes de Structure (STR)	5 165	9 282	(6)
	Total des Charges indirectes	46 860	73 244	= (4) + (5) + (6)
	Charges nettes majorées des charges indirectes de LM, LGG, PMT et STR	223 676	392 166	

Les charges brutes en (1) correspondent aux charges directes qui sont celles imputables directement au coût de production de l'activité, c'est-à-dire sans calcul intermédiaire. Ce peut être par exemple, les charges du personnel travaillant dans le service, les dépenses au titre des consommables nécessaires à l'activité du service, les amortissements du matériel biomédical. Les charges directes s'opposent aux charges indirectes qui nécessitent un calcul intermédiaire par exemple la consommation d'électricité, les charges administratives etc.

1.1.4 Les comptes de résultat analytique :

« Le compte de résultat analytique d'une structure (établissement, pôle, structures internes...) permet de rendre compte sur une période donnée de l'équilibre entre les charges et les produits (...). Cet outil est orienté sur la mesure de la performance économique d'une activité et de sa contribution à la performance globale de l'établissement. » Ci-dessous un exemple de tableau formalisant le compte de résultat analytique pour le pôle de gériatrie et SSR gériatrique. Ce document est la consolidation des données par unité fonctionnelle (UF), qui est la « plus petite entité de l'établissement, à partir de laquelle la collecte des informations (d'activité et/ou économiques) peut être réalisée et utilisée dans les applications informatiques »⁵, les UF sont regroupées au sein d'un service.

Le haut de page décrit l'activité du pôle et les ETP, c'est-à-dire la traduction des effectifs physiques du personnel du pôle au prorata de leur temps de travail : 100%, 80% etc. Par exemple deux agents dans un service dont l'un travaille à 100% et l'autre à 80%, les ETP seront de 1,8 et non de 2. Ensuite, viennent les recettes du pôle, dont les MIGAC (compte H731181), s'il y a lieu, et enfin les dépenses qui sont identifiées comme étant

⁵ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 89 (glossaire).

directes ou indirectes. Enfin, le résultat du pôle, c'est-à-dire le calcul des recettes moins le total des dépenses. Ce résultat est considéré excédentaire s'il est supérieur à zéro, déficitaire s'il est inférieur à zéro ou bien équilibré s'il est égal à zéro.

Ci-dessous un exemple synthétique de tableau retraçant le CREA du pôle de gériatrie & SSR gériatrique.

GERIATRIE & SSR GERIATRIQUE

Période :	31/12/2012	31/12/2013	% d'évolution	Origine de l'information
Contour du Pôle	Information sur l'activité et les moyens consommés			
ACTIVITE				
Nombre d'entrées MCO	498	651	30,72%	BO
Nombre d'entrées SSR		68		BO
MOYENS				
Charges de Personnel Médical				
Charges de Personnel non Médical en ETP				
Moyens Médico-Techniques				
VALORISATIONS				
Total Recettes	2 469 483,94	3 074 324,02	24,49%	
DEPENSES DIRECTES				
Total coûts de personnel	1 126 473,26	1 333 673,14	18,39%	S.personnel
Total des consommations	59 277,59	74 510,22	25,70%	finance
Total des achats	25 293,73	42 676,17	68,72%	finance
Total Structure	37 171,32	40 640,10	9,33%	BO & finance
Total Dépenses Directes	1 248 215,90	1 491 499,63	19,49%	
Dépenses indirectes				
Total dépenses indirectes	550 603,91	684 364,24	24,29%	MEDIFIN
Total Dépenses	1 798 819,81	2 175 863,87	20,96%	
Résultat	670 664,13	898 460,15	33,97%	MEDIFIN

1.2 Constitution des éléments d'enquête

De ce point de départ, ma démarche sera de comprendre comment s'organise le suivi en recettes des MIGAC en tant que recherche du point de référence, ensuite comment est traité le volet dépenses dans le cadre de la CAH et enfin déterminer les éléments de liens ou non entre les recettes MIGAC et les dépenses identifiées par les outils de la CAH.

1.2.1 Une démarche construite sur une approche systémique

Afin de répondre aux diverses questions énoncées dans l'introduction, j'ai organisé ma démarche en deux étapes. Tout d'abord une série d'entretiens avec les personnes du service des finances en charge des recettes MIGAC, afin de déterminer le rôle de chacun et notamment de répondre à la question comment sont suivis les dépenses ? Ensuite l'étude des documents qu'ils utilisent afin de tenter de cerner comment sont traitées les informations relatives aux recettes MIGAC. En résumé, faire un état des lieux dans un premier temps, simple et précis afin d'avoir une idée aussi claire que possible des raisons

pour lesquelles l'établissement n'est a priori pas en mesure de connaître de manière précise quelles sont les dépenses adossées aux recettes MIGAC correspondantes.

Ensuite, pour comprendre comment le suivi en dépenses des recettes MIGAC pouvait améliorer la qualité d'information en vue renseigner les données relatives aux comptes de résultat analytique (CREA) et au retraitement comptable (RTC), il m'a fallu comprendre l'articulation entre les recettes MIGAC et la comptabilité analytique hospitalière (CAH). Je me suis donc appuyé sur le guide méthodologique de la CAH, applicable à partir du 1^{er} janvier 2012, édité par la DGOS qui décrit les méthodes et outils de la CAH ainsi que son utilité pour « Les gestionnaires hospitaliers qui visent l'efficience de leur structure⁶ », et leur « besoin d'outils de gestion pour alimenter le pilotage stratégique et le dialogue de gestion au sein de leur établissement.⁷ ». Il s'en est suivi un deuxième questionnaire permettant de faire le point sur des questions techniques relatives à la CAH, mais aussi de déterminer quelles connaissances ont-ils concernant certains documents comme par exemple le Guide MIGAC édité par la DGOS.

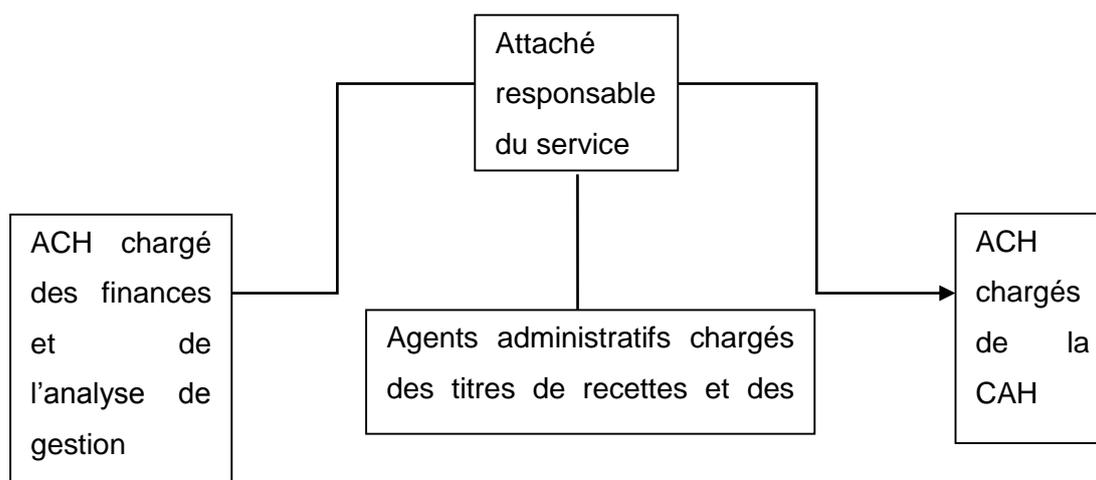
1.2.2 Les premiers entretiens relatifs à l'organisation du service en matière de suivi des MIGAC.

Il s'agissait pour moi d'avoir ici une connaissance très générale des interlocuteurs sur le sujet au sein du SAGF, de savoir : qui fait quoi, avec quels documents et comment sont traitées les informations issues de ces documents. Cette première approche me permettait également de faire un lien avec mon expérience professionnelle. J'ai exercé mes dernières fonctions à la direction des finances de l'Assistance Publique-Hôpitaux de Paris (AP-HP). J'ai participé au développement d'une réflexion sur les modalités de suivi des financements MIGAC. Ce projet comportait plusieurs volets : connaître précisément le montant des recettes MIGAC par mission identifiée dans l'annexe 4 du contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens (CPOM), établir avec les établissements des règles de répartition, décrites dans un guide interne de l'établissement, en se basant sur les préconisations du guide MIGAC de la DGOS et enfin de développer des outils de suivi au moyen de base de données permettant d'avoir un historique et une vue dynamique sur l'évolution des recettes au niveau de l'AP-HP ainsi qu'au niveau des établissements. Je pouvais dès lors avoir un premier aperçu aussi objectif que possible de l'organisation du SAGF sur cette question et construire des liens ou non avec mon expérience précédente. Avant d'aller plus loin je vais décrire sous forme d'un organigramme simple l'organisation du SAGF afin d'éclairer mon propos. Seuls l'attaché d'administration hospitalière (AAH) et les trois adjoints des cadres hospitaliers (ACH) sont concernés par le sujet.

⁶ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 4.

⁷ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 4.

Ci-dessous l'organigramme hiérarchique du SAGF.



Une fois cette présentation sommaire réalisée, je présente ci-après un tableau de synthèse des premiers entretiens, suivi de mes commentaires.

Les personnes qui interviennent dans le processus :	L'attaché responsable du SAGF	L'ACH chargé des finances et de l'analyse de gestion	Les 2 ACH chargé de la CAH
Les documents qui interviennent dans le processus	L'arrêté fixant le montant des dotations MIGAC		
	L'annexe 4 du contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens, ainsi que les avenants en cours d'exercice		
Le traitement des informations	Comparent les montants notifiés avec ceux de l'exercice précédent en		
		Enregistre les recettes dans un tableau Excel et les affecte aux unités fonctionnelles concernées afin d'établir les titres de recettes pour le service des finances publiques	Enregistrent les recettes dans un tableau Excel et les affectent aux unités fonctionnelles concernées, certaines recettes ne sont pas affectées et feront l'objet d'un traitement ultérieur, pour établir le montant des recettes MIGAC pour les CREA
			Les pôles sont informés du montant de leurs recettes MIGAC lors de la communication des CREA par pôle en fin d'exercice

Il ressort de ces premiers entretiens plusieurs éléments. Tout d'abord un découpage binaire Attaché-ACH chargé des finances qui opèrent sur la partie en amont des recettes c'est à dire quels sont les montants reçus afin de compléter l'état prévisionnel des recettes et des dépenses (EPRD) et de préparer les titres de recettes correspondants. Ensuite, le binôme ACH chargés notamment de la réalisation des CREA qui travaillent en aval en attribuant les recettes aux UF concernées.

En conséquence de ce découpage, il n'y a pas de continuité entre les deux binômes. Même s'ils travaillent sur les mêmes documents de l'ARS, ils constituent des tableaux distincts pour établir d'un côté, les titres de recette et de l'autre, l'élaboration des CREAS, alors qu'ils traitent une même information d'une manière identique c'est à dire une recette pour une UF, à quelques exceptions près. L'explication tient à un découpage historique du travail entre les trois ACH. Il n'y a pas de liens entre eux de telle sorte que

celui chargé des finances réalise le RTC, sans concertation avec les ACH chargés d'élaborer les CREA alors que ce travail relève directement de la CAH et de données communes telles que les charges directes.

Cette situation était celle qui prévalait encore en février de cette année. Nous avons eu un échange à ce propos l'attaché et moi, qui notait des points de tension dus à des incompréhensions entre l'ACH chargé du RTC et ceux chargés des CREA sur les méthodes d'affectation des dépenses. L'AAH était nommée depuis peu sur ce poste, en toute fin 2013. C'était un sujet sur lequel, me dit-elle, elle devait se pencher. En mai, à mon retour en stage, les trois attachés travaillaient conjointement à la mise en forme du RTC et des CREA afin de mettre en commun les réflexions et expériences sur la CAH. Ce point est d'importance, puisque un des aspects de la réflexion sur le suivi en dépenses des MIGAC relève justement des modalités de suivi dans le cadre de la CAH, notamment le RTC qui est l'outil dont se sert l'ARS pour définir le montant des dotations. La qualité de l'information est donc primordiale eu égard aux impacts sur l'attribution de ces recettes. Pour autant, le travail sur des documents communs n'est pas encore effectif, c'est d'ailleurs la commande explicite du directeur des finances d'élaborer un fichier sous forme de base de données permettant d'améliorer la qualité de l'information pour renseigner les données relatives à la CAH.

J'ai pu établir quelques éléments de comparaison par rapport à mon expérience précédente, sur la manière de suivre les recettes, présentés ci-dessous sous forme de tableau synthétique.

Tableau de synthèse des points de comparaison entre le CHI et l'AP-HP sur la méthode de suivi des recettes MIGAC.

	CHI	AP-HP
Points communs	Suivi des recettes au moyen de tableaux de synthèses identifiant les MIGAC, leurs variations ou non en cours d'exercice et d'un exercice à l'autre	
	Affectation des recettes aux destinataires identifiés, hôpital ou UF la méthode est identique.	
Points divergents	Tableaux différents par exercice et par secteur (CREA, RTC)	Document unique au moyen d'une base de données
	Communication du montant des recettes en fin d'exercice au moment de la restitution des CREA	Communication du montant des recettes aux établissements, au rythme des notifications par l'ARS

Ce premier point m'a donc permis de préciser qui fait quoi, comment et avec quels outils. La prochaine étape consistait en l'étude des documents qu'ils utilisaient : les tableaux de suivi des recettes MIGAC sous format tableur, mais également les documents servant à élaborer le RTC et les CREA. J'avais à ce stade pour objectif de comprendre comment ils passaient de l'affectation des recettes MIGAC aux CREA et RTC et comment

ils affectaient des dépenses au regard de ces recettes dans le cadre de ces deux outils de la CAH qui contiennent un volet dépenses.

1.2.3 Etude et synthèse des divers documents relatifs aux MIGAC utilisés par le SAGF.

L'objectif de cette démarche était d'analyser les différents documents relatifs aux MIGAC utilisés par le SAGF. Je n'ai pas lors de cette phase préparé de questionnaires. J'ai posé des questions au fil de l'état d'avancement de mon étude des différents documents. Il en existe plusieurs types: les tableaux retraçant les recettes MIGAC année par année, et ceux servant à élaborer les CREA et le RTC. Pour ce qui concerne les tableaux de suivi des recettes MIGAC j'ai ci-dessous synthétisé les entêtes et la première ligne de financement sur quatre années. Un nouveau tableau est créé chaque année. Il n'y a pas de continuité de format d'un exercice à l'autre. Cela rend la lecture difficile pour toute autre personne du service qui aurait à consulter ces tableaux, ce que m'a confirmé l'AAH responsable du service lorsque je lui faisais la remarque que je rencontrais des difficultés pour appréhender la méthode de suivi d'un exercice à l'autre. En outre, il est difficile d'identifier des variations de recette d'un exercice à l'autre. Par exemple, en 2013, l'établissement n'a pas perçu de recettes au titre des médicaments sous autorisation temporaire d'utilisation, alors qu'en 2012 il percevait plus de 22000 €. Il semblerait que le CHI n'a pas répondu à l'enquête diligentée par l'ARS. Je ferai une autre remarque, les recettes sont attribuées aux UF au prorata de la date de notification des recettes (75% de la recette pour une notification en mars). Or c'est l'intégralité des recettes notifiées par l'ARS à l'établissement qui doit entrer dans le compte de résultat de fin d'exercice. En effet, les CREA sont la déclinaison de ce compte de résultat de fin d'exercice, il n'y a donc pas de raison objective de proratiser les recettes vers les UF.

Mon étude des documents a porté sur trois niveaux. Tout d'abord, j'ai analysé l'articulation des documents de suivi des recettes année par année, ensuite j'ai comparé les différents documents que j'ai pu trouver concernant les ETP et enfin j'ai cherché à mettre en perspective les recettes et leurs affectations par UF.

A) Analyse de l'articulation des documents de suivi de recettes année par année.

2010	Missions	Montant annexe 4 CPOM	mesures 2008 reductibles DM2 et DM3	BP 2009	DM	Total 2009	NR 2009	BASE reductible	MNR	MN non reductibles	Total 2010	UF	COMMENTAIRES	
2011	Missions	Total 2010	MR 2010	BASE reductible	MNR	MN non reductibles	Total BP 2011	DM 1-2-3 MNR	DM 1-2-3 MN NR	TOTAL 2011	UF	COMMENTAIRES		
2012	Missions		MR 2011	BASE reductible	MNR	MN non reductibles	Total BP 2011	DM 1-2-3 MNR	DM 1-2-3 MN NR	TOTAL 2012		UF	COMMENTAIRES	
2013	Missions	Total BP 2012	2 013		2 013	BP initial 2013	DM2	DM2	DM3	DM3	TITRE3	TOTAL MIG ET FIR 2013	30/06	UF

Chaque année les tableaux sont reconstitués, la mise en forme n'est pas toujours homogène d'un exercice à l'autre. Ce qui en rend la lecture difficile, dicit l'AAH du service qui a cherché à les lire. Il rend compte, en outre, me semble-t-il d'un manque de vision pluriannuel. Objectivement, je n'ai pas constaté d'erreur de report de montants. Ceux de fin d'année N correspondent à ceux de début N+1. Je n'ai pas fait apparaître le détail de lignes correspondantes à la colonne « Missions ». Je noterais simplement qu'il n'y a pas une présentation constante dans l'ordre des missions. A partir de 2013, la répartition des missions s'est établie sur la base de présentation de l'ARS.

B) Comparaison des ETP de 2008 à 2010

Le tableau ci-dessous est un extrait d'un tableau que j'ai réalisé⁸ qui compare les ETP 2008 qui correspondent à la contractualisation avec l'ARS des moyens humains à mettre en regard d'une activité MIGAC et la dernière enquête réalisée par le CHI en 2010 qui avait pour objet d'identifier les ETP et les grades correspondants. En face de chaque ligne, j'ai inscrit les recettes telles que notifiées sur ces deux mêmes périodes.

Le tableau de comparaison des ETP liés aux financements MIGAC

	ETP 2008		ETP 2010			Pour info évolution des recettes MIGAC correspondantes entre 2008 et 2010			ANALYSE
	PNM	PM	PNM		PM	2 008	2 011	Ecart	
	ETP		ETP	Grades					
Actes dentaires, les actes de biologie et les actes d'anatomocytologie non inscrits sur la liste prévue à l'article L.162-1-7 CSS			3,5	Tech Labo	2,2				"Cette dotation leur permet de financer les actes HN qu'ils réalisent au profit de leurs patients qu'ils ne peuvent leur facturer." extrait guide MIGAC. Elle n'a pas vocation à couvrir des charges de personnel
Consultations mémoires	1,83	0,5	1,8	1,7 Psychologues, 0,1 Orthophoniste	0,9	115 640	144 540	28 900	le montant n'a pas évolué jusqu'en 2013. Coûts moyens : PNM 81 576, PM 83 889 = 165 645

Ici, j'ai cherché à vérifier si les évolutions d'ETP entre la référence ARS de 2008 et l'enquête de 2010 reposait sur des financements complémentaires et par la même occasion quels liens s'établissaient entre les recettes et les dépenses. Il ressort globalement que sur les quatorze missions étudiées, qui correspondent aux missions contractualisées avec l'ARS et ayant pour objet des effectifs, seules quatre ont vu leurs ETP augmenter sans être accompagnées de financement complémentaire. Pour neuf autres, ou bien il n'y a pas d'écart, ou un accompagnement financier de l'ARS. La dernière, « actes hors nomenclatures » se distingue en ce sens que le financement par l'ARS ne couvre que des actes et pas de dépenses de personnel. Il ne devrait donc pas y avoir d'ETP affectés sur cette mission. Il y a là un manque de connaissance, voire d'information, sur ce que recouvrent les recettes MIGAC.

⁸ Tableau complet en annexe N°1

Calcul du niveau de financement sur la base des coûts moyens ETP 2013			
	Nombre de missions correspondants	Financement suffisant	Financement insuffisant
Variation ETP sans financement complémentaire	4	2	2
Pas de variation d'ETP	6	6	
Variation ETP avec financement complémentaire	3	2	1

Pour les treize missions qui supportent des charges de personnel, il ressort que 3 missions ont un financement insuffisant. Les charges sont calculées sur la base du coût moyen 2013 utilisé par le CHI qui est le coût médian de la grille de rémunération afférant au grade. Il n'existe pas de coût moyen par grade et qualification de l'établissement c'est-à-dire pour un grade ou une qualification la moyenne calculée sur la dépense constatée sur un exercice divisée par les ETP. C'est un élément important de précision qui peut manquer dans des prévisions de coût, notamment pour le suivi en dépenses de personnel.

C) Mise en perspective des recettes et de leurs affectations par UF

Par le document, dont j'ai réalisé un extrait ci-dessous⁹ j'ai cherché à comprendre la distribution des MIGAC par UF, les tableaux annuels de suivi de recette n'en permettant pas une lecture synthétique. J'ai donc pour chaque MIGAC, inscrit en regard l'UF et le nom correspondant. Dans la colonne « Commentaires » j'ai identifié tout d'abord celles qui remplissaient les deux conditions suivantes : une seule UF et qui est identifiée dans les CREA, par exemple la consultation mémoire ou bien la consultation de la douleur. Ainsi, je pouvais délimiter mon sujet d'étude aux missions pour lesquelles j'aurais l'« exhaustivité des recettes et des dépenses ». Ensuite, j'ai identifié celles pour lesquelles il n'y a qu'une UF et qui ne sont pas identifiées dans les CREA la raison étant que le pôle recouvre un périmètre plus large que la mission, par exemple Les actions de qualité transversale des pratiques de soins en cancérologie, mission affectée à l'hôpital de jour de médecine interne. Viennent enfin, les missions qui ont une UF en commun et ne peuvent être identifiées dans les CREAS. Pour ces deux derniers cas se posera la question de la possibilité et la pertinence de créer une UF spécifique afin d'en suivre l'exécution en dépenses. Ce point sera développé dans la deuxième partie du mémoire relative aux préconisations Cf. page 31.

⁹ Tableau complet en annexe N°2

Ci-dessous extrait du tableau d'analyse des MIGAC et des UF correspondantes.

	UF d'affectation	Nom du service	Commentaires
Actes dentaires, les actes de biologie et les actes d'anatomocyto-pathologie non inscrits sur la liste prévue à l'article L.162-1-7 CSS	3003	Service biologie médicale	Plusieurs UF possibles 3301 : service anatomo et cyto pathologie , et 3001 biologie génétique moléculaire et <u>4809 consultations urgences stomato</u>
Consultations mémoires	5607	Consultation mémoire	1 seule UF suivi compta ana
Coordonneurs régionaux d'hémovigilance mentionnés à l'article R.1221-32 à 1221-35 CSP	212	Missions extérieure	aucun commentaire
Equipes mobiles de gériatrie	5316	Court séjour gériatrique	Serait plutôt UF 5315 EMG et donc 1 seule UF suivi compta ana
Equipes mobiles de soins palliatifs	3702	Equipes mobiles de soins palliatifs	1 seule UF suivi compta ana
Financement de la rémunération des internes en médecine, pharmacie et en odontologie	201	CTION DES RESSOURCES HUMA	pas de répartition par service ?
La rémunération, charges sociales, frais professionnels et avantages en nature des agents mis à disposition auprès des services de l'Etat chargés de la définition et de la mise en œuvre de la politique hospitalière et de la gestion des crises sanitaires	212	Missions extérieure	aucun commentaire
Laboratoires d'oncogénétique, de génétique moléculaire, de cytogénétique et de neurogénétique	3001	Biologie génétique moléculaire	1 seule UF suivi compta ana

J'ai donc retenu dix MIGAC pour lesquelles j'ai comparé les données inscrites dans les CREAS et le RTC. Cette analyse est développée dans le chapitre suivant «Comparaison CREA / RTC », mais en voici déjà la liste.

Liste des MIGAC étudiées
Consultations mémoires
Equipes mobiles de gériatrie
Equipes mobiles de soins palliatifs
Laboratoires d'oncogénétique, de génétique moléculaire, de cytogénétique et de neurogénétique
Les chambres sécurisées pour détenus pour 2011
Les consultations hospitalières d'addictologie
Les services mobiles d'urgence et de réanimation mentionnés à l'article R.6123-10 CSP
Les unités de consultations et de soins ambulatoires
Permanence d'accès aux soins de santé mentionnées à l'article L.6112-6 CSP, dont la prise en charge des patients en situation précaire par des équipes hospitalières à l'extérieur des établissements de santé
Structures d'étude et de traitement de la douleur chronique

D) Comparaison CREA / RTC

J'ai opéré un choix méthodologique. Je n'ai comparé les données entre CREA et RTC que sur les seules MIGAC identifiables par une UF. De cette façon j'avais la certitude que l'ensemble des dépenses et des recettes, affichés par les deux outils de la CAH recouvrait bien le même périmètre. J'ai donc construit ces tableaux afin de comparer les données alimentant et les CREA et le RTC.

Ci-dessous un exemple de tableau de comparaison. EMSP signifie équipe mobile de soins palliatifs.

EMSP UF 3702		CREAS 2012	RTC 2012	Recettes MIGAC notifiées par l'ARS fin 2012	ETP identifiés en 2010
ETP					
	PM	2,88	1,5		0,5
	PNM	5,79	1		1
Recettes directes					
	Titre 1	194 078			
	<u>Dont MIGAC</u>	194 078		194 000	
	Titre 2 & 3				
	Recettes induites				
	Recette T3 déductibles				
TOTAL RECETTES		194 078	0		
Dépenses directes					
	PM	185 494	171 252		
	PNM	57 350	57 350		
	S/Total dépenses directes T1	242 844	228 602		
	Titre 2	521	485		
	Titre 3	566			
	Titre 4				
	S/Total dépenses directes T2 à 4	1 087	485		
	Total dépenses directes	243 931	229 087		
Dépenses indirectes		22 027			
TOTAL DEPENSES		265 958	229 087		
Résultat		-71 880	-229 087		
Résultat Recette MIGAC - Charges nettes pour le RTC			-35 087		

J'ai choisi cet exemple pour deux raisons. Tout d'abord, c'est une des missions pour lesquelles les écarts entre le CREA et le RTC sont les plus apparents et que je commente ci-après. Ensuite, à la demande du directeur des finances j'ai contribué, avec le praticien du service, au montage d'un dossier de financement supplémentaire auprès de l'ARS. J'ai donc suite à ce travail une connaissance assez précise de cette activité. Je commente de manière détaillée, au chapitre 1.3.1., les données sur la base de l'exemple ci-dessus. Les premiers constats réalisés m'ont surpris et conduit à lire le guide méthodologique et les fiches pratiques de la DGOS afin de trouver des éléments de réponse aux résultats constatés.

- E) Lecture des différents guides publiés par la DGOS : CAH et ses fiches pratiques, RTC.

Afin de tenter de comprendre l'utilisation des outils, CREA et RTC par le CHI, j'ai cherché au travers du guide de la CAH et le guide de lecture du RTC, à appréhender les objectifs et cerner les modes de construction de certains de ses outils.

Il ressort de ce guide plusieurs éléments. Tout d'abord une volonté de cohérence, par la « création d'un tronc commun qui représente l'ensemble des règles harmonisées », quant aux méthodes de construction de ces outils : Base d'Angers (coûts par activités), ENCC (coûts par séjours, RTC qui comprend l'analyse des coûts des sections finales qui sont celles relatives aux activités cliniques (ENCC) et les indicateurs des coûts de production des sections auxiliaires qui sont celles relatives aux activités supports (base d'Angers). Toutefois, pour ce qui concerne les CREA, l'établissement peut « construire sur la base de règles conventionnelles » ses propres méthodes de calcul. Cependant, « si la construction s'appuie sur les règles du tronc commun, leur construction en sera d'autant facilitée ».

« Ce Tronc Commun est composé: du découpage analytique (...) qui s'appuie sur un arbre analytique unique et couvrant toutes les activités de l'établissement de santé , du plan comptable simplifié (PCS) harmonisé (...) qui définit les affectations directes des comptes (M21) sur les sections d'analyse de l'arbre analytique et couvre aussi toutes les activités de l'établissement de santé ,des règles d'affectation des charges et des recettes de titre III , du TAC qui se décline pour les comptes de résultats: principal et annexes (...).¹⁰»

A l'issue de cette lecture, j'ai cherché à vérifier l'adéquation entre les recommandations du guide de la CAH et les pratiques des personnes chargées du contrôle de gestion.

1.2.4 Deuxième série d'entretiens

Ils avaient pour objectif de cerner certains points par rapport à la CAH mais également concernant des questions relatives aux modalités de suivi des MIGAC. Ils n'ont concerné que les trois ACH qui travaillent sur la CAH.

Concernant la CAH tout d'abord, le guide de la DGOS est connu. Ensuite, Il n'y a pas de différence entre les CREA et le RTC, toutes les charges indirectes sont déversées vers les sections finales. La différence réside dans la notion de charge directe entre ces deux outils. Par exemple, « le transport ambulancier est considéré comme une charge directe et rattachée au service demandeur pour les CREAS, alors qu'il est une charge indirecte pour le RTC puisque fonction support »¹¹. Enfin, pour ce qui concerne le RTC,

¹⁰ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 27.

¹¹ Extrait du deuxième questionnaire à l'ACH chargé des finances et de l'analyse de gestion.

les écarts qui peuvent être constatés avec les CREA pour les charges de personnel, tient au fait que « Les ETP tels qu'ils sont répartis dans le système d'information sont souvent mal imputés. On est donc obligé de réajuster. 12» Pour les MIGAC, le guide de la DGOS est utilisé, même s'il n'est pas toujours adaptable, afin de définir des clés de répartition dans le cadre de la constitution des CREA. De même sont utilisés les notifications de l'ARS afin de construire les tableaux de suivi des recettes MIGAC pour chaque exercice.

1.3 Analyse des éléments d'enquête

1.3.1 Questions autour des CREA et RTC

La synthèse réalisée autour des outils CREA et RTC permet au travers de son analyse de questionner les méthodes de travail. Déjà, suite à la première série d'entretiens, j'ai noté qu'il n'y avait pas de continuité dans l'organisation du travail autour du traitement des MIGAC. On retrouve cette séparation pour l'élaboration des outils de la CAH. Les ACH chargés de la CAH ont en charge l'élaboration des CREA et celui chargé de l'analyse de gestion du RTC. Il en résulte des résultats souvent très différents entre les deux méthodes. Le premier constat est qu'ils ne comparent vraisemblablement pas leurs résultats. Il n'y a priori pas de réflexion commune ou d'échange afin d'analyser les écarts et en chercher les raisons. Certes, ils indiquent qu'il y a des différences entre les deux outils notamment concernant certaines règles relatives à ce qui doit être considéré comme dépenses directes pour l'une et l'autre des méthodes dont je donne quelques explications dans le chapitre relatif à la deuxième série d'entretien. Néanmoins des questions subsistent quant aux données relatives au personnel, aux recettes MIGAC et à l'exploitation courante.

A) Les données relatives au personnel

Pour les ETP et les masses salariales il n'y a pas de raison objective qui explique des résultats différents. Cependant les ETP et les coûts affichés, constatés dans l'exemple montrent des écarts importants. Concernant le PM il est de 1,33 soit 2,88 – 1,5, pour le personnel non médical (PNM) il est de 4,79 soit 5,79 – 1. Ensuite, et paradoxalement, les masses salariales sont identiques pour le PNM et très peu différenciées pour le personnel médical (PM), 185 494 – 171 252 = 14 242. Le coût moyen calculé pour le CREA est de 64 407, et pour le RTC de 114 168. Le coût moyen du RTC est le plus vraisemblable pour un PHPT.

D'après les informations recueillies auprès des contrôleurs de gestion, les données extraites du système d'information sont en grande partie erronée en raison d'une mauvaise affectation des agents sur les bonnes UF, tant pour le personnel médical que non médical. Cela tient à ce qu'il n'y a pas de manière régulière des mises à jour des

¹² Extrait du deuxième questionnaire à l'ACH chargé des finances et de l'analyse de gestion.

fichiers de gestion du personnel par le bureau du personnel. Cette situation conduit les ACH du SAGF à retraiter les informations relatives au personnel. Mais aussi, que les CREA et le RTC ont des buts différents. Je n'ai pu obtenir de réponse qui aurait exposé les règles de retraitement. L'impératif étant de rendre un RTC à l'ARS le moins défavorable possible pour l'établissement.

J'ai établi un tableau de comparaison entre les données extraites du système d'information et les données telles que retraitées pour le RTC, dont voici un extrait ci-dessous. En gras apparaissent les données RTC différentes de Base BO, qui correspondent à l'extraction des données issues du système d'information.

UF	ETP PNM		ETP PM	
	Base BO	RTC	Base BO	RTC
2001	30,60	23,10	5,08	5,08
2002	37,00	21,11	1,00	1,00
2901	42,80	29,71	2,55	2,55
2902	9,80	6,18	2,05	2,05
3003	66,70	54,20	8,67	8,67
3301	8,00	5,08	4,20	4,20
3401	46,00	39,17	3,79	3,79
3402	4,60	4,52	2,90	2,90
3502	15,30	12,33	1,39	1,39
3506	24,90	16,85	0,96	0,96
3507	11,70	8,16	1,21	1,21
3601	7,70	6,78	3,57	3,57
3701	7,00	4,75	1,32	1,32
3702	1,00	1,00	1,60	1,60
3801	23,20	14,62	0,08	0,08

Les données BO sont reprises comme telles pour les CREA, on constate essentiellement des écarts entre BO et le RTC pour le PNM, il existe des écarts aussi sur le PM, mais dans une moindre mesure.

Cependant, la position de l'attaché en charge du service du personnel, que j'ai rencontré à l'occasion d'une autre étude, est plus nuancée. Des enquêtes sont régulièrement menées et saisies dans le système d'information. Tout n'est pas à jour mais est en passe de l'être. La précision manquera encore sur la répartition d'un agent exerçant dans des UF différentes. Cela tient à la difficulté d'obtenir ce niveau de détail de la part des cadres des pôles qui sont peu sensibilisés à ces questions. En outre, suite à un entretien avec le directeur de la politique médicale du CHI, il m'a été indiqué à ce propos qu'il n'y avait pas d'instructions claires de la part de la direction des finances.

Pour autant, le SAGF dispose de tableaux qui pourraient être utilisés à des fins prévisionnelles et comparative avec les résultats obtenus. Pour reprendre l'exemple de « l'équipe mobile de soins palliatifs », il y a le tableau qui fait état des effectifs

prévisionnels par MIGAC, le tableau d'enquête de 2010 puis les tableaux construits par le SAGF qui reprennent les recettes perçues année par année. En reprenant ces tableaux on sait qu'en 2008 il y avait un financement de 84 000 € pour 0,5 ETP d'infirmière, qu'en 2010 l'enquête indiquait 1 ETP PNM dont 0,5 de secrétaire sans certitude, alors qu'il n'y a pas eu de financement complémentaire cette même année. En 2011, par contre il y a eu un financement complémentaire de 110 000 € pour le recrutement d'un ETP de PM. Ce suivi au fil des exercices avec la confrontation des financements et des moyens déployés permettraient de répondre au problème du manque de précision des ETP dans le système d'information ou tout au moins de s'interroger lorsqu'on a comme résultat 5,79 ETP de PNM pour 1 en prévisionnel. Lorsque j'ai posé la question Est-ce que vous travaillez avec la notification ARS, la réponse a été « Oui, c'est ce qui nous sert à construire nos tableaux de suivi. » Dans ce document il y a certes le détail des montants notifiés mais aussi l'objet du financement. On peut donc par la lecture de ce document connaître précisément les moyens en personnel à déployer et contrôler la qualité de l'information qui est restituée via les extractions par BO et ce qu'on est supposé obtenir.

B) Les données relatives aux recettes MIGAC

Les recettes MIGAC sont systématiquement différentes entre celles reprises dans les CREA et celles reprises dans les documents de synthèses pour alimenter le RTC. Le RTC ne fait jamais apparaître les recettes en détail. Il n'y a que le montant global notifié. Pour autant, l'ACH reprend dans ses documents de travail, pour chacune des MIGAC le montant tel qu'il a été notifié par l'ARS. Pour ce qui concerne les CREA, les montants divergent systématiquement. Il y a une explication. Tout d'abord, ce n'est pas les recettes telles que notifiées par l'ARS qui sont reprises. Ce sont les recettes telles qu'extraites par le « requêteur ». Cependant, je n'ai pu obtenir d'explication précise concernant ces écarts. Il y a certes, une ventilation de certaines recettes telles que celles relatives à la permanence des soins ou encore à la rémunération des internes. Pour la permanence des soins il m'a été indiqué que la recette était répartie en fonction des dépenses constatées. De ce point de départ j'ai ouvert la discussion et obtenu des informations concernant la MIG « précarité » qui est répartie selon le nombre de couverture maladie universelle (CMU) ou d'aide médicale Etat (AME). Concernant la rémunération des internes, il n'utilise pas de clé de ventilation particulière. J'ai commenté avec eux ces points en leur indiquant que concernant la permanence des soins, la clé de répartition est celle correspondant aux gardes et astreintes telles que contractualisées avec l'ARS et pour la rémunération des internes elle doit reposer sur la répartition des internes dans les services de l'établissement qui est une information pouvant être obtenue auprès du bureau chargé du personnel médical. Il n'y a pas eu de réponse formelle. L'impression laissée est qu'il s'agissait d'habitudes de travail sans velléité manifeste de reconsidérer

leurs clés de ventilation. En outre, il ne m'a pas été communiqué de tableaux synthétisant leurs modalités de ventilation et n'en n'ai pas trouvé. Si je relève ce point c'est que par rapport à mon dernier poste, nous avons construit des tableaux sous forme de modèle avec les règles de répartition permettant de faire les calculs nécessaires années après années. Ces tableaux étaient également transmis aux destinataires afin qu'ils puissent comprendre les montants qui leur était attribué.

C) Les données relatives à l'exploitation courante

Les données relatives à l'exploitation courantes sont également très divergentes entre les deux outils. Cela soulève deux questions. Tout d'abord, les écarts entre les dépenses directes mais aussi entre les dépenses indirectes. Pour reprendre l'exemple des charges relatives au transport des patients, certes le RTC les considère comme des charges indirectes puisqu'elles relèvent des activités support. Cependant, rien n'interdit de traiter ces charges de la même manière pour les CREA. La question de fond reste les règles applicables, communes à l'établissement, sur la base du guide méthodologique de la CAH. Les règles d'affectation des charges et produits pour les CREA peuvent être, selon les recommandations du guide, similaires à celles utilisées pour les autres outils. En résumé, les règles d'affectation des charges pour l'exemple donné peuvent être celles de la base d'Angers qui affectent ces charges aux fonctions supports. Ainsi, il y a homogénéité des règles et des résultats. L'intérêt est finalement de pouvoir traiter un ensemble important d'information de manière identique et d'éviter ainsi une dispersion des énergies et de la performance. Mais cela renvoie à la question plus large de la stratégie de l'établissement en matière de gestion et de CAH.

Enfin, les montants inscrits en exploitation courante, à la fois sur les CREA et le RTC restent parfois à éclaircir. D'une part certains montants sont particulièrement peu élevés. Par exemple pour la MIGAC « consultation mémoire », les dépenses directes relatives au matériel médical s'élèvent à huit euros. Elles sont identiques pour le CREA et le RTC. J'en déduis que c'est le résultat de l'extraction des données. D'autre part, certaines dépenses apparaissent pour des services qui n'ont pas vocation à en produire. Par exemple, il est inscrit des dépenses à caractère médical pour la MIGAC « équipe mobile de soins palliatifs » alors que ce service ne prescrit pas. En outre, il n'apparaît pas de dépenses hôtelières alors qu'il consomme des fournitures de bureau. Interrogés, les ACH du SAGF renvoient la question à la qualité des données inscrites dans le système d'information.

1.3.2 Quelle organisation pour quels objectifs

Les remarques formulées concernant la disparité des données entre les CREA et le RTC questionne sur l'organisation du service autour des informations qu'il manipule et plus précisément des objectifs de la CAH pour le CHI.

A) Les objectifs

Au regard du guide méthodologique il y a une approche qui se veut cohérente par l'uniformisation des méthodes. Mais il y a aussi l'objectif d'en faire un outil de pilotage. Or, Lors d'un entretien que j'ai eu avec le directeur des finances à propos de ce que j'ai pu observer concernant les écarts entre les CREA et RTC, et mes doutes sur la fiabilité de certaines données utilisées et ce que j'ai pu comprendre de l'approche de la CAH par le service, je lui ai demandé si les outils produits servaient à des fins de pilotage. Il m'a confirmé qu'il n'y avait pas de pilotage de l'établissement par la CAH. J'en déduis qu'aujourd'hui, le RTC est réalisé en tant que document à fournir obligatoirement à l'ARS et que pour les CREA, ils n'ont comme objet d'informer les pôles sur leur résultat de l'exercice. Pour revenir à la question plus précise des MIGAC, c'est à ce moment qu'ils sont informés du montant des recettes MIGAC qui leur sont attribués, sans plus de détail.

B) L'organisation.

Il résulte de ce manque d'objectif institutionnel une organisation de travail qui ne s'inscrit pas dans une perspective à moyen et long termes. Les travaux sont réalisés pour « eux-mêmes » et sans une véritable cohérence d'ensemble. Ainsi, les documents de suivi des recettes MIGAC sont multiples et non coordonnés. Il n'est pas fait de lien avec les CREA et le RTC et les informations dont dispose le SAGF en termes de prévision d'ETP. Les prévisions de dépenses de masse salariale qui en découlent ne sont pas calculées. Or, tous ces points permettraient de corroborer ou non les résultats utilisés pour la CAH et d'orienter au moins de manière macro les arbitrages à rendre en interne lorsque des données sont manifestement erronées. De même, afin de répondre à la mauvaise qualité des données recueillies dans le système d'information, le SAGF n'a rédigé aucun document décrivant les règles d'affectation des charges et des produits qui serait de nature à construire une démarche commune.

Certes aujourd'hui il y a un rapprochement des équipes, comme je l'ai évoqué dans le chapitre relatif aux premiers entretiens. Toutefois, il ne pourra avoir de portée réelle tant que ne sera pas posée la question de quelle organisation pour quels objectifs ?

C'est dans ce cadre que la question du suivi en dépenses des MIGAC se pose. Il ne peut y avoir de possible développement d'outils de suivi sans un accompagnement préalable de procédure de contrôle de gestion formalisée qui traduit sur le terrain la stratégie de l'établissement. Néanmoins, je formulerai un ensemble de recommandations qui me

paraissent utiles pour améliorer le dialogue et le contrôle de gestion qui incluent l'ensemble des acteurs concernés par l'ordonnancement des charges et des produits.

2 Des préconisations qui engagent l'ensemble des acteurs de l'établissement qui « ont un rôle dans l'ordonnancement des charges et des produits de l'établissement. »¹³

Les préconisations que je décris ci-après reposent à la fois sur les recommandations de la DGOS concernant la CAH et sur des actions à mettre en œuvre en termes de dialogue et de contrôle de gestion. Mais elles ne pourront avoir de portée réelles sans la volonté de chacun et notamment du SAGF qui est la pierre angulaire du processus.

2.1 Le guide de la CAH comme élément structurant de la qualité de la comptabilité analytique

2.1.1 Les préconisations sur la base du guide de la CAH

Il précise les étapes pour mettre en place une comptabilité analytique hospitalière. Cela « implique de respecter un cahier des charges qui nécessite la réalisation des étapes suivantes : 1. Choisir les outils à produire dans l'établissement

2. Réaliser le découpage analytique en cohérence avec le découpage juridique (UF) et médical (UM) de l'établissement

3. Adapter le plan comptable simplifié (PCS) et le plan comptable général

4. Paramétrer le PCS et les SA dans le SIH

5. Réaliser le Tableau Analytique Commun (TAC)

6. Recueillir les clés de ventilation

7. Calculer et déverser les coûts des sections auxiliaires

8. Produire ou actualiser le guide interne d'affectation directe des charges et produits. »¹⁴

Parmi ces huit étapes, deux manquent dans le processus : le TAC et le guide interne d'affectation directe des charges et produits.

A) Construire le tableau analytique commun

Le guide propose de construire les outils de la comptabilité analytique hospitalière à partir d'une base commune, le Tableau Analytique Commun (TAC). Lors de la deuxième série de questionnaire, les contrôleurs de gestion répondait par l'affirmative lorsque je leur demandais s'il réalisait un TAC. Pour autant, cet outil n'est pas construit. Le CHI consolide « manuellement » les données par UF afin d'obtenir un résultat par pôle. Les écarts constatés entre les données restituées entre les CREA et le RTC, tels que décrits en page 18, en sont l'illustration. La DGOS met à disposition des établissements un guide

¹³ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 26.

¹⁴ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 22.

« DGOS Guide d'utilisation : TAC_COMPTEX ». Ce guide prévoit l'utilisation d'un tableur Excel. « Le modèle Excel présenté permet de produire les principaux tableaux suivants : TAC, aide au remplissage des Fiches de la Base d'Angers et COMPT'EX. »¹⁵

Le TAC est le résultat de l'homogénéisation du plan comptable de l'établissement, de son fichier de structure afin de restituer les données par section analytique et non plus par UF. En outre cela correspond aux attendus décrits dans les fiches pratiques relatives aux MIGAC, dont je parlerai au chapitre 2.1.2.3.2 qui préconise la création d'une section analytique pour chaque MIGAC reposant sur une seule UF.

B) Construire la cohérence d'affectation des charges et des produits entre les différents outils

Le guide de la CAH décrit les méthodes et les outils constituant les moyens de réaliser une étude analytique à des fins de gestion et de pilotage des charges et produits constatés pour un exercice donné au plus près de la production des soins. La plupart des outils décrits dans le guide sont utilisés par le CHI : base d'Angers, ENCC, RTC et CREA. Toutefois, l'organisation des outils de la CAH ne relève pas au CHI d'une approche globale. Il en est par exemple de la séparation au sein du SAGF de la gestion des CREA et du RTC. Même si aujourd'hui un rapprochement des personnes a été réalisé, le rapprochement des méthodes, conformément aux recommandations du guide de la CAH, ne s'est pas concrétisé, voir par exemple, la question de la définition des charges directes et la différence de méthode entre les CREA et le RTC.

Or, le guide de la CAH préconise dans « Les étapes de production des outils de CAH » l'utilisation d'un « guide interne d'affectation des charges et des produits ». Ainsi, « Le guide interne permet de formaliser les règles d'affectation à respecter par tous les agents hospitaliers, notamment ceux qui ont un rôle dans l'ordonnancement des charges et des produits de l'établissement. Il permet, par son existence et sa diffusion, de favoriser la compréhension de la comptabilité analytique auprès des acteurs internes et de contribuer à la fiabilisation des données. En effet, la réalisation d'un guide d'affectation doit s'accompagner d'une diffusion dans l'établissement, de manière à toucher l'ensemble des publics susceptibles de réaliser des affectations de charges et de produits: ressources humaines, services économiques, pharmacie, laboratoires, unités de soins etc. Il permettra aux directions et aux chefferies de pôle concernées de définir les règles d'enregistrement des dépenses et des produits pour être conforme au niveau de précision des coûts souhaité par l'établissement. »

Les règles d'affectation doivent se baser sur celles définies à la page 54 du guide méthodologique de la CAH. Pour chaque titre de dépenses les règles d'affectation sont décrites. En reprenant l'exemple charges de transport qui sont considérées comme

¹⁵ DGOS Guide d'utilisation : TAC_COMPTEX page 5

charges directes pour les CREA et indirectes pour le RTC, on a dans le guide une réponse commune pour les dépenses de ce type qui relève des charges à caractère hôtelier et générale. « Il est convenu de circonscrire leur affectation au sein des sections de logistique et gestion générale (LGG), et, le cas échéant aux sections de logistique médicale (LM) (sauf exception). »¹⁶ Le guide précise donc que l'affectation de ces charges doit être considérée comme charge directe sur les sections auxiliaires. Elles seront déversées vers les sections finales (cliniques) en tant que charge indirecte. En outre le guide méthodologique recommande de construire les CREA sur les règles du tronc commun.

2.1.2 Les Fiches pratiques de comptabilité analytique hospitalière

Elles complètent sur le plan de l'application pratique le guide méthodologique de la CAH. Elles concernent les outils de la CAH, les modalités du découpage analytique, certaines questions relatives au plan comptable de l'établissement ainsi que des affectations analytiques. Lors du deuxième questionnaire auprès des ACH chargés de la CAH il est apparu qu'ils connaissaient ces fiches pratiques mais ne les utilisaient pas. Pour autant, ces fiches permettent de préciser concrètement les objectifs et les modalités d'application concernant la mise en place de la CAH.

La CAH a été promue par les réformes de 1983 et 1984. Avec la mise en place de la tarification à l'activité en 2004, elle « a connu un fort développement ».¹⁷ Le guide méthodologique de 2012, accompagné des fiches pratiques met en « musique » le développement des outils nécessaire. Il « marque un tournant, en définissant le cadre analytique commun qui permet l'articulation des trois méthodes principales. »¹⁸ Il en ressort que la CAH a profondément changée et qu'il s'agit aujourd'hui de rationaliser les outils et méthodes afin de répondre aux nécessité de gestion et de pilotage médico-économique afin d'améliorer l'efficacité des structures. Il est donc nécessaire de s'appuyer sur ces fiches techniques. Je n'aborderai pas l'ensemble des fiches techniques. Certaines ont néanmoins retenu mon attention dans le cadre du mémoire.

A) La fiche N° 3.2 Rappel sur quelques notions comptables fondamentales

Je ne reprendrai pas ici l'ensemble des éléments décrits. Je pointerai seulement les deux points ci-dessous qui me semble-t-il renvoi à ce que j'ai pu observer. Ces deux points renvoient notamment à la nécessité de partager une information commune avec l'ensemble des personnes qui engagent des dépenses et pour ce faire de formaliser les règles et méthode en termes d'affectation des charges et produits.

a) Principe de régularité et de sincérité:

¹⁶ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 60.

¹⁷ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 8.

¹⁸ Guide méthodologique de la CAH, édité par la DGOS, Tome 1, page 4.

« Conformément au principe de sincérité mais aussi dans un souci de qualité, de fiabilité, de précision, de pertinence des comptes pour minimiser les corrections et retraitements à réaliser, il est souhaitable : de fournir à l'ensemble des gestionnaires de comptes, la nomenclature et les règles comptables en application (ex : instruction M21, M22...) ainsi que la liste des unités fonctionnelles et des règles spécifiques pouvant être associées, de diffuser les règles internes de gestion aux responsables de pôle afin de s'assurer qu'elles sont pertinentes au regard des organisations et des ressources mises en œuvre. Une revue annuelle de ces règles devra être opérée, en référence au principe de sincérité, de s'assurer auprès des directions fonctionnelles et pôles concernés, de la conformité des affectations comptables et plus particulièrement celles des personnels médicaux et non médicaux.

b) Permanence des méthodes :

Conformément au principe de permanence des méthodes, il est recommandé de conserver un historique des choix méthodologiques retenus. Il est en effet fréquent, et compréhensible, d'oublier d'une année sur l'autre les règles et retraitements appliqués. La rédaction d'un référentiel méthodologique s'avère souvent utile à la connaissance et à la diffusion des règles et procédures appliquées. »¹⁹

B) La fiche N° 3.5 Affectations analytiques, exemple de tableau analytique commun.

Cet aspect a été abordé page 27, « construire le tableau analytique commun ». Comme toutes les fiches elle indique les problématiques, l'intérêt en termes de gestion, les points de vigilance. Par exemple, « Faciliter la réalisation des différents outils de la CAH en limitant les retraitements successifs nécessaires pour « passer » d'une méthodologie à une autre (RTC, Base d'Angers, CREA, ENCC). »²⁰ C'est par cette fiche que l'on apprend l'existence de

« L'outil tableur d'assistance à la réalisation du TAC (...) », décrit plus haut au chapitre relatif à la construction du TAC. C'est là un des points auquel j'ai été confronté. En raison de leur formation universitaire en contrôle de gestion des ACH, ils n'estiment pas utiles d'utiliser les documentations produites par la DGOS. Dès lors ils se privent d'une source d'information qui ne peut à mon sens que faciliter leur travail.

¹⁹ DGOS Fiches pratiques Comptabilité Analytique Hospitalière V3, page 76

²⁰ DGOS Fiches pratiques Comptabilité Analytique Hospitalière V3, page 94

- C) La fiche N° 1.3 Le découpage analytique, modèle de suivi dédié des MIG, AC et autres crédits fléchés.

Cette fiche fait le lien entre les modalités de suivi des financements MIGAC et la CAH. Elle définit les problématiques et l'intérêt à suivre ce type de financement et décrit les moyens à mettre en œuvre pour mener à bien le suivi.

a) *Problématique et intérêts*

« Les charges et produits des activités spécifiques MCO (terme employé dans le RTC) sont souvent confondus dans les charges et produits de l'hospitalisation en général, rendant complexe leur identification et leur suivi comptable. Or, leur identification est nécessaire, d'un point de vue réglementaire (justification au premier € ou JPE), mais aussi à des fins de pilotage interne. (...) Mieux justifier le financement de missions ou de projets financés par des crédits spécifiques. La justification est obligatoire, ex : Programme hospitalier de recherche clinique (PHRC), ou MIG à justifier au 1er euro. Faciliter les comparaisons avec l'ENCC ou avec d'autres établissements : - exemple du coût par séjour hors impact des crédits fléchés conformément à la méthodologie ENCC Rendre le dialogue de gestion plus pertinent et clair pour l'ensemble des acteurs engagés dans le processus : médecins, cadres etc. »²¹

La fiche pratique indique trois étapes. Tout d'abord, il faut créer ou mettre à jour la liste des MIG qui est actualisée chaque année par arrêté. Cependant, j'ai remarqué en analysant les tableaux annuels de suivi des recettes MIGAC du service que cette première condition n'était pas remplie. En effet, la ligne relative au « Les dispositifs d'annonce et les réunions de concertation pluridisciplinaire prévus dans le cadre de la politique nationale de lutte contre le cancer » a été modifiée en 2010. Ce changement n'a été concrétisé sur l'établissement qu'en 2013. Or, les changements dans la liste des MIGAC correspondent à des objectifs en termes de mise en œuvre de politique de santé publique et doivent donc être accompagnée par l'établissement dans le même temps. Ensuite, « identifier les activités spécifiques MCO dans son établissement. Dans le respect des règles énoncées dans la fiche 1.1 « Découpage analytique », une UF doit être rattachée à une seule SA. Il convient d'affecter les recettes et les charges de ces activités sur les UF dédiées.

Il est recommandé aux établissements de créer une section d'analyse (SA) par MIG. Pour identifier les activités spécifiques, une enquête de terrain est quelque fois nécessaire. Elle permet d'obtenir les informations adéquates, à la source. Le dialogue de gestion autour de la contractualisation interne avec les pôles est également un bon moyen d'identifier ces activités. Ces informations peuvent être croisées avec les notifications tarifaires (ou budgétaires). Or, Le dialogue avec les pôles n'existe pas

²¹ DGOS Fiches pratiques Comptabilité Analytique Hospitalière V3, page 38

aujourd'hui. Il va se construire à partir de 2015 avec la création de budgets de pôle et le transfert de certaines activités de contrôle de gestion aux cadres administratifs de pôle (CAP) qui deviendront le premier interlocuteur sur le volet des MIGAC : enquête, suivi des dépenses et des ETP rémunérés.

« Enfin, mesurer les dépenses et les recettes des activités spécifiques MCO : évaluer les charges d'une activité spécifique n'est pas toujours aisé, notamment dans le cas où elle n'est pas identifiée dans le FICOM par une UF spécifique. Dans ce cas, l'audit est le meilleur moyen pour évaluer les charges. Il s'agit de mini enquêtes terrain essentiellement ciblées sur les ressources humaines dédiées aux activités spécifiques. Elles peuvent être réalisées avec les services de soins et les directions (soins, affaires médicales, ressources humaines, affaires financières. »²²

b) La question de l'identification des MIGAC au moyen d'une UF.

Dans la fiche, il est recommandé de créer une section analytique pour chaque MIGAC, celle-ci reposant sur une UF unique. Cependant, la création d'une UF ne garantit pas la qualité de l'identification des charges. Par exemple, pour le CHI les MIGAC relatives aux activités de cancérologie sont attachées à l'hôpital de jour de médecine interne. Ces activités de coordination et de dispositif d'annonce sont financées sur des critères très précis décrits dans le guide MIGAC édité par la DGOS, par exemple voilà ce qui est dit pour les actions de coordination au titre des critères de compensation. « Est donc financé la mise en place d'une équipe opérationnelle composée a minima d'un temps coordonnateur (il n'est pas nécessairement médecin, il peut-être infirmier, cadre de santé, qualificateur, etc.) d'un temps secrétariat et d'un temps de personnel formé à la qualité (il peut s'agir d'un (des) responsable(s) qualité des établissements de santé partenaires du 3C). »²³ Il y a donc nécessité de mettre en place pour chaque MIGAC pour lesquelles il n'y a pas d'UF identifiée, un groupe de travail incluant le SAGF, la direction des ressources humaines, la direction des soins infirmiers et les cadres des pôles concernés pour établir un dialogue de gestion qui permette d'établir précisément les attendus en termes de contrôle de gestion sur la question des MIGAC, quelles sont les contraintes en termes de suivi des effectifs, et limites en termes d'affectation des autres charges, que pourrait faire naître leurs mise en œuvre et au final obtenir autant que possible une vision et intérêt commun à la mise en place d'une gestion plus conforme aux attendus en matière de CAH de ces recettes. Aujourd'hui au CHI, il y a neuf MIGAC qui nécessiteraient la création d'une UF sur les vingt-neuf existantes.

²² DGOS Fiches pratiques Comptabilité Analytique Hospitalière V3, page 38 & 39.

²³ Guide de contractualisation des dotations finançant les missions d'intérêt général, page 148.

Ci-dessous la liste des MIGAC concernées par la création d'une UF.

MIG	UF existante	Création d'UF	Motif
Actes dentaires, les actes de biologie et les actes d'anatomocytopathologie non inscrits sur la liste prévue à l'article L.162-1-7 CSS	3003	OUI	Isoler les charges relatives aux HN, et ne pas avoir les ETP du service
Coordonneurs régionaux d'hémovigilance mentionnés à l'article R.1221-32 à 1221-35 CSP	212	OUI	Il y a une seule UF pour deux activités
Equipes hospitalières de liaison en addictologie		OUI	Il y a 2 MIG sur cette UF
La rémunération, charges sociales, frais professionnels et avantages en nature des agents mis à disposition auprès des services de l'Etat chargés de la définition et de la mise en œuvre de la politique hospitalière et de la gestion des crises sanitaires	212	OUI	Il y a une seule UF pour deux activités
Laboratoires d'oncogénétique, de génétique moléculaire, de cytogénétique et de neurogénétique	3001	OUI	
Les actions de prévention et d'éducation thérapeutique relatives aux maladies chroniques, et notamment aux pathologies respiratoires, aux pathologies cardiovasculaires, à l'insuffisance rénale, au diabète et à l'infection par le VIH	5301	OUI	Pour identifier les charges, notamment personnel, du reste du service
Les actions de qualité transversale des pratiques de soins en cancérologie	5306	OUI	Pour identifier les charges, notamment personnel, du reste du service
Les centres de coordination des soins en cancérologie	5306	OUI	Pour identifier les charges, notamment personnel, du reste du service
Les médicaments bénéficiant ou ayant bénéficié d'une ATU en attente de leur agrément	3001	OUI	Il y a 2 MIG sur cette UF (Labo onco)

Les recommandations des différents guides édités par la DGOS sont une aide précieuse à la construction et à la qualité du contrôle de gestion et de la CAH. Cependant, il ne peut être fait abstraction d'une réflexion sur les modalités internes à mettre en œuvre afin de faciliter la mise en place de ces recommandations.

2.2 Les modalités d'action pratique en termes de dialogue et de contrôle de gestion.

Le diagnostic antérieur permet également de mettre en évidence les éventuels obstacles à la mise en œuvre de ces actions. Il est nécessaire de construire un dialogue de gestion sans lequel aucun dispositif de contrôle de gestion ne peut être pertinent.

2.2.1 Le dialogue de gestion

Le dialogue de gestion doit se construire à la fois avec le bureau du personnel ainsi qu'avec les cadres de pôle. Toutefois, dans le cas des pôles il ne pourra se faire que lorsque ceux-ci se verront délégué des budgets et les missions de contrôle de gestion correspondantes.

A) Le bureau du personnel.

La question des effectifs est au cœur de la demande des suivi des MIGAC en dépenses, tant du point de vue de la masse salariale, c'est-à-dire de la dépense même, que du point de vue de l'identification des ETP affectés à une activité financée par des MIGAC.

Dès lors, le dialogue de gestion avec le bureau du personnel, est primordial. Cependant, il ressort de mon enquête de terrain qu'un des éléments constitutifs de la mauvaise qualité d'affectation des personnels sur les UF afférentes tenaient à des modalités de travail qui ne contribuaient pas à la clarté de décision. Ainsi, le SAGF a en 2010 engagé une enquête afin de connaître précisément quels ETP pour quelles UF. En même temps, le service du personnel n'a pas eu le temps ou les moyens humains nécessaires pour mener à terme cette enquête en inscrivant les résultats dans le logiciel prévu à cet effet. Cela me semble-t-il a conduit à une rupture du dialogue, pourtant indispensable entre ces deux services.

Il serait indispensable de déterminer le périmètre, les responsabilités et les modalités d'action de chacun. Concrètement, il incombe, me semble-t-il, au service du personnel d'identifier précisément dans quelle UF est affecté chaque agent, voire pour quelles quotités de travail lorsque celui-ci intervient dans plusieurs UF. Pour ce faire, il doit définir, communiquer à tous les cadres du CHI en charge de la gestion des effectifs, la procédure à mettre en œuvre afin de suivre les mouvements de personnel en cours d'exercice tels que les recrutements, les départs à la retraite notamment. Diligenter les enquêtes qu'il estime nécessaire afin de s'assurer de l'exactitude des informations qu'il a en sa possession. S'assurer de l'adéquation des éléments d'enquête collectés avec le système d'information pour un usage optimum de la direction des ressources humaines mais aussi du SAGF.

Ce dernier doit pouvoir récupérer les données via BO sans avoir à retraiter l'information. Toutefois, dans le cadre de ses missions, il a la charge de la mise à jour du fichier structure et donc de la modification, création et suppression des UF. Il lui appartient à ce titre d'informer l'AAH responsable du bureau du personnel de toutes modifications de structures qui ont nécessairement des conséquences directes quant à l'affectation des effectifs. Enfin, pour préparer au mieux la CAH qui a lieu en début d'exercice suivant et répondre aux besoins de gestion en ressources humaines, il serait souhaitable d'organiser une réunion en octobre ou novembre entre les deux services afin d'anticiper des points qui pourraient nuire aux tâches de clôture d'exercice pour les deux services.

B) Les pôles

Les pôles actuellement ne disposent pas de budget et n'exercent pas de mission de contrôle de gestion. Ce déploiement est prévu pour 2015. Il en résultera une responsabilité directe pour eux sur les résultats d'exécution des budgets pour un exercice donné. Aujourd'hui, le dialogue de gestion est réduit à sa plus simple expression par la communication par le SAGF des CREA aux cadres de pôle en fin d'exercice. Il ne s'agit en quelque sorte que d'une « lettre » d'information sans portée réelle sur l'exercice suivant.

Toutefois ces perspectives sont accueillies de manière circonspecte par le SAGF qui voit dans ce cadre la remise en cause de leur cœur de métier qu'est le contrôle de gestion. Il craint de se voir reléguer au rôle de producteur de données sans réelle portée d'analyse de celles-ci. Pour autant, il semble souhaitable que ce soit le pôle, responsable de l'exécution du budget qui lui sera alloué, qui en assure le contrôle de gestion. Il est au plus près de la production des soins et des moyens qu'il met en œuvre. Il peut ainsi, avoir une analyse pertinente de ses coûts de production. C'est une des problématiques que j'ai rencontré lorsque dans mon précédent poste on cherchait à comprendre les évolutions des dépenses. Les données qui nous étaient données de manipuler étaient macroéconomiques. Il était impossible de porter une analyse réaliste sur les évolutions constatées. Nous devons nous rapprocher des acteurs, producteur de soins pour tenter de comprendre les évolutions. J'ai fait également ce constat au CHI, certes de dimension plus modeste. Mais la problématique est la même. Au niveau du SAGF, les ACH ne peuvent que constater. Il est nécessaire de passer par un dialogue avec les cadres de pôle et notamment, à partir de 2015, les cadres administratifs de pôle.

Ces derniers, seront également les interlocuteurs privilégiés pour les questions relatives à l'affectation des ETP entre les différentes UF du pôle. Le fait qu'ils seront, par leurs nouvelles attributions, sensibilisés aux questions comptables et financières, ils faciliteront le dialogue avec les cadres soignants des pôles, le bureau du personnel et le SAGF afin de trouver la meilleure solution possible en termes de répartition des ETP par UF. Il faut avoir à l'esprit que certaines répartitions fines ne sont possibles qu'en termes de convention. Je m'explique. J'ai eu à travailler lors de mon stage à la définition des coûts de personnel pour constituer un dossier de demande de financement de dotation annuelle de financement (DAF). La question de la répartition des ETP était au centre de la problématique, puisqu'il fallait calculer précisément les coûts de production des soins par activité. J'ai obtenu un entretien avec le cadre de pôle afin de lui expliquer la situation. Les ETP repris dans le système d'information ne nous permettaient pas de construire ces coûts par activité au sein de son pôle. Les kinésithérapeutes étaient affectés à temps plein sur une même UF. Or, leurs missions les conduisaient à travailler sur l'ensemble du pôle. La réponse du cadre de pôle était celle-ci : « Il est difficile de chiffrer avec exactitude car cela fluctue d'un jour à l'autre. Par contre je peux vous donner la quote-part théorique de chacun des secteurs : 57 patients au total 42 patients en HC soit 73,5% 15 patients en HDJ soit 26,5% ». Ici, la solution retenue a été celle de la moins erronée possible pour répartir les charges de personnel les concernant. Mais ce résultat n'a été possible que par le dialogue qui a permis d'explicitier les enjeux en termes de nouveaux financement, d'une meilleure allocation des moyens humains par activité.

2.2.2 Le contrôle de gestion : le fichier de suivi des MIGAC

Ce fichier est une commande explicite du directeur financier. Elle doit permettre de répondre aux trois points identifiés expliquant la raison du suivi en dépenses des MIGAC. Il s'agit tout d'abord de connaître les dépenses rattachées à chacune des recettes MIGAC afin de constituer si nécessaire des dossiers de demande de financement complémentaire auprès de l'ARS, ensuite de pouvoir répondre aux demandes de recrutement de personnel médical ou non médical sur la base des recettes attribuées aux services compte tenu des ETP déjà affectés et enfin, améliorer la qualité d'information pour renseigner les données relatives aux comptes de résultat analytique (CREA) et au retraitement comptable (RTC).

Une procédure a été écrite concernant les règles d'écriture des recettes et de leurs affectations dans les différentes bases de données du fichier.²⁴ Cependant, aucune procédure globale de suivi des MIGAC n'a été réalisée. Procédure qui permettrait de formaliser les étapes à suivre, comme la mise à jour annuelle de la liste des MIGAC, quelles nouvelles activités au CHI seraient susceptibles de bénéficier d'un financement MIGAC. Ce fut le cas pour l'activité de lactarium, créée en 2012 au CHI, qui est financé par des MIGAC. Le dossier de demande de financement a été instruit en 2013 et les financements obtenus en 2014.

A) Le volet suivi des dépenses

Le suivi des dépenses est synthétisé sur un formulaire de restitution qui renvoie l'ensemble des données décrites et stockées sur des bases de données incluses dans le fichier.

Recette prévisionnelle MIG :	Reconductible	Non reconductible	Total		
Equipes mobiles de soins palliatifs	194 000		194 000		

SERVICE :	UF :
EQUIPE MOBILE SOINS PALLIATIFS	3702

ANNEE :
2012

		Prévisions	Réalisations	Ecart
ETP :	PM	1	1,6	-0,6
	PNM	1	1,0	
Charges :	PM	110 000	171 252	-61 252
	PNM	54 900	57 350	-2 450
	Structure	29100	485	28 615
Résultats		194 000	229 087	-35 087

Indicateurs d'activité :	Prévisions	Réalisations	Ecart
Nb de patients bénéficiaires			
Nb de lits couverts par l'activité	419		
Nb d'interventions du personnel	584		

²⁴ Procédure en annexe N°3

Le pavé en haut à gauche permet de sélectionner une MIGAC et de connaître pour un exercice donné le montant de la recette. Le pavé en bas à droite décrit pour cette MIGAC les ETP, et la répartition des charges prévisionnelles. Ces éléments sont en règle générale décrits dans le guide MIGAC de la DGOS. Les préconisations en termes d'effectifs ne sont pas contractuelles et sont laissées à l'appréciation de l'ARS. Ce sont les ETP contractualisés avec l'ARS qui sont repris dans la partie prévision des « ETP ». Pour la partie « Charges » les montants correspondent au choix de l'établissement en termes de répartition entre le PM, le PNM et les frais de structure.

Pour revenir sur la question des charges prévisionnelles, les coûts moyens calculés pour le personnel le sont sur la base des coûts moyens de la grille de rémunération correspondante et non sur la base des coûts moyens de l'établissement qui ne sont pas calculés. Il serait souhaitable que ce travail soit réalisé, l'établissement gagnerait en précision dans ses prévisions.

En regard de ces éléments il y a la réalisation correspondant à l'exercice sélectionné, ici 2012. Il est déjà possible de répondre à une demande de ce service, UF 3702 qui souhaiterait recruter du personnel supplémentaire. Il dispose de plus d'ETP prévus. En outre ses charges font apparaître un déficit de plus de 35 000 €. Afin de pouvoir disposer d'éléments complémentaires pour analyser la situation, il y a à l'instar de la partie budgétaire un pavé qui permet de comparer par rapport à des indicateurs d'activité normés par l'ARS l'activité réalisée. Cela permet de mettre en rapport charges et activités et d'engager le cas échéant auprès de l'ARS une demande de financement supplémentaire. Concernant l'amélioration de la qualité d'information pour renseigner les données relatives aux comptes de résultat analytique (CREA) et au retraitement comptable (RTC), la réponse est partielle en l'état actuel des choses. Sur la partie recette, ce fichier répond aux objectifs. Je décrirai dans le chapitre suivant les modalités de suivi des recettes. Sur la partie prévision et réalisation des charges et des activités c'est plus nuancé.

Pour les charges, concernant les réalisations, les éléments restitués correspondent aux extractions issues du système d'information. Or, il y a encore de nombreux biais. Tout d'abord l'affectation précise des ETP dans le système de gestion de suivi des effectifs. Il en va de même pour les charges de structure. C'est un des aspects relevés plus haut concernant la qualité des données dans le système d'information, pas de règles partagées d'affectation des charges, retraitement des données et notamment comment sont considérées les charges directes ou indirectes et la nécessité d'harmoniser les méthodes sur la base du guide méthodologique de la CAH et en appui les fiches pratiques.

Pour l'activité, les enquêtes sont menées assez régulièrement et correspondent à des demandes de l'ARS. Donc, tant pour le volet prévision et réalisation une mise à jour

régulière est faisable, sous réserve de la qualité des données en possession de la direction de l'informatique médicale et de la qualité des réponses lorsqu'il s'agit de données déclaratives.

En résumé, cet outil peut répondre aux besoins exprimés par le directeur financier sous réserve des préconisations que j'ai développé plus haut concernant la qualité et le partage de l'information dans le cadre plus général de la CAH.

B) Le volet suivi des recettes

Même si ce n'est pas la demande initiale, le volet recette ne peut être déconnecté des dépenses dans le cadre d'un suivi et donc d'une comparaison comme je l'ai indiqué lors de la définition de la notion de suivi des dépenses. Les recettes constituent ici le point de référence. C'est pourquoi je présente ici cet aspect du fichier. Il repose sur deux bases de données qui permettent de suivre les recettes telles que notifiées par l'ARS et leurs répartitions entre les UF du CHI.

Ci-dessous extrait du formulaire de répartition des recettes par UF.

Année :	2012								
Service :	7101	SMUR							
Liste MIGAC	Total 2011	JPE	MIG		AC		FIR		Total 2012
			R	NR	R	NR	R	NR	
Les dépenses spécifiques liées à la prise en charge des patients en situation de précarité par des équipes hospitalières									
Les centres de coordination des soins en cancérologie									
Equipes mobiles de gériatrie									
Equipes mobiles de soins palliatifs									
Consultations mémoires									
Les consultations hospitalières d'addictologie									
Structures d'étude et de traitement de la douleur chronique									
Les services mobiles d'urgence et de réanimation mentionnés à l'article R.6123-10 CSP	1 351 673		1 351 673						1 351 673
Développement d'activité									
Maintien d'une activité déficitaire identifiée dans le SROS									
Amélioration de l'offre									
Restructuration et soutien financier aux établissements									
Investissement									
Autres									
Total MIGAC	1 351 673		1 351 673						1 351 673

Avec ce formulaire qui renvoi les données de répartition en interne des recettes, on peut suivre de manière dynamique les recettes MIGAC pour un service donné. On peut comparer en une seule fois si les recettes varient d'une année sur l'autre et comment se compose le total des recettes MIGAC pour ce service. Dans l'exemple ci-dessus il n'y a qu'une recette. Mais il pourrait y avoir d'autres recettes issues d'un retraitement : permanence des soins, précarité, financement de la rémunération des internes etc. Je présenterai succinctement trois autres formulaires restituant des données relatives aux recettes mais qui permettent de répondre à des observations que j'ai décrites en début de mémoire : le fait que les différents intervenants travaillent sur des bases différentes pour traiter des informations identiques.

Ci-dessous extrait du formulaire synthétisant les recettes notifiées par l'ARS.

Année : **2012**

Liste MIGAC	Total 2011	JPE	MIG		AC		FIR		Total 2012
			R	NR	R	NR	R	NR	
Financement de la rémunération des internes en médecine, pharmacie et en odontologie	852 000								
Laboratoires d'oncogénétique, de génétique moléculaire, de cytogénétique et de neurogénétique	43 000								
Coordonnateurs régionaux d'hémovigilance mentionnés à l'article R.1221-32 à 1221-35 CSP	145 500		145 500						145 500
Les actions de prévention et d'éducation thérapeutique relatives aux maladies chroniques, et notamment aux pathologies respiratoires, aux pathologies cardiovasculaires, à l'insuffisance rénale, au diabète et à l'infection par le VIH	47 062		47 062						47 062
Les centres de coordination des soins en cancérologie	89 000		89 000						89 000
Equipes mobiles de gériatrie	51 714		51 714						51 714
Equipes mobiles de soins palliatifs	194 000		194 000						194 000
Consultations mémoires	144 540		144 540						144 540
Les consultations hospitalières d'addictologie	360 302		360 302						360 302
Structures d'étude et de traitement de la douleur chronique	328 638		328 638						328 638
Total MIGAC	11 601 689		5 783 382		2 034 994				7 818 376

Ce formulaire a une présentation analogue à celui utilisé pour suivre la répartition interne des financements. Il permet de vérifier si le montant total inscrit correspond à celui de la notification ARS et ainsi être sûr qu'aucune recette n'a été omise. Ce n'est pas un plus, cette vérification peut se faire avec les tableaux actuellement utilisés. Le plus que présente ce tableau est de comparer les recettes de l'exercice précédent et vérifier si certaines n'auraient pas été notifiées par l'ARS. Ce fut le cas en 2013 pour les « médicaments bénéficiant ou ayant bénéficié d'une ATU en attente de leur agrément ». Le CHI n'a pas perçu la recette et ne s'en est pas aperçu.

Un corollaire de ce formulaire est celui présenté ci-dessous qui décrit les recettes en attente de notification. Il permet de faire un point sans retraitement des recettes en attente et d'en connaître le montant à inscrire à l'EPRD.

Année :		2012		RECETTES EN ATTENTE			
Liste MIGAC	Total 2011	JPE	MIG	AC	FIR	En attente pour 2012	
Financement de la rémunération des internes en médecine, pharmacie et en odontologie	852 000					681 600	
Laboratoires d'oncogénétique, de génétique moléculaire, de cytogénétique et de neurogénétique	43 000					43 000	
Les médicaments bénéficiant ou ayant bénéficié d'une ATU en attente de leur agrément	21 222					21 222	
Actes dentaires, les actes de biologie et les actes d'anatomocyto-pathologie non inscrits sur la liste prévue à l'article L.162-1-7 CSS	88 696					88 696	
Coordonnateurs régionaux d'hémovigilance mentionnés à l'article R.1221-32 à 1221-35 CSP	145 500		145 500				
Les actions de prévention et d'éducation thérapeutique relatives aux maladies chroniques, et notamment aux pathologies respiratoires, aux pathologies cardiovasculaires, à l'insuffisance rénale, au diabète et à l'infection par le VIH	47 062		47 062				
Les actions de qualité transversale des pratiques de soins en cancérologie	55 129					55 129	
Les dépenses spécifiques liées à la prise en charge des patients en situation de précarité par des équipes hospitalières	751 612					751 612	
Les centres de coordination des soins en cancérologie	89 000		89 000				
Equipes mobiles de gériatrie	51 714		51 714				
Equipes mobiles de soins palliatifs	194 000		194 000				
Total MIGAC	2 338 935		527 276			1 641 259	

Le Dernier formulaire est destiné à l'ACH qui a en charge l'émission des titres de recettes pour le service des finances publiques. Il n'est pas au contraire des autres

documents de suivi des recettes une nécessité pour le suivi des dépenses. Mais, en produisant ce document qui facilite le travail de l'ACH il m'a permis d'ouvrir le dialogue sur la question des changements de méthode de travail qu'entraîne la mise en place du fichier de suivi des MIGAC.

Ainsi, afin d'éviter de retraiter avec un autre fichier l'affectation des recettes par UF, on part de la même base de données pour récupérer les informations permettant de produire les titres de recettes pour le service des Finances publiques.

Ci-dessous un extrait de ce formulaire.

Année : 2012

TITRE DE RECETTES - ACOMPTE 2012 DAF MIGAC ET FAU

Mesures 2012 reductibles	DAF PSY	DAF SSR	MIG	AC	FIR	FAU	Totaux
UF	21 721 514	5 053 029	5 783 382	2 034 994		4 325 498,00	
9007	10 860 757						10 860 757
9010		2 526 515					2 526 515
0301							
7108						2 200 000	2 200 000
7101							
7104			1 238 709				1 238 709
0212							
STR				846 949			846 949
	10 860 757	2 526 515	1 238 709	846 949		2 200 000	17 672 929

TITRE DE RECETTES - NOTIFICATION 2012 DAF, MIGAC, FIR ET FAU

Délégation : 1ère délégation BP
 Arrêté N° :

UF	731171	731172	731181	731182	7471	731141	Totaux
	DAF PSY	DAF SSR	MIG	AC	FIR	FAU	
201							
212			1 093 667				1 093 667
301							
305							
6050							
7101			1 351 673				1 351 673
7104			1 769 584				1 769 584
7108							
8004							
8801							
9007	10 860 757						10 860 757
9010		2 526 515					2 526 515
STR				846 949			846 949
Totaux	10 860 757	2 526 515	4 214 924	846 949			18 449 145

Délégation : 2ème délégation DM1
 Arrêté N° :

Conclusion

L'analyse des méthodes et des outils de travail ont mis en lumière qu'il n'y a pas d'approche en mode projet, tant sur le suivi des recettes MIGAC que sur le volet CAH. Pour ce qui concerne les MIGAC, certes la demande initiale concerne le suivi en dépenses. Pour autant la méthodologie adoptée par le CHI concernant les recettes met en évidence une approche à très court terme. Le contrôle de gestion s'assure de l'identification et de l'affectation des recettes aux UF concernées pour un exercice donné. Les services prennent connaissance en fin d'exercice du montant des MIGAC alloués, sans en connaître le détail. Or, la notification de l'ARS décrit les objectifs en termes de politique de santé publique au niveau national et indique le montant des recettes allouées pour le CHI et donc les impacts sur les recrutements, formations qui engagent nécessairement l'établissement. Il en résulte que la notification d'une nouvelle recette n'est pas qu'un simple exercice budgétaire ou comptable mais doit être accompagnée par une politique de mise en œuvre qui engage l'établissement sur le long terme et passe par une information et un dialogue entre la direction des finances et les cadres de pôle, bien en amont de la communication des CREA.

Ce manque de vision prospective se concrétise par le fait que certaines tâches de gestion courante ne sont pas réalisées, telle que la mise à jour annuelle de la liste des MIGAC et donc des documents internes au service, l'information aux pôles concernant de nouveaux financements et leurs mises en œuvre. Pour ce qui concerne la CAH, elle n'est pas perçue et utilisée comme un outil de contrôle de gestion et de pilotage de l'établissement. Elle n'est d'ailleurs pas perçue comme un tout : dissociation des méthodes et des outils. Certes, le guide méthodologique de la CAH précise que les CREA peuvent faire l'objet d'une méthodologie différente de celle du tronc commun, adaptée au RTC. Cependant, il faudrait que ce soit le résultat d'une réflexion sur la politique de gestion avec un objectif précis et maîtrisé. Or, cette organisation de travail repose sur un découpage historique des tâches de gestion, certes en cours d'uniformisation aujourd'hui. Pour autant, la CAH telle qu'elle réalisée aujourd'hui au CHI ne pourra faire l'économie d'une réflexion plus large quant à ses objectifs et ses méthodes. Elle ne peut plus être que la simple restitution de CREA en fin d'exercice à titre informatif à destination des pôles ou la réponse à une contrainte réglementaire vis-à-vis de l'ARS sous la forme du RTC. Au regard du contexte budgétaire du CHI, elle doit être un réel outil d'analyse des coûts de production, permettre une comparaison avec les établissements comparables en activité et en taille. Elle doit être un outil de dialogue de gestion avec les pôles.

Du point de vue de la méthode je n'ai pas eu une approche très clairement formulée. J'ai d'abord cherché à comprendre qui fait quoi au sein du SAGF. La première enquête auprès du service m'a permis de répondre clairement à cette question. Je me

suis également rendu compte que mes interlocuteurs n'avaient que peu de temps à m'accorder. De ce fait, pour répondre à la question du comment, c'est-à-dire avec quels outils d'information et de suivi, ils travaillent, j'ai compris que je ne pourrai organiser avec eux des points d'étape réguliers et formalisés qui m'auraient permis de mieux comprendre les tenants et aboutissants concernant leur manière de procéder. Il m'a fallu dès lors ébaucher des hypothèses et en cas de doute sérieux je leur demandais si j'avais bien compris tel ou tel point.

Mais, lorsque je posais des questions tout au long de mon travail de recensement des méthodes et des outils et que je cherchais à en comprendre les mécanismes, j'ai été confronté à une certaine méfiance. « Qu'avons-nous encore fait de travers ! » me suis-je vu rétorquer. Il m'a fallu faire preuve de pédagogie et expliquer que je ne jugeais pas leurs modalités de travail, mais que n'ayant pas ou peu d'expérience dans le domaine j'avais besoin de leur aide pour constituer mon mémoire. Toutefois, toutes les réticences n'ont pas été levées. Ainsi, si j'ai pu obtenir un accueil favorable de la part de l'ACH chargé de l'analyse financière, l'accueil a été plus contrasté concernant les deux ACH chargés du contrôle de gestion. Cela tient, me semble-t-il, au fait que je paraissais mettre en doute leur méthode de travail. Je retrouve un même positionnement sur la question de la délégation de gestion vers les cadres de pôle qui est mal perçue parce que comprise comme une remise en cause de leur travail.

Cependant, méthodologiquement je ne me suis pas posé certaines questions. Le pour qui, par exemple ? Pour moi elle était implicite dès le départ. Il y a deux destinataires : les pôles et le directeur des finances. Implicite, puisque le directeur est le commanditaire du sujet du mémoire. Les pôles, puisque relativement à mon expérience professionnelle, il est destinataire de l'information, ou il devrait l'être. D'ailleurs une des premières choses qui m'a étonné c'est la qualité de l'information relatives aux recettes MIGAC : un montant en fin d'année sans explication du détail. Ainsi, comment le pôle peut-il recruter un assistant spécialisé s'il n'a pas l'information qu'une recette MIGAC lui est attribuée à ce titre ?

C'était contre intuitif par rapport à mon expérience à l'AP-HP où je communiquais, conformément à la demande de ma direction, pratiquement en temps réel et sur un niveau de détail très précis sur plusieurs exercices, avec les différentes directions des finances des établissements. Néanmoins, mon expérience professionnelle m'a permis d'identifier des modalités d'organisation (disparité des méthodes et outils), de comprendre assez rapidement qu'il n'y avait pas d'approche prévisionnelle formalisée par des budgets de pôle. Que l'approche relevait plutôt d'une approche comptable, c'est-à-dire que l'essentiel du travail était la réalisation de la CAH (proratisation des recettes MIGAC). Que le contrôle de gestion se construisait autour de l'analyse de l'activité médicale à la demande des chefs de pôle ou de service, qui est le corollaire des conférences de pôle

centrées sur l'activité médicale. Mon expérience professionnelle m'a aussi permis de proposer des solutions techniques et de faire des préconisations en termes de dialogue de gestion.

Les actions préconisées tentent de définir les axes sur lesquels il serait nécessaire que le SAGF agisse afin de sécuriser la qualité de l'information. Pour autant, certains freins constatés au sein du service à l'égard d'évolutions potentielles de méthodes de travail, laissent à penser qu'il sera difficile d'atteindre à moyen terme ces objectifs. Le fichier de suivi des MIGAC ne fait pas l'unanimité. L'appropriation des méthodes préconisées au travers des différents guides édités par la DGOS fait l'objet d'un refus tacite.

C'est ce que je retiens particulièrement pour mon poste futur, Dans le cadre des missions qui me seront confiées j'aurai, dans le cadre de la stratégie de la direction à laquelle je serai rattaché, à conduire une réflexion sur l'organisation du service, et mettre en œuvre de nouvelles procédures pour accompagner les évolutions stratégiques et les contraintes normatives. Ce travail ne pourra se faire dans les meilleures conditions qu'avec la participation et l'assentiment des agents du service. On voit bien dans le cas décrit dans le mémoire que certains freins viennent d'habitudes de travail héritées de cultures professionnelles constituées dans d'autres secteurs d'activités. Qu'il existe des manières de pratiquer qu'on ne veut pas remettre en cause en ignorant simplement les évolutions qui s'imposent pourtant à nous.

Cependant, le contexte économique et financier des hôpitaux et particulièrement du CHI, ne permet pas d'ignorer l'apport crucial de la CAH au regard du contexte concurrentiel des activités médicales et notamment chirurgicales en prise directe avec l'activité des cliniques, très réactives et structurées. De manière plus précise, l'enjeu des MIGAC reste important pour le financement sous forme de dotation des établissements de santé. En effet, avec la justification au premier euro la dotation est subordonnée à l'activité et le suivi des niveaux de dépenses corrélé au niveau d'activité devient essentiel. En outre, la CAH s'inscrit directement

Dans les objectifs de la certification des comptes comme en rend compte le ministère des affaires sociales, de la santé et des droits des femmes : « cette réforme témoigne des efforts permanents des communautés hospitalières pour renforcer l'efficience des processus de gestion interne : elle est cohérente avec les autres programmes « performance » conduits actuellement sur le champ de la facturation (FIDES), des achats (PHARE) et de la comptabilité analytique. »²⁵

²⁵ <http://www.sante.gouv.fr/certification-des-comptes-hospitaliers>

Bibliographie

- Guide de contractualisation des dotations finançant les missions d'intérêt général
- <http://www.sante.gouv.fr/missions-d-interet-general-et-a-l-aide-a-la-contractualisation-migac.html>
- Rapport du Sénat : Les MIGAC : un enjeu à la croisée des réformes du secteur hospitalier
- LOI n° 2003-1199 du 18 décembre 2003 de financement de la sécurité sociale pour 2004 (1)
- Arrêté du 26 février 2007 portant détermination pour 2007 de la dotation nationale de financement des missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation mentionnée à l'article L. 162-22-13 du code de la sécurité sociale Circulaire 2013 relative à l'accompagnement du déploiement de la comptabilité analytique hospitalière des établissements de santé
- DGOS Fiches pratiques Comptabilité Analytique Hospitalière V3
- Guide méthodologique de comptabilité analytique hospitalière
- Guide de lecture des fiches de restitution du RTC 2010
- Rapport de l'IGAS RM2010-172P de décembre 2010 relatif aux pratiques de comptabilité analytique en établissements de santé : examen du déploiement des outils dans un panel d'établissements de santé
- DGOS Guide d'utilisation TAC COMPTEx

Liste des annexes

Annexe 1 : comparaison des ETP financés par des MIGAC entre 2008 et 2010

Annexe 2 : analyse de la répartition par UF des MIGAC

Annexe 3 : composition et règles d'écriture du fichier suivi des MIGAC

Annexe N° 1 Comparaison des ETP financés par des MIGAC entre 2008 et 2010

	ETP 2008		ETP 2010		Pour info évolution des recettes MIGAC correspondantes entre 2008 et 2010			ANALYSE	
	PNM	PM	PNM		2 008	2 011	Ecart		
			ETP	Grades					
Actes dentaires, les actes de biologie et les actes d'anatomocytologie non inscrits sur la liste prévue à l'article L.162-1-7 CSS			3,5	Tech Labo	2,2			"Cette dotation leur permet de financer les actes HN qu'ils réalisent au profit de leurs patients qu'ils ne peuvent leur facturer." extrait guide MIGAC. Elle n'a pas vocation à couvrir des charges de personnel	
Consultations mémoires	1,83	0,5	1,8	1,7 Psychologues, 0,1 Orthophoniste	0,9	115 640	144 540	28 900	le montant n'a pas évolué jusqu'en 2013. Coûts moyens : PNM 81 576, PM 83 889 = 165 645
Coordonnateurs régionaux d'hémovigilance mentionnés à l'article R.1221-32 à 1221-35 CSP		1			1	145 500	145 500		93210 en année pleine
Equipes mobiles de gériatrie		1	1	Secrétaire	0,6	51 714	51 714		le montant n'a pas évolué jusqu'en 2013. Coûts moyens : PNM 37 310, PM 55 926 = 93 236
Equipes mobiles de soins palliatifs	0,5	0,5	1	IDE, (+ 0,5 Secrétaire ?)	0,5	84 000	194 000	110 000	le montant n'a pas évolué jusqu'en 2013. Coûts moyens : PNM 46 140, PM 46 605 = 92 745 (139 110 sur la base de 1 PNM et 1 PM)
Laboratoires d'oncogénétique, de génétique moléculaire, de cytogénétique et de neurogénétique	0,2	0,3	0,2	Tech Labo	0,4	43 000	43 000		le montant n'a pas évolué jusqu'en 2013. Coûts moyens : PNM 9 228 PM 27 963 = 37 191
Les actions de prévention et d'éducation thérapeutique relatives aux maladies chroniques, et notamment aux pathologies respiratoires, aux pathologies cardiovasculaires, à l'insuffisance rénale, au diabète et à l'infection par le VIH	1		1	0,5 IDE, 0,5 Diététicienne		47 062	47 062		46 140 en année pleine
Les actions de qualité transversale des pratiques de soins en cancérologie	2		2	1 Secrétaire, 1 Psychologue		132 801	132 801		83 210 en année pleine
Les consultations hospitalières d'addictologie	2,5	0,6	5,6	1 Secrétaire, 4,6 Ppersonnels soignants	1,3	360 302	360 302		le montant n'a pas évolué jusqu'en 2013. Coûts moyens : PNM 249 554 PM 121 173 = 370 727
Les dépenses spécifiques liées à la prise en charge des patients en situation de précarité par des équipes hospitalières			1,1	IDE	1		751 612	751 612	143 964 en année pleine
Les services mobiles d'urgence et de réanimation mentionnés à l'article R.6123-10 CSP	10,75	6,5	13	0,1 Secrétaire, 4,3 IDE, 8,6 Ambulanciers	6,6	1 351 673	1 351 673		le montant n'a pas évolué jusqu'en 2013. Coûts moyens : PNM 473 291 PM 615 186 = 1 088 477
Les unités de consultations et de soins ambulatoires	6	4,4	12,1	1 Kiné, 0,6 Prép pharma, 1,8 Secrétaires, 5,1 IDE, 3,6 Psychologues	5,9	1 493 601	1 769 584	275 983	1 791 968 en 2012 soit + 22 384 / 2011. Coûts moyens : PNM 541 536 PM 549 939 = 1 091 475
Permanence d'accès aux soins de santé mentionnées à l'article L.6112-6 CSP, dont la prise en charge des patients en situation précaire par des équipes hospitalières à l'extérieur des établissements de santé	2		2	1 Secrétaire, 1 Assist Soc		116 502	116 502		76 643 en année pleine
Structures d'étude et de traitement de la douleur chronique	2,5	1,7	2,6	1 Psychologue, 0,9 ASH, 0,7 IDE	1,2	328 638	328 638		le montant n'a pas évolué jusqu'en 2013. Coûts moyens : PNM 106 575 PM 111 852 = 218 427

Ce fichier compare pour chaque MIGAC quel était l'état prévisionnel des ETP en 2008 et quels sont les ETP affectés en 2010. L'analyse consiste à vérifier si la variation à la hausse des ETP est corrélée à une augmentation de la dotation.

Annexe N° 2 Analyse de la répartition par UF des MIGAC

	UF d'affectation	Nom du service	Commentaires
Actes dentaires, les actes de biologie et les actes d'anatomocyto-pathologie non inscrits sur la liste prévue à l'article L.162-1-7 CSS	3003	Service biologie médicale	Plusieurs UF possibles 3301 : service anatomo et cyto pathologie , et 3001 biologie génétique moléculaire et <u>4809 consultations urgences stomato</u>
Consultations mémoires	5607	Consultation mémoire	1 seule UF suivi compta ana
Coordonnateurs régionaux d'hémovigilance mentionnés à l'article R.1221-32 à 1221-35 CSP	212	Missions extérieure	aucun commentaire
Equipes mobiles de gériatrie	5316	Court séjour gériatrique	Serait plutôt UF 5315 EMG et donc 1 seule UF suivi compta ana
Equipes mobiles de soins palliatifs	3702	Equipes mobiles de soins palliatifs	1 seule UF suivi compta ana
Financement de la rémunération des internes en médecine, pharmacie et en odontologie	201	DIRECTION DES RESSOURCES HUMAINES	pas de répartition par service ?
La rémunération, charges sociales, frais professionnels et avantages en nature des agents mis à disposition auprès des services de l'Etat chargés de la définition et de la mise en œuvre de la politique hospitalière et de la gestion des crises sanitaires	212	Missions extérieure	aucun commentaire
Laboratoires d'oncogénétique, de génétique moléculaire, de cytogénétique et de neurogénétique	3001	Biologie génétique moléculaire	1 seule UF suivi compta ana
Les actions de prévention et d'éducation thérapeutique relatives aux maladies chroniques, et notamment aux pathologies respiratoires, aux pathologies cardiovasculaires, à l'insuffisance rénale, au diabète et à l'infection par le VIH	5301	Hospitalisation diabéto endocrino maladies métaboliques	Il pourrait y avoir UF 5305 hospitalisation de semaine, ou à identifier par 1 UF
Les actions de qualité transversale des pratiques de soins en cancérologie	5306	Médecine interne hôpital de jour	ce sont des actions spécifiques autour du cancer , à identifier par une ou 2 UF ?
Les centres de coordination des soins en cancérologie Cf ligne ci-dessus			
Les chambres sécurisées pour détenus pour 2011	4901	Chambre sécurisée pour détenus	1 seule UF suivi compta ana
Les consultations hospitalières d'addictologie	8004	Consultation d'alcoologie	1 seule UF suivi compta ana
	5001	Hospitalisation gastro-entérologie	Quelle clé de répartition avec UF 8004, pertinence ?
Les médicaments bénéficiant ou ayant bénéficié d'une ATU en attente de leur agrément	3001	Biologie génétique moléculaire	Les médicaments relèvent-ils exclusivement de ce service
Les services mobiles d'urgence et de réanimation mentionnés à l'article R.6123-10 CSP	7101	SMUR	1 seule UF suivi compta ana
Les unités de consultations et de soins ambulatoires	7104	UCSA	1 seule UF suivi compta ana
Permanence d'accès aux soins de santé mentionnées à l'article L.6112-6 CSP, dont la prise en charge des patients en situation précaire par des équipes hospitalières à l'extérieur des établissements de santé	305	Cellule accueil PASS	1 seule UF suivi compta ana
Structures d'étude et de traitement de la douleur chronique	3701	Consultation douleur	1 seule UF suivi compta ana

Ce document synthétise les MIGAC et leurs affectations par UF. Il s'agit ici d'identifier celles pour lesquelles la création d'une UF est nécessaire.

Annexe N° 3 composition et règles d'écriture du fichier de suivi des MIGAC

- 1) Constitution du document
 - a) Les bases de données
 - Une base de données pour le suivi des recettes
 - Une base de données pour le suivi de la répartition par UF
 - Les bases de données relatives à l'exécution des dépenses : ETP, masse salariale, exploitation courante, indicateurs d'activité.
 - b) Les états de restitution
 - Synthèse des recettes MIGAC par année : décrit pour un exercice donné la répartition par mission, nature et type de recette les montants des dotations
 - Recettes en attente : décrit pour un exercice donné les recettes attendues de l'ARS '
- 2) Comment remplir les documents
 - a) Les bases de données
 - Les entêtes de colonne :
 - Année : année de l'exercice correspondant au versement de la recette
 - Clé primaire : numéro d'identification unique d'une recette
 - Libellé de l'ARS : libellé utilisé par l'ARS pour identifier la mesure
 - Éléments de précision de la notification ARS : éléments complémentaires
 - Nature de recette : MIG, AC, JPE ou FIR
 - Type de recette : reconductible ou non
 - Délégations : numéro de la délégation de recette
 - Missions : libellé de la mission MIGAC
 - b) Les règles d'écriture
 - Transfert des MIGAC vers JPE ou FIR. Il faut écrire l'intégralité des mouvements, c'est-à-dire ceux qui correspondent au moins sur les MIGAC et au plus sur les JPE ou les FIR.

Ce document décrit notamment comment passer les écritures relatives aux transferts entre MIG, JPE et FIR afin qu'elles soient correctement restituées dans les formulaires.

CARLIER	Jean-Pierre	Décembre 2014
Attaché d'administration hospitalière Promotion 2014		
Suivi en dépenses des missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation		
PARTENARIAT UNIVERSITAIRE : <Université VILLE>		
<p>Résumé :</p> <p>Le suivi en dépense des missions d'intérêt général et d'aide à la contractualisation est un enjeu de contrôle de gestion qui s'inscrit dans le cadre plus large de la comptabilité analytique hospitalière, notamment le retraitement comptable. Il doit également permettre d'identifier précisément comment sont mis en œuvre les moyens attribués par l'ARS, au regard de l'activité et des dépenses engagées à ce titre. L'activité est décrite au moyen d'indicateurs préconisés par l'ARS.</p>		
<p>Mots clés :</p> <p>MIGAC, comptabilité analytique, contrôle de gestion, comptes de résultat analytique, retraitement comptable, ARS.</p>		
<i>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.</i>		