



**HAL**  
open science

# Calcul des coûts et contrôle budgétaire de l'hôpital : éléments d'analyse comparée du nouveau cadre comptable

Nathalie Halgand

► **To cite this version:**

Nathalie Halgand. Calcul des coûts et contrôle budgétaire de l'hôpital : éléments d'analyse comparée du nouveau cadre comptable. 21e congrès de l'AFC, Association française de comptabilité, May 2000, Angers, France. pp.CD-Rom. halshs-00587465

**HAL Id: halshs-00587465**

**<https://shs.hal.science/halshs-00587465>**

Submitted on 20 Apr 2011

**HAL** is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

# ***CALCUL DES COÛTS ET CONTROLE BUDGETAIRE DE L'HOPITAL : ELEMENTS D'ANALYSE COMPAREE DU NOUVEAU CADRE COMPTABLE<sup>1,2</sup>***

Nathalie Halgand<sup>3</sup>

## Résumé

Le nouveau cadre de régulation du système de santé, qui se met progressivement en place autour des quasi-marchés, génère pour les organisations de santé des risques jusqu'alors inconnus d'elles. La réforme comptable hospitalière s'inscrit dans ce contexte et tente de répondre aux besoins accrus en information tant du côté de l'offreur que de celui du régulateur. Une analyse critique du nouveau schéma nous amène à le comparer à celui qu'il a remplacé. Il s'agit notamment de savoir comment les défauts de pertinence des coûts, tels que calculés par l'ancien modèle, ont été palliés. De même, certains dysfonctionnements relevés précédemment semblent avoir été évités. Enfin, certaines pistes sont mises en évidence pour remédier aux limites qui subsistent.

## Mots clés. -

ISA (Indice Synthétique d'Activité), GHM (Groupes Homogènes de malades), pertinence des coûts, comptabilité hospitalière, méthode G.P. (Georges Perrin)

## Abstract

*The new regulation scheme in health care, the implementation of which is a current ongoing process stemming from the recreation of a market like situation, introduces new forms of uncertainty for healthcare organisations. The French hospital cost accounting reform is part of this regulatory scheme and aims at meeting the information needs of both provider and purchaser sides. A critical analysis of the reformed accounting system leads us to compare and contrast it with the former one. More specifically what is at stake is to examine the solutions brought to cope with the relevance issues raised by the preceding system. Certain problematic features formerly highlighted have been redesigned. Some research avenues aiming at surpassing the remaining limitations are finally described.*

## Keywords. -

*ISA (Indice Synthétique d'Activité), DRG (Diagnosis Related Groups), Cost Relevance, Hospital Accounting, Hospital Reform.*

<sup>1</sup> Cette communication s'inscrit dans le cadre d'un programme de recherche financé par la Communauté Européenne et intitulé Arehcas (Accounting in the Reform of European Health Care Systems).

<sup>2</sup> Je tiens à remercier chaleureusement le Pr. Pierre Mévellec pour sa lecture attentive, ses commentaires constructifs et les discussions stimulantes qui m'ont permis d'enrichir ce papier.

<sup>3</sup> Institut d'Administration des Entreprises – Université de Nantes – Rue de la Censive du Tertre – BP 62232 – F-44322 Nantes Cedex 3. Adresse électronique : [nathalie.halgand@iae.univ-nantes.fr](mailto:nathalie.halgand@iae.univ-nantes.fr)

En marge des questions liées à l'application de la loi sur les trente-cinq heures, l'actualité sociale de la fin de l'année 1999 aura été marquée par une forte vague de contestation des personnels médicaux et soignants hospitaliers. A l'appel d'intersyndicales réunissant CGT, FO, CFDT, CFTC SUD-CRC, ainsi que, dans certains cas, la Coordination Médicale Hospitalière (CMH) (Le Quotidien du médecin, 1999 (a)), les manifestations visent à dénoncer la "logique comptable" des nouveaux schémas régionaux d'orientation sanitaire (SROS) pour la période 2000-2004, avec comme traductions immédiates : austérité budgétaire et sous-effectifs (Garcia et Mandraud, 1999). La CGT parle de "spirale du déclin", et la CFDT affirme que les salariés de l'AP-HP (Assistance Publique – Hôpitaux de Paris) "ne peuvent plus assurer la qualité des soins avec un personnel en réduction permanente sur le terrain" (Garcia, 1999). Quant aux directions d'hôpitaux, la Fédération Hospitalière de France, qui les représente, estime que la progression de 1,08% du budget 2000 de l'AP-HP par rapport à celui de l'année dernière ne suffit même pas à la reconduction des moyens existants.

Du côté de la tutelle, on met en avant la nécessité de restructurer le système d'offre de soins pour l'adapter aux besoins de la population, d'assurer un fonctionnement garantissant la sécurité des patients : "nous ne sommes pas dans une période de récession budgétaire, mais il faut que l'argent soit utilisé de la façon la plus rationnelle possible" affirmait récemment Dominique Gillot, secrétaire d'Etat à la santé (Garcia et Mandraud, 1999). Les SROS, Schémas Régionaux d'Orientation Sanitaire, fournissent les outils d'une planification stratégique globale permettant de dessiner ou de redessiner la carte hospitalière pour les cinq ans à venir. Ils se fondent sur les principes de qualité des soins, accessibilité à tous, de subsidiarité des établissements et de complémentarité (Agence Régionale de l'Hospitalisation, Pays de Loire, 1999, p.4). Ces derniers impliquent la réorganisation de certains services hospitaliers, notamment les urgences, ainsi que des regroupements d'établissements, induisant des reconversions d'unités, voire des fermetures.

L'hôpital se situe au cœur du réseau de soins mis en avant par la réforme du système de santé, actuellement en cours. Si son importance ne cesse de croître, son rôle est appelé à évoluer dans le cadre d'un nouveau schéma de régulation en appui sur les thèses du Nouveau Management Public (Hood, 1995). Celui-ci, porté par le plan Juppé, est articulé autour de la notion de quasi-marché et s'inspire des expériences étrangères, notamment anglo-saxonnes. Trouvant ses fondements théoriques chez les économistes néo-institutionnalistes, elle prône la recréation d'une situation de marché, dans laquelle le service reste gratuit du point de vue de l'utilisateur (Ferlie, 1996, p.57). Le mécanisme conduit ainsi à reconstituer une relation d'échange matérialisée par un contrat entre des offreurs de soins, qui peuvent être des hôpitaux ou des cliniques, et un acheteur, dont le rôle incombe en France à l'Agence Régionale d'Hospitalisation (ARH), émanation de la tutelle au plan régional.

Ce nouveau schéma nécessite de disposer d'informations permettant d'évaluer la performance des organisations offeuses de soins. Il suppose donc de se doter d'outils permettant d'évaluer les différentes dimensions des activités de soins. Parmi eux, la comptabilité et les dispositifs de contrôle occupent une place de premier choix, en fournissant des moyens de réduire le risque du "principal", chargé dans ce contexte de la sauvegarde de l'Intérêt Général. La réforme comptable hospitalière de 1997 répond clairement à ces impératifs en fournissant un cadre d'analyse de la performance des établissements.

L'évaluation de l'utilisation des ressources constitue depuis longtemps la pierre angulaire du système de contrôle hospitalier. Une avancée majeure en la matière a découlé de l'introduction du groupe homogène de malades (GHM), comme concept de produit. Ce

remplaçant de la journée d'hospitalisation permet de dépasser la mesure quantitative de l'activité pour lui substituer une notion plus significative pour les professionnels, en appui sur une certaine homogénéité clinique tout en ayant pour objectif une meilleure connaissance des processus de consommation de ressources. Introduit en 1984-85 dans le cadre du projet - qui deviendra « programme » par la suite - de médicalisation des systèmes d'information (PMSI) (Dubois, 1999, p.8), le GHM était porteur de grands espoirs quant à la sensibilisation du monde hospitalier à la gestion. Une comptabilité analytique l'utilisant comme objet de coût était proposée dès 1985 aux établissements dont le système d'information était suffisamment développé pour l'opérationnaliser. Elle était alors volontiers présentée comme outil de gestion interne des établissements.

Douze années plus tard, le nouveau schéma comptable avancé par la réforme de 1997 répond à des objectifs participant d'un contrôle externe dans les établissements par la tutelle. Ce qui était du domaine de la gestion interne des établissements est-il en train de tomber dans l'espace de négociation établissement - tutelle ? Le schéma de contractualisation des services qui se met en place semble bien atténuer la distinction entre ces deux types de finalités du contrôle, en appui sur des résultats d'enquête montrant que " les chefs de service rencontrés sont apparus plutôt favorables, voire très favorables, à une évolution des budgets de services basée sur leur activité médicale " (Mahieu & al., 1997). La réforme fournit des informations qui peuvent alimenter ce processus et permettre à l'hôpital de justifier sa performance. Se pose alors la question de la pertinence des résultats des calculs de coûts ainsi produits. Des travaux ont démontré les biais importants, ainsi que les dysfonctionnements majeurs dont souffre le modèle comptable précédent (Halgand, 1995). Ces problèmes sont-ils corrigés, évités ? Les logiques clarifiées, sous-tendant le nouveau cadre, permettent-elles de répondre aux attentes suscitées par les différentes parties en présence ?

Nous étudierons ces questions en nous consacrant, dans une première partie, à l'analyse du système réformé qui débouche sur le calcul de coûts complets au service d'une logique de contrôle. Une seconde partie sera consacrée à une analyse critique de la réforme, en la comparant au cadre qu'elle a remplacé.

## **1. Des coûts complets au service d'une logique de contrôle**

Le guide méthodologique (Ministère de l'emploi et de la solidarité, 1997), qui constitue le document de référence de ce nouveau schéma de calcul des coûts, se compose de trois tomes. Le premier décrit un système comptable minimal, qualifié de "tronc commun", à l'attention de tous les établissements et fournit à l'ARH les informations lui permettant d'exercer sa mission de contrôle. Les deuxième et troisième, intitulés "les utilisations de la comptabilité analytique hospitalière", proposent des démarches visant à assister la prise de décision interne à l'organisation. Un quatrième tome consacré au calcul de coûts par centre de responsabilité, annoncé lors de la rédaction du guide (t.1, p.XXIX) et non encore paru, devrait compléter la démarche en y adjoignant une méthode de construction de budgets.

L'architecture proposée repose sur le calcul de coût complets pluriels qui vont servir de base à une nouvelle approche globale de la performance des établissements débouchant sur un schéma d'évaluation inspiré du contrôle budgétaire.

## **1.1. Une comptabilité analytique médicalisée pour des coûts complets pluriels**

Qualifié de "comptabilité analytique médicalisée" (t.1, p.89), le système développé dans le tronc commun du guide méthodologique se caractérise par une attention particulière accordée aux spécificités de l'activité hospitalière. La description des consommations de ressources liées aux processus de soin fait l'objet d'un degré de précision élevé, alors que celles relevant des fonctions logistique ou de gestion sont regroupées. Ce choix obéit à des impératifs de contrôle externe et doit permettre d'éclairer la tutelle dans la détermination des dotations d'établissements. La comparaison des coûts hospitaliers, et plus particulièrement de ceux relatifs au "secteur MCO" (Médecine, Chirurgie, Obstétrique), seul champ couvert par le PMSI, se situe au centre du dispositif de planification sanitaire et d'allocation budgétaire. Elle répond à un souci d'équité en permettant de mettre en évidence, puis de réduire, les inégalités de dotations, au plan inter- et intra-régional.

En appui sur un plan de comptes structuré autour des fonctions de l'hôpital, le système de comptabilité analytique est fondé sur le modèle des sections homogènes ; il identifie le secteur MCO et le séjour comme objets de coûts complets.

### ***1.1.1. Un plan de comptes structuré autour des fonctions***

Les charges incorporables sont ainsi enregistrées dans des unités d'analyse appelées "sections". Ce plan de comptes (schéma 1.) est calqué sur l'organigramme de l'hôpital. On y retrouve les grandes fonctions présentes dans l'organisation, telles que la fonction "gestion générale, logistique et formation", ou encore la fonction médico-technique, dont la caractéristique est d'être prestataires de services vis-à-vis des unités cliniques.

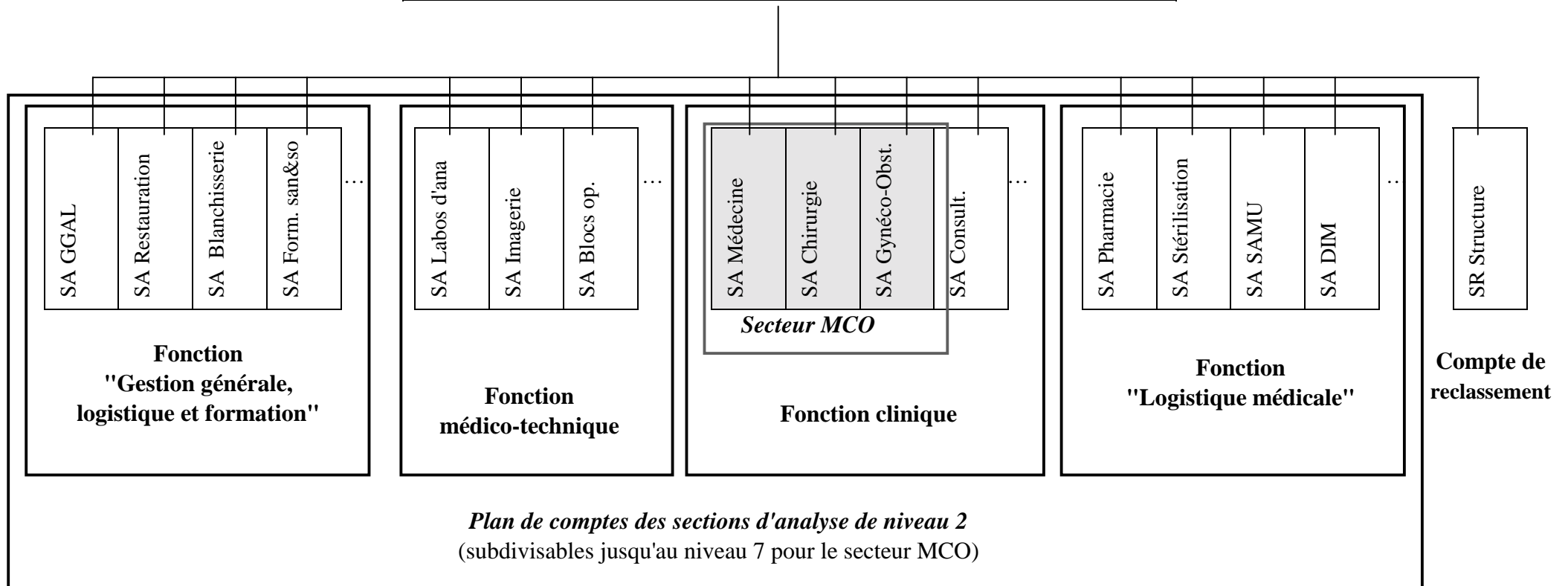
Ces fonctions correspondent au premier niveau d'analyse de l'établissement. Chacune d'entre elles se décompose ensuite en sous-fonctions, appelées "activités" qui constituent le niveau 2. Ce découpage se poursuit selon une logique arborescente jusqu'à ce que le degré de détail souhaité par l'établissement soit atteint. Le terme d'"activité" prévaut à partir de la première subdivision et est comptablement assimilé à une section d'analyse (SA).

Par ailleurs, une section de regroupement "structure" enregistre les charges "qui ne peuvent être affectées directement à aucune SA" (t.1, p.12), telles les charges financières, les locations immobilières, ainsi que les dotations aux amortissements des constructions ou des installations générales. N'ayant pas d'activité propre, elle ne fait pas partie du plan des sections d'analyse. Ce compte de reclassement trouve sa raison d'être dans sa contribution à fournir une description exhaustive des consommations de ressources.

### ***1.1.2. Les centres cliniques comme principaux objets de coûts***

L'application, à l'hôpital, du modèle des centres d'analyse conduit à distinguer ceux que l'on considère comme auxiliaires, pour les prestations de service rendues aux sections d'analyse principales. On retrouve ici les fonctions de support que sont la logistique médicale, la "gestion générale, logistique et formation" ainsi que la section de regroupement relative à la structure. Les services médico-techniques, qui participent au processus de soins, sont également considérés comme centres auxiliaires. Ainsi ces unités sont-elles prestataires d'informations (laboratoires, imagerie) participant au diagnostic du praticien en charge d'un patient hospitalisé dans son service clinique. En corollaire, les sections d'analyse cliniques constituent les seuls centres principaux, bien que ce principe tolère quelques exceptions, telles que le SAMU.

**TOTAL DES CHARGES AFFECTEES AUX SECTIONS D'ANALYSE  
ET A LA SECTION DE REGROUPEMENT**



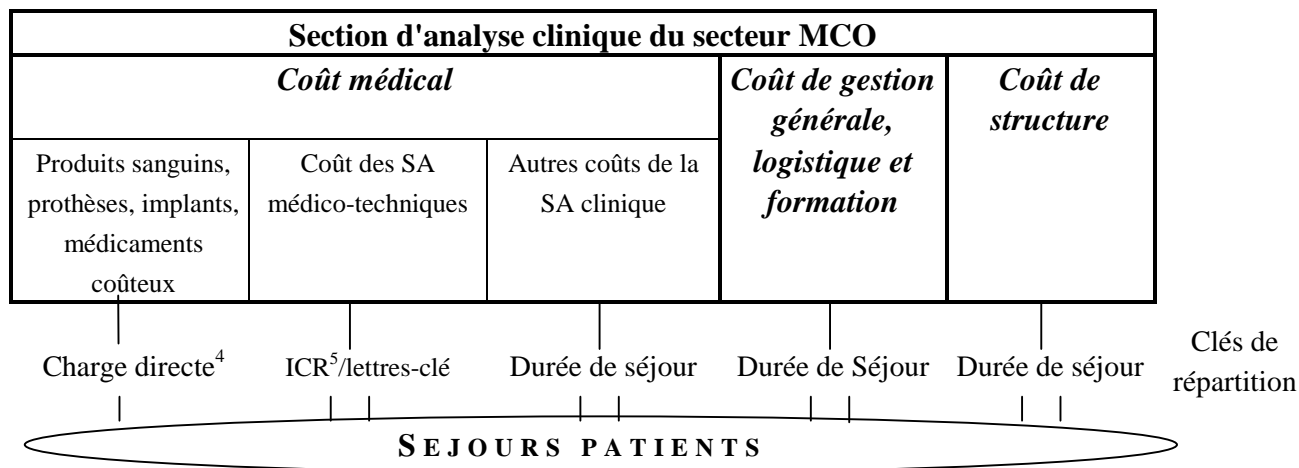
**Schéma 1. Structure du plan de comptes analytiques et place du secteur MCO**

Le processus de calcul des coûts permet d'obtenir le coût complet d'un secteur, celui du court séjour (tronc commun du guide), puis le tome 3 du guide se propose de compléter par celui des séjours.

### 1.1.3. De nouveaux objets de coûts complets : du secteur au séjour

Il s'agit d'imputer les charges des centres principaux aux objets finaux de coûts, que sont les séjours de patients. Cette dernière étape n'est pas accessible à tous les établissements, dans la mesure où elle suppose l'existence d'un système d'information relativement développé.

Le schéma 2 propose une représentation schématique du passage de la SA clinique comme affectation finale des charges aux séjours patients. Cette opération s'appuie sur le modèle de calcul utilisé par les hôpitaux alimentant la base nationale, pris ici pour modèle. Elle se fonde sur la mise en évidence d'une structure ternaire des coûts de la SA clinique, qui va se projeter sur les séjours. Les trois éléments constitutifs du coût se distinguent par la nature des ressources consommées : médicale, de "gestion générale, logistique et formation" et de structure.



**Schéma 2. Mécanisme de passage des charges d'une SA clinique aux coûts complets de séjours**

## 1.2. Une logique globale pour évaluer la performance des établissements

Les comparaisons de coûts du secteur MCO, tels que calculés par la méthode du tronc commun par les différents établissements, sont destinées à constituer les fondements d'un contrôle de l'utilisation des ressources et au-delà de l'évaluation des performances. Cependant, un tel projet soulève le problème de la modélisation de l'activité de court séjour correspondant aux coûts observés. La méthode retenue doit permettre d'appréhender les différences imputables à la dimension médicale de l'activité. Elle se doit d'être applicable à tous les établissements et de satisfaire aux besoins d'information globaux du planificateur. La réponse avancée porte le nom d'indice synthétique d'activité (ISA), se fonde sur la méthode de Georges Perrin, qui donne lieu à constitution d'une base de données de référence.

<sup>4</sup> La définition d'une charge directe est ici celle utilisée traditionnellement en gestion et retenue dans le guide méthodologique de comptabilité analytique hospitalière. Il ne s'agit en aucun cas de celle des économistes, telle qu'exposée par Launois (1999).

<sup>5</sup> ICR : indice de coûts relatifs

### **1.2.1. L'Indice Synthétique d'Activité (ISA), complément du Groupe Homogène de Malades (GHM)**

L'ISA est une échelle de coûts relatifs, permettant de situer les consommations de ressources des différents types de séjours, les uns par rapport aux autres. La construction de l'échelle se fonde sur les coûts de la base nationale, qui correspondent aux données réelles observées par les hôpitaux qui l'alimentent.

L'idée sur laquelle repose l'ISA consiste à avancer qu'une description médicalisée de l'activité permet de mettre en évidence des variables susceptibles d'expliquer la variation des consommations de ressources des patients. C'est précisément l'objectif du Programme de Médicalisation des Systèmes d'Information (PMSI) qui choisit le groupe homogène de malades (GHM), transposition du *Diagnosis Related Group* (DRG) d'outre-Atlantique, comme concept de produit. Celui-ci se définit à partir du double critère d'homogénéité clinique et économique. Il regroupe des patients dont les pathologies relèvent en principe de la même catégorie majeure de diagnostics (CMD), notion qui correspond le plus souvent à celle de système fonctionnel<sup>6</sup> - par exemple, la CMD n°7 est relative aux affections du système hépato-biliaire et du pancréas - et dont les consommations de ressources sont relativement similaires. A l'origine, la gamme de produits ainsi définis par l'équipe de Yale provient d'une base de données nationale relatives à la prise en charge de patients de divers hôpitaux des Etats-Unis. Une analyse statistique des caractéristiques des séjours a ensuite permis d'expliquer la variation de leurs coûts par une partition de groupes intra-homogènes, à l'issue d'un processus de segmentation au cours duquel chaque étape a été validée par un groupe d'experts médicaux. Depuis son importation en France la partition a connu différentes versions, (Ministère de l'emploi et de la solidarité, 1996, 1998), permettant de l'adapter en intégrant certains paramètres relatifs, notamment, à l'évolution des pratiques et de la demande de soins, la rendant ainsi plus proche des classifications de type DRG actuelles (1998, vol.1, p.16). La cinquième version, actuellement utilisée - une sixième est annoncée prochainement - , contient 587 groupes. La distribution des patients pris en charge par l'établissement au cours d'une période considérée dans les classes de la partition fournit une description de l'activité de l'hôpital, en volume et en nature, qui prend la forme du *case-mix*, ou gamme des cas traités. Si le modèle prétend à l'exhaustivité, il convient toutefois de noter que le champ qu'il couvre se limite au court séjour hospitalier, c'est-à-dire aux activités de médecine, de chirurgie et de gynécologie-obstétrique (MCO).

### **1.2.2. Une application à l'hôpital de la méthode de Georges Perrin**

L'ISA prend appui sur l'outil que constitue le GHM pour le rendre opérationnel dans le cadre d'un contrôle de l'utilisation des ressources. La construction de l'indice constitue une application directe de la méthode de Georges Perrin (1962), qui conduit à exprimer l'ensemble des produits en une unité commune et homogène, le GP, issu d'une opération élémentaire se retrouvant dans la fabrication de nombreux outputs. Ainsi, tous les produits peuvent être considérés comme résultant chacun d'une somme d'efforts de production, associés à des divers facteurs humains, matériels ou en capital, évalués en fonction des nomenclatures et gammes opératoires, en situation normale. La comparaison des efforts de

---

<sup>6</sup> Ce principe souffre quelques exceptions : un certain nombre de GHM sont regroupés dans des catégories majeures (CM), non dans des CMD. Ainsi en est-il de la CM n°24 des séjours de moins de 24 heures ou encore de la CM n°27 des transplantations d'organes (Ministère de l'emploi et de la solidarité, 1998, vol.1, p.13).



production débouche sur le calcul de rapports dont le dividende est le GP. On obtient pour chaque produit un effort de production relatif évalué en équivalent GP.

Appliquée à l'hôpital, la méthode a consisté à classer les différents séjours de la base nationale dans les GHM auxquels ils appartiennent. La moyenne des coûts de chaque groupe a ensuite été calculée. Il restait à se doter d'une base, le GP, pour obtenir un indice. Le GHM 540 intitulé "accouchement par voie basse sans complication" a été retenu pour sa fréquence, ainsi que pour la stabilité de la situation clinique et des pratiques auxquelles il est associé. Le coût moyen de ce groupe s'est vu attribuer un total de 1000 points, constituant la base de calcul des coûts relatifs également exprimés en nombre de points et obtenus par une simple règle de trois. Par exemple, en 1999, le GHM "interventions sur la rétine" appartenant à la CMD 02 relative aux affections de l'œil se voit attribuer un score de 1966 points, ce qui signifie que son coût moyen a été supérieur à celui du GHM 540 de 96,6% (Ministère de l'emploi et de la solidarité, 1999).

### ***1.2.3. Une base de données nationale comme référence***

L'intérêt principal visé par cette démarche réside dans la possibilité d'agrèger ces scores sous la forme d'un indice synthétique d'activité (ISA). La cotation en points ISA de l'ensemble des séjours d'un établissement durant une période donnée, selon leur appartenance à un GHM, débouche sur un total censé exprimer le volume d'activité assumé par l'hôpital, au titre du court séjour, que l'on peut mettre en rapport avec un poids économique. Cette échelle de coûts relatifs fait l'objet d'une diffusion auprès des établissements sous forme d'un fichier sur disquette. Elle fait correspondre à chaque GHM, identifié par numéro et libellé, et classé par CMD, le poids en points ISA, mais aussi le nombre d'observations à partir duquel le coût moyen relatif a été calculé, la durée moyenne des séjours du GHM, assortie du coefficient de variation, en fournissant ainsi un indicateur de dispersion.

La publication annuelle de cette échelle de coûts relatifs assure l'actualisation d'une base ouvrant la voie à un contrôle budgétaire. En 1999, 45 établissements participaient à l'alimentation de la base nationale comprenant 7 CHU, 23 centres hospitaliers, 11 établissements privés participant au service public hospitalier (tels que les cliniques mutualistes) et 4 centres de lutte contre le cancer. " La base nationale de coûts 1999 (portant sur les exercices 1996 et 1997) comporte environ 1 700 000 séjours et séances " (Gomez, 1999, p. 54).

### **1.3. Un schéma d'évaluation inspiré du contrôle budgétaire**

L'ISA fournit les fondements autorisant à comparer la gestion des établissements. Cet indicateur constitue la pierre angulaire du système de régulation qui se met progressivement en place.

Ainsi, le rapprochement entre l'activité et les ressources consommées s'effectue à travers l'ISA. Cette opération fait suite au traitement comptable exposé dans le tronc commun du guide. Le coût du secteur MCO, autrement dit les charges imputées aux sections d'analyse, faisant office de centres principaux, correspondant aux unités de court séjour hospitalier, constitue l'*output* de la comptabilité analytique accessible à tous les établissements. Rapporté au nombre de points ISA totalisés par l'ensemble des séjours des unités MCO, cotés à partir de l'échelle nationale, en fonction du GHM dont ils relèvent, ce résultat débouche sur le coût réel par point ISA. Cette information, appelée "productivité hospitalière" caractérise l'efficacité de

l'hôpital durant la période considérée. Elle peut être comparée à celles obtenues par d'autres établissements de soins, ainsi qu'aux données de la base nationale.

### ***1.3.1. Un outil répondant aux besoins de planification nationale et régionale***

La tutelle constitue un utilisateur majeur du système, qui lui fournit les fondements d'un nouveau schéma d'allocation budgétaire, dont on attend une régulation des dépenses de santé plus satisfaisante, aux plans national et régional. En application d'une ordonnance de 1996, les établissements ont obligation de transmettre au directeur de l'ARH un certain nombre d'informations médicales et financières, qui sont centralisées par les DRASS (directions régionales des affaires sanitaires et sociales), composante intégrante des agences régionales. Parmi les éléments communiqués figure un tableau de synthèse des charges des sections d'analyse de l'établissement, mettant en évidence le coût complet des unités MCO hors structure (Delnatte & Grolier, 1998, p.148-149).

Au plan national, l'ISA a permis de mettre en évidence les différences existant entre régions quant aux ressources consommées par les activités du court séjour hospitalier. Il apporte une réponse face à la nécessité de réduire des inégalités de dotations, dont certaines sont structurelles. L'ouvrage d'Elias Coca (1998 (a)) au titre évocateur de "Hôpital silence - Les inégalités entre hôpitaux", consacré au sujet, analyse ainsi "l'extraordinaire sur-dotation de l'Ile de France aux dépens de la province" (p.439-456), qui ressort de la quasi-totalité des indicateurs utilisés. Conformément aux nouvelles dispositions appliquées depuis l'exercice 1997, la détermination des dotations régionales intègre des données relatives aux besoins de la population ainsi que des objectifs de planification sanitaire et sociale. Le calcul s'appuie désormais sur les deux critères que sont le ratio "franc par habitant hospitalisable", ainsi que le coût des activités MCO relevé dans la région, qu'il convient de comparer à la valeur moyenne calculée au plan national. En tant qu'indicateur d'efficacité, l'ISA, qui comptait pour un tiers seulement dans la détermination des enveloppes régionales de 1997, entre désormais à part égale avec l'indicateur de besoin dans ce calcul de répartition (Soussia, 1999, p.41).

Au plan régional, l'ARH reproduit une logique similaire appliquée à la détermination des allocations budgétaires des hôpitaux de la région. La procédure s'appuie sur le calcul d'un standard régional, qui correspond à la valeur réelle du point ISA de la région. Celle-ci s'exprime en francs et est donnée par la formule suivante :

<b>Valeur régionale du point ISA</b>	=	$\frac{\text{Total du coût complet des unités cliniques MCO de la région}}{\text{Nombre total de points ISA des unités cliniques MCO de la région}}$
--	---	--

Le numérateur s'obtient à partir des coûts réels de l'ensemble des hôpitaux centralisés par la DRASS. Le dénominateur résulte de l'agrégation des données statistiques d'activité des établissements concernés. La valeur régionale du point ISA constitue le standard régional.

Une dotation théorique est ensuite calculée pour chaque hôpital. Elle correspond à la partie variable du budget flexible et équivaut au produit de la valeur régionale du point ISA (précédemment calculée) par le nombre réel de points ISA de l'établissement. La différence entre le total des coûts réels du secteur MCO et la dotation théorique fait apparaître une sous-dotation ou une sur-dotation de l'hôpital considéré.

<b>Dotation théorique de l'établissement<sub>i</sub></b>	=	Valeur régionale du point ISA	·	Nombre réel de points ISA de l'établissement <sub>i</sub>
--	---	-------------------------------	---	---

<b>Ecart de dotation de l'établissement<sub>i</sub> (Sous- ou sur-dotation)</b>	=	Total des coûts réels du secteur MCO de l'établissement <sub>i</sub>	-	Dotation théorique de l'établissement <sub>i</sub>
---	---	--	---	--

Ces informations, alimentent le logiciel MAHOS (mesure de l'activité hospitalière) des DRASS et débouchent sur des simulations d'ajustement budgétaires. Celles-ci intègrent des paramètres tels qu'une marge d'incertitude, à l'intérieur de laquelle l'écart est jugé acceptable et ne nécessite pas de correction budgétaire, un pourcentage de reconduction automatique de la dotation annuelle ou encore un pourcentage maximum d'évolution des établissements sous-dotés (Delnatte & Grolier, p.150-151).

### 1.3.2. Des prolongements analytiques pour une utilisation interne destinée aux établissements

La montée en puissance de ce schéma par la tutelle induit auprès des hôpitaux une forte motivation à développer leur système de contrôle de gestion, afin de mieux comprendre et maîtriser leurs processus de consommation de ressources. L'ISA trouve donc également son utilité dans le cadre de la gestion des établissements. En sus de l'échelle en points ISA, la base nationale publie chaque année un ensemble de coûts de référence en francs par GHM, décomposés par grands postes de dépenses (Ministère de la solidarité et de l'emploi, 1997, t.1, p.132). Ces informations permettent à l'établissement utilisateur de construire un standard qui lui servira de référence pour évaluer sa performance.

Telle que préconisée par le tome 1 du guide méthodologique (p.133-142), la comparaison a lieu globalement et non GHM par GHM. Elle porte sur les coûts complets et leur structure issus du tronc commun comptable. Il s'agit de rapprocher l'hôpital d'un établissement théorique dont le case-mix serait identique à celui qu'il a observé durant la période d'analyse. Cette démarche se justifie par la recherche du contrôle de la part de l'écart de coûts imputable aux différences portant sur la gamme de produits, ou "écart sur structure ou mix" et sur le volume d'activité.

Pour chaque nature de ressources, est calculé un montant théorique qui équivaut à nouveau au budget flexible correspondant au poste de charges considéré. Ainsi pour les charges de personnel médical (CP) :

$$CP_{th} = \sum_{i=1}^{i=n} CPB_{GHMi} \cdot NR_{GHMi}$$

$CP_{th}$  : montant théorique des charges de personnel médical (en francs),

$CPB_{GHMi}$  : montant moyen des charges de personnel médical pour un séjour du GHM<sub>i</sub>, calculé dans la base nationale

$NR_{GHMi}$  : Nombre de séjours relevant du GHM<sub>i</sub> traités par l'établissement au cours de la période.

$n$  : nombre total de GHM présents dans le case-mix de l'établissement.

Une fois rapporté au nombre total de points ISA réellement enregistrés par l'hôpital au cours de la période, le montant théorique de la charge précédente s'exprime en francs de charges de personnel médical par centaine de points ISA. Ce score est comparé à celui obtenu

à partir des charges de personnel médical réelles de l'établissement pour déboucher sur le calcul de l'écart suivant :

$$Ecart\ sur\ CP = \left( \frac{CP_h}{NR_{ISA}} \cdot 100 - \frac{CP_R}{NR_{ISA}} \cdot 100 \right)$$

Cette démarche est reproduite pour tous les types de charges et permet d'obtenir un tableau comparatif présenté en schéma 3. En reprenant l'exemple des charges de personnel médical, le montant réellement constaté par l'hôpital s'élève à 125,82 F pour 100 points ISA, alors que le coût moyen obtenu à partir de la base nationale n'est que de 81,22 F pour la même unité, soit une valeur supérieure de 54,91 % à ce dernier score. D'autre part, l'analyse comparative peut porter sur la structure des charges. Ainsi, le poste "personnel médical" représente 8,46% du total des charges dans l'établissement contre 6,01% dans la base. Des regroupements de charges, tels que le total des salaires, autorise une exploitation plus globale de ces informations.

n°	Postes de charges	unité	hôpital	% hôpital	base nationale	% base nationale	Différence %
1	Pers méd	F/100 pts	125.82	8.46%	81.22	6.01%	54.91%
2	Pers soign						
3	Autres pers						
<b>4</b>	<b>Total salaires</b>						
5	Consom méd						
6	Amort maint						
7	Labo						
8	B labo						
9	<i>Coût du B labo</i>						
10	radio						
11	ICR radio						
12	<i>Coût de l'ICR radio</i>						
13	bloc						
...	...	...	...	...	...	...	...
26	blanchisserie						
27	Autre logistique						
<b>28</b>	<b>Total logistique</b>						
29	structure						
<b>30</b>	<b>Total charges</b>	F/100 pts	1487	100.00	1352.28	100.00	9.98

**Schéma 3. Tableau comparatif des coûts moyens pour 100 points ISA**

(adapté de : Ministère de l'emploi et de la solidarité, 1997, t.1, p.136)

Il reste maintenant à resituer le cadre avancé par la réforme par rapport au système précédent, afin de mettre en évidence ses apports, ainsi que les points qui posent problème.

## **2. Analyse critique comparée : des biais corrigés mais certaines limites demeurent**

Le cadre comptable précédent souffrait de faiblesses, dont certaines sont imputables au fonctionnement du modèle des coûts complets, et d'autres paraissent plus spécifiques du cas hospitalier. La critique relative à la pertinence des coûts trouvait ici une illustration sous des formes tantôt classiques, tantôt caricaturales (Halgand, 1995).

Se pose alors la question de savoir dans quelle mesure ces problèmes ont été appréhendés par le nouveau schéma comptable. Après un rapide rappel de chacune de ces faiblesses, nous analyserons le traitement que la réforme leur a réservé.

### **2.1. Des choix atténuant certaines formes de non pertinence**

Seront successivement abordées les formes classiques de non pertinence, et celles spécifiques au contexte hospitalier, mises en évidence par l'observation du fonctionnement du système comptable précédent.

#### ***2.1.1. Limites classiques : un évitement partiel***

Les limites de l'ancien système, considérées comme classiques, constituent une illustration des problèmes de pertinence soulevés par les conditions d'application des coûts complets et abondamment étudiés dans la littérature. Elles peuvent se ramener à trois points.

Le premier réside en particulier dans la prédominance de l'unité d'œuvre "durée de séjour" dans le modèle de calcul et, plus généralement, dans le choix des clés de répartition des charges indirectes. Le précédent schéma comptable avait pour objectif de calculer les coûts des GHM présents dans les établissements. Il en résultait une situation dans laquelle plus de 70% des charges étaient induites au produit par la variable "durée de séjour", au point qu'il était permis de s'interroger sur l'utilité marginale de l'information apportée par un calcul de coût. Le deuxième point découle du premier et peut être désigné sous l'expression d'effet de voile. Il exprime l'incapacité du modèle à expliquer les variations de consommations de ressources, puisque l'unité d'œuvre utilisée est une ressource. Ce problème de traçabilité bien connu du modèle des coûts complets rend difficile une utilisation à des fins de contrôle de gestion. Le troisième point réside dans le pourcentage exorbitant représenté par les charges indirectes par rapport à l'objet de coût ; ce qui confère plus de poids au problème précédent.

Le modèle proposé par la réforme se démarque du schéma précédent dans la mesure où le tronc commun comptable affiche des ambitions plus modestes et en arrive à considérer le secteur MCO comme objet de coût. En d'autres termes, le modèle des sections homogènes reste prudemment inachevé, évitant ainsi la répartition des charges des centres principaux sur les produits et l'usage contestable qu'elle faisait de la variable "durée de séjour". C'est d'ailleurs l'une des raisons d'être de la méthode Georges Perrin que de reformuler le problème lié au calcul de coûts de produits dans un contexte de multi-production caractérisé par des proportions de charges indirectes importantes :

“ ... à partir du moment où la diversité des objets fabriqués fait place à la production d'une unité semblable (...) plus n'est besoin de rechercher la ventilation des frais par séries d'objets fabriqués mais seulement une même unité produite par toute l'usine. Autrement dit, au lieu de rechercher la solution du problème par la ventilation des frais, il faut admettre que celle-ci est trop difficile et trop inexacte et, considérant que seuls les frais totaux de l'entreprise soient saisissables sans ambiguïté, reporter le problème sur le plan du

deuxième facteur en jeu, celui de la production en en recherchant l'unification". (Perrin, 1962, p.20)

Cependant, le passage au calcul de coûts de séjours, présenté comme une utilisation possible du système comptable, fait réapparaître le problème, et ceci dans les mêmes dimensions. En effet, les charges ventilées à l'objet final de coût en fonction de la durée de séjour sont les mêmes dans l'ancien et le nouveau modèle : seuls le coût des SA médico-techniques, ainsi que les charges directes - qui demeurent identiques dans les deux cas - y échappent. Cette situation explique la forte corrélation entre ISA et durée moyenne de séjour théorique, constatée sur la première échelle de coûts par Cauvin & al. (1997, p.205) : " la part de variance ISA expliquée par la durée de séjour est supérieure à 80 % ". Un tel traitement des charges indirectes induit des subventions croisées entre séjours de longue et de courte durée, au profit des derniers. D'autre part, si la durée de séjour était une variable mesurant la variation de la consommation de ces ressources de manière pertinente, un coût complet de séjour ainsi calculé n'apporte pas d'information supplémentaire, au seul comptage des jours, pour le contrôle.

### ***2.1.2. Formes caricaturales de non pertinence : le GHM contourné***

Les biais de faible pertinence étaient stigmatisés dans l'ancien modèle comptable hospitalier par l'existence d'une structure des charges considérée comme optimale, et qui s'imposait en tant que telle à l'établissement utilisateur. En fait, l'origine du problème était imputable à un fonctionnement circulaire du modèle, l'articulation de ses deux parties comptables et conceptuelles le rendant hypersensible aux facteurs d'instabilité, et donc difficile à utiliser à des fins de contrôle.

Le tronc commun du nouveau système prend ses distances d'avec l'ancien objet de coût, que constituait le GHM, fondement du sous-modèle conceptuel antérieur, lui préférant le service hospitalier, représenté comptablement par la section d'analyse clinique du secteur MCO. Toutefois un produit diffère d'une unité organisationnelle, et le coût de l'un est difficilement comparable à celui de l'autre. Le problème de la mesure de l'efficacité est résolu par la réforme en recourant au concept d'ISA. Cette réponse doit être resituée dans le cadre du schéma de régulation clairement destiné à la tutelle qu'elle sert. La base d'évaluation de l'efficacité n'est pas le produit, mais l'organisation, ou plus précisément la partie correspondant au court séjour hospitalier. A la comparaison des coûts réel et standard du produit, le GHM, se substitue celle des valeurs réelle et standard du point ISA.

## **2.2. L'ISA, une grandeur très relative, à utiliser avec précaution**

Toutefois, l'ISA, indice d'activité, se fonde sur des coûts. Si elle n'apparaît donc pas de prime abord, l'articulation des sous-modèles comptable et conceptuel présente dans le schéma précédent, n'est donc pas entièrement absente du nouveau système. Une analyse plus détaillée permet de mettre en évidence ce qu'implique le changement de démarche consistant à passer du GHM à cet indice.

### ***2.2.1. Des présupposés relatifs à la structure des coûts toujours présents***

La valeur réelle du point ISA de l'établissement étudié s'obtient en divisant le total des charges enregistrées dans les SA cliniques du court séjour sur le total de points ISA des séjours relevant de ces unités, après cotation selon le GHM auquel ils appartiennent. Puisque l'établissement dispose du nombre de séjours MCO, il peut calculer un coût moyen global.

$$VR_{ISA} = \frac{\text{Somme des charges des SA cliniques MCO}}{\text{Somme des points ISA des séjours MCO}}, \quad \text{soit}$$

$$VR_{ISA} = \frac{M \times \overline{CR}}{\sum_{i=1}^{i=M} N_{ISA_i}} \quad \text{où} \quad \overline{CR} \text{ est le coût réel moyen d'un séjour MCO}$$

et  $M =$  nombre total de séjours MCO traités par l'établissement au cours de la période d'étude.

Cependant, le dénominateur est issu d'une échelle de coûts relatifs. Le nombre de points ISA,  $N_{ISA_i}$ , associé à un séjour  $i$  peut s'exprimer de la façon suivante :

$$N_{ISA_i} = \frac{\overline{CS_{GHM_j}}}{\alpha} \times 1000 = \frac{\overline{CS_{GHM_j}}}{\overline{CS_{GHM_{540}}} \times 1000} \quad \text{où} \quad \overline{CS_{GHM_j}} \text{ est le coût moyen standard}$$

du séjour <sub>$i$</sub>  relevant du GHM <sub>$j$</sub> ,

avec  $\overline{CS_{GHM_j}} = \overline{CS_{GHM_j}}$

et où  $\alpha$  est le coût moyen standard du GHM<sub>540</sub>

On obtient un total de points ISA égal à :

$$\sum_{i=1}^{i=M} N_{ISA_i} = \frac{1000}{\alpha} \left[ \sum_i \sum_j \overline{CS_{GHM_j}} \right] \quad \text{soit encore} \quad \sum_{i=1}^{i=M} N_{ISA_i} = \frac{1000}{\alpha} \left[ \sum_j \overline{CS_{GHM_j}} \cdot N_{GHM_j} \right]$$

avec  $N_{GHM_j}$  égal au nombre de séjours du GHM <sub>$j$</sub>

Si l'établissement calcule des coûts par séjour, il dispose de ceux par GHM ; le numérateur de  $VR_{ISA}$  peut s'exprimer alors comme suit :

$$M \cdot \overline{CR} = \sum_j \overline{CR_{GHM_j}} \cdot N_{GHM_j} \quad \text{où} \quad \overline{CR_{GHM_j}} \text{ est le coût moyen réel des séjours du GHM}_j$$

La valeur réelle du point ISA de l'établissement considéré ( $VR_{ISA}$ ) devient alors :

$$VR_{ISA} = \sum_j \left[ \frac{\overline{CR_{GHM_j}} \cdot N_{GHM_j}}{\overline{CS_{GHM_j}} \cdot N_{GHM_j}} \right] \times VS_{ISA} \quad \text{avec} \quad VS_{ISA} = \frac{\alpha}{1000}, \quad \text{soit encore}$$

$$VR_{ISA} = VS_{ISA} \cdot \sum_j \frac{\overline{CR_{GHM_j}}}{\overline{CS_{GHM_j}}}$$

Il apparaît que  $VR_{ISA}$  est égale au produit de  $VS_{ISA}$  par un coefficient qui équivaut au rapport des coûts réels constatés par l'établissement sur la partie variable du budget flexible correspondant. Ce coefficient peut également s'exprimer comme étant la somme des rapports entre chaque coût moyen réel de GHM et son coût standard. Il peut être interprété comme

étant un indice synthétique de différence de structure des coûts entre l'établissement et celle issue des données de la base nationale.

### 2.2.2. Les risques d'une interprétation trop rapide des calculs d'écart

Ce résultat est loin d'être neutre quant aux conséquences qui en découlent. Il signifie d'abord que  $VR_{ISA}$  est une fonction de  $VS_{ISA}$ . Elle ne peut donc être considérée comme un indicateur de la performance intrinsèque de l'établissement, contrairement à ce que son apparente fonction de mesure de l'activité laisse supposer et à la multiplication des exemples d'exploitation en matière de contrôle interne et externe publiés dans la littérature spécialisée (voir notamment Sauze & al. 1997). En d'autres termes, la valeur du point ISA d'un hôpital, qui semble pouvoir être utilisée comme un indicateur d'efficacité, et peut être rapprochée d'un coût réel, reflétant la performance de l'organisation, dépend des coûts des hôpitaux alimentant la base nationale. Nous disposons ici d'une illustration de l'importance que revêt l'implicite dans les représentations véhiculées par les outils de gestion, et dans les processus de construction de sens chez les acteurs, qui se traduiront en définitive au travers de leurs comportements. Ainsi, parmi les arguments justifiant la rigueur budgétaire imposée au CHU de Montpellier pour l'an 2000 figure la valeur du point ISA de l'établissement, de 13,25 F, qui apparaît largement supérieure à la moyenne (12,17 F) (Guiraud, 1999).

En conséquence, l'emploi de cette information ne peut qu'être réduit à un calcul d'écart relatif permettant de situer l'hôpital par rapport au standard de la base.

$$E_{ISA} = \frac{VR_{ISA} - VS_{ISA}}{VS_{ISA}} \times 100 \quad \text{soit encore, en remplaçant } VR_{ISA} \text{ par le résultat précédent}$$

$$E_{ISA} = \left( VS_{ISA} \cdot \sum_j \frac{\overline{CR_{GHM_j}}}{\overline{CS_{GHM_j}}} - VS_{ISA} \right) \cdot \frac{100}{VS_{ISA}} \quad \text{En simplifiant, on obtient :}$$

$$E_{ISA} = \left( \sum_j \frac{\overline{CR_{GHM_j}}}{\overline{CS_{GHM_j}}} - 1 \right) \cdot 100$$

Par ailleurs, en tant qu'échelle de coûts relatifs, l'ISA repose sur l'idée de proportionnalité des coûts par GHM et la plus grande stabilité en valeurs relatives qu'absolues, selon le principe des constantes occultes de Georges Perrin (1962, p.33-36) : "Quels que soient les prix unitaires, les efforts de Production dégagés par les diverses opérations élémentaires théoriques de travail d'une usine sont entre eux dans des rapports constants dans le temps" (p.33). Ainsi, le nombre de points ISA d'un GHM équivaut au rapport de la moyenne des coûts de ce GHM sur celle des coûts du GHM 540 - à un facteur 1000 près, puisque ce rapport est ensuite multiplié par mille. Fondamentalement, la construction suppose une stabilité des "produits", autrement dit, de la composition moyenne des GHM, ainsi que des pratiques de soins s'y rapportant et donc des consommations de ressources qu'elles induisent. Les statistiques relatives au nombre d'observations par GHM, à partir desquelles les scores de la base ont été obtenus, et à la durée de séjour visent à compléter la représentation proposée. Dans le même esprit, l'indicateur "médiane" avait initialement été préféré à celui de la moyenne pour sa moindre sensibilité aux valeurs extrêmes. L'élargissement de la base a



conduit à retenir ce dernier indicateur à partir de 1996, et un pourcentage de trimmage en progressive diminution. La moyenne se calcule ainsi sur un ensemble d'observations duquel on a préalablement éliminé les valeurs extrêmes. En 1998, 98% des séjours d'un GHM servaient au calcul du coût moyen.

D'autre part, la comparaison entre les coûts réels de l'établissement, pris globalement, avec ceux issus de la reconstitution d'un hôpital théorique dont le case-mix serait identique, appelle plusieurs remarques. On attend de la démarche qu'elle permette de contrôler la part de l'écart imputable à la structure et au volume d'activité. Ce raisonnement s'appuie sur le fait que les coûts standards unitaires de l'hôpital théorique, exprimés en francs par centaine de points ISA, résultent d'une moyenne calculée sur l'ensemble des établissements qui alimentent la base, et dont les case-mix ont tout lieu d'être différents. L'utilisation de scores moyens doit garantir contre l'influence d'une structure donnée sur les coûts. Pourtant, l'hôpital réel utilisant la référence nationale pour calculer son écart ne présente pas nécessairement la même configuration que celle du case-mix moyen associé à la base dans son entier. Par ailleurs, le principe de la comparaison suppose que les niveaux d'utilisation, d'une part du potentiel productif des établissements alimentant la base et, d'autre part, de l'hôpital considéré, soient sensiblement les mêmes. A défaut, ce sont des coûts d'imputation rationnelle qui permettraient de contrôler cette variable. A nouveau, ces remarques invitent à s'interroger sur la pertinence d'une utilisation à des fins internes d'un outil de gestion destiné à un contrôle externe (Vinot, 1998).

Quant à l'analyse comparée de la structure des coûts des GHM, recommandée par le guide méthodologique (tome 3) aux établissements dont le système d'information le permet, elle soulève également certains problèmes. La démarche procède de manière symétrique à celle synthétisée par le tableau comparatif des coûts moyens (schéma 3) par centaine de points ISA. Elle consiste donc à comparer la structure des coûts de chaque GHM à celle issue de la base, qui constitue à nouveau un standard. Elle repose sur le principe des stratifications, mis en évidence par Georges Perrin (1962, p.37-42), qui encourage à rechercher les lois de consommation de chaque type de ressources, concourant à la formation des coûts, et à réduire au minimum la proportion de charges indirectes. Dans le cas hospitalier, le problème soulevé réside dans la méthode utilisée pour l'obtention des informations figurant dans le tableau. Qu'il s'agisse de celles, réelles, relatives à l'hôpital étudié, ou des données de la base, elles sont issues d'un regroupement de coûts complets de séjours. Or, ce calcul fait largement appel à la durée de séjour lors de la dernière étape permettant de répartir les charges des sections d'analyse cliniques entre les séjours leur correspondant. Alors que la formalisation des informations dans le tableau invite à en tirer des conclusions sur la qualité de la gestion, du moins en terme d'efficacité, le mécanisme d'obtention des coûts ne le permet pas. Le seul poste de charge qui échappe à ce constat correspond aux consommables médicaux, qui constituent une charge directe par rapport au séjour, et peut légitimement faire l'objet d'une analyse comparative.

## **Conclusion**

On retrouve dans le modèle proposé par la réforme la grande proximité, déjà constatée dans le schéma précédent, entre concept de produit et coût, le premier étant défini à partir du second. Ceci justifie pleinement les travaux relatifs à la classification des GHM, et fait dire à

certaines que son amélioration constitue “ un préalable à la mise en œuvre réelle de toutes les utilisations potentielles, tant internes qu’externes ” (Nisand & al., 1999, p.180).

D'autre part, l'interprétation des écarts en appui sur l'ISA peut s'avérer difficile. Faut-il parler de surcoût, de sous-productivité ou de sous-dotation ? Garin et al. (1999) soulignent l'importance des contrôles de qualité de l'information transmise aux organismes de tutelle, et montrent que les établissements qui surcotent leur activité sont favorisés par le modèle actuel de détermination des enveloppes budgétaires. Plus fondamentalement, la dimension de l'efficacité reste absente dans cette représentation de la performance. Notamment, elle suppose constante la qualité des soins. La prudence avec laquelle la tutelle introduit l'ISA dans le processus de détermination des allocations budgétaires, et qui est à porter à son actif, en témoigne. Elle appelle des travaux complémentaires, tant dans le domaine de la modélisation de la performance qu'en matière d'amélioration des systèmes d'information hospitaliers. On sait par exemple les difficultés rencontrées par les établissements participant à l'étude nationale de coûts pour isoler les charges spécifiques à l'activité de réanimation (Quantin & al., 1997, 168). Plus généralement, la spécialisation croissante des secteurs hospitaliers publics et privés (Piganeau, 1999), soulève le problème de la valorisation de certaines missions incombant aux premiers : les hospitalisations nécessitant des soins médicaux importants et des équipements lourds, de même que les pathologies associées à un risque vital ou une admission en urgence, sont prises en charge par les établissements participant au service public. Certaines pathologies, relevant des activités chirurgicales et gynécologiques, notamment la chirurgie cardio-vasculaire, sont surcotées en point ISA (Faujour & Roeslin, 1998, p. 423), et apparaissent comme des “ produits rentables ”, invitant à une sélection de certains d'entre eux (Vinot, 1998, p. 638). Le plaidoyer pour la différence avancé par certains (Mourier, 1999) appelle des propositions visant à modéliser la valeur publique créée, qui demeure jusqu'ici invisible dans les systèmes de reporting inspirés du Nouveau Management Public, et qui permettrait de résoudre les problèmes d'équité inter-établissements mis en évidence en matière d'allocation budgétaire (Giorgi & al., 1998). Les utilisations des points ISA en interne, dans le cadre de la détermination des budgets de service posent le même type de questions avec notamment les séjours multi-unités qui nécessitent de répartir les points attachés à un patient entre les différents services de médecine et de chirurgie dans lesquels il a séjourné (Ganry & al., 1998 ; Couray & Colin, 1998). Couray et Colin (1998) montrent d'ailleurs que la plupart des méthodes de répartition des points ISA reposent sur la durée de séjour et appellent de leur vœux l'addition de variables supplémentaires à celles recueillies dans le cadre du PMSI, telles que des scores de gravité, de dépendance ou de soins infirmiers (p.445) afin d'améliorer la pertinence du système.

Au plan de la théorie comptable, les solutions retenues par la réforme tentent de se démarquer du coût complet, sans y parvenir de façon très satisfaisante. Les limites relatives à la pertinence des coûts, auxquelles elles se heurtent, ouvrent la voie à des modèles alternatifs. Notamment, la faible traçabilité des processus de consommations de ressources par les séjours invite à se tourner vers la comptabilité par activités. D'un point de vue théorique, la méthode de Georges Perrin, sur laquelle repose l'ISA est considérée par certains auteurs (Fievez, Kieffer, Zaya, 1999, p. 57-58) comme annonçant ce renouvellement d'approche. Le nouveau cadre comptable incite d'ailleurs les établissements à développer des expériences dans ce domaine. Un des trois tomes du guide méthodologique, intitulé "le calcul des coûts par activités" y est consacré. Présentée comme une des utilisations de la comptabilité analytique hospitalière, la démarche proposée se voit attribuer une finalité strictement interne. Son

champ d'application comprend certaines des sections d'analyse relevant des fonctions médico-technique, de logistique médicale et de "gestion générale, logistique et formation". S'il ne s'agit là que des premiers pas hésitants sur un nouveau chemin, ils témoignent d'une sensibilisation de la tutelle quant aux bénéfices que l'on peut attendre de l'application de la méthode au cas hospitalier. Les expériences récemment développées en la matière par plusieurs établissements, dont le CHU de Strasbourg (Birion & al., 1999), montrent que cette position est partagée par les établissements hospitaliers, publics ou privés. D'autres démarches fondées sur les compétences et le degré de spécialisation de l'équipe prenant en charge le patient (Rebuffel & al., 1999) proposent une modélisation du fonctionnement de l'établissement qui semble prometteuse, en ce sens qu'elle réintègre la dimension organisationnelle, source de création de valeur. Les groupements de GHM (G-GHM) qui en résultent permettent d'envisager la mise en évidence de leviers d'action, tant en matière de consommations de ressources que de maîtrise de la qualité des soins. Au-delà, de telles initiatives montrent que certains établissements sont prêts à explorer la voie : un beau chantier en perspective pour les chercheurs en contrôle de gestion !

## REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- Agence Régionale de l'Hospitalisation des Pays de la Loire, (1999), *Schéma Régional d'Organisation Sanitaire 1999-2004, synthèse* : "organiser pour mieux soigner", 20 p.
- Birion N., Mark J., Oudet P., Hamel G. (1999), « L'utilisation de la méthode ABC pour les activités de support médico-technique et logistique », *Gestions Hospitalières*, Juin/Juillet, pp. 425-429.
- Cauvin J.M., Hardy B., Jehan P., Josso F., Collet J.Y., Gourlaouen A., Gicquel B., Le Beux P. (1997), « Qualité du codage et conséquences en ISA et journées théoriques : à partir des fichiers de 100 dossiers recodés par établissement », *Journal d'Economie Médicale*, T.15, n° 3-4, pp. 195-206.
- Coca E. (1998-a), *Hôpital silence ! Les inégalités entre hôpitaux*, Paris, Berger-Levrault, 459 p.
- Couray S., Colin C. (1998), « Méthodes de répartition des points ISA dans le cas des séjours multi-unités : synthèse et analyse critique », *Journal d'Economie Médicale*, T. 16, n°6, pp. 437-446.
- Delnatte J.-C., Grolier J. (1998), *Comptabilité générale et budget des hôpitaux*, Rennes, éd. ENSP, 456 p.
- Dubois J. (1999), « Le PMSI : principes fondamentaux », in *Le PMSI : bilan, actualité et perspectives après 15 ans d'évolution*, première partie, Lettre des Systèmes d'Information Médicalisés, Août, n° 35 – supplément, pp. 5-9.
- Faujour V., Roeslin N. (1998), « L'utilisation du PMSI dans le cadre d'une démarche de benchmarking – Stratégies possibles d'utilisation des informations issues des coûts par GHM », *Gestions Hospitalières*, Juin/Juillet, pp. 417-424.
- Ferlie E., Pettigrew A., Ashburner L., Fitzgerald L. (1996), *The New Public Management in Action*, Oxford, Oxford University Press, 287 p.
- Fievez J., Kieffer J.P., Zaya R. (1999), *La méthode UVA*, Dunod, 286 p.
- Garcia A. (1999), « Les tensions sociales restent vives dans les hôpitaux de Paris – Le vote du budget de l'Assistance publique est incertain », *Le Monde*, 18/12, p.9.
- Garcia A., Mandraud I. (1999), « Les personnels des hôpitaux de Paris dénoncent la rigueur budgétaire – La secrétaire d'Etat à la santé assure que " les moyens existent " », *Le Monde*, 11/12, p.10.
- Garin H., Bouchet C., Kohler F. (1999), « Contrôles de qualité et valorisation de l'activité des hôpitaux », *Gestions Hospitalières*, Mai, pp.363-367.
- Giorgi R., Nisand G., Sauleau E.-A., Penaud M., Roeslin N. (1998), « Etude de coût : analyse d'activités médicales " déficitaires " aux hôpitaux universitaires de Strasbourg », *Journal d'Economie Médicale*, T. 16, n°2, pp. 109-132.

- Guiraud S. (1999), « Le CHU de Montpellier traverse sa plus grave crise de fonctionnement », *Midi Libre*, 09/12.
- Gomez E. (1999), « L'étude nationale de coûts relatifs par groupe homogène de malades », in *Le PMSI : bilan, actualité et perspectives après 15 ans d'évolution*, première partie, Lettre des Systèmes d'Information Médicalisés, Août, n° 35 – supplément, pp.54-56.
- Ganry O., Magnier S., Ducrocq S., Dubreuil A. (1998), « Méthode de répartition des points ISA dans le cadre de séjours multi-unités », *Journal d'Economie Médicale*, T.16, n° 6, pp. 431-436.
- Halgand N. (1995), « Problèmes de pertinence des coûts pour le contrôle : le cas hospitalier », *Comptabilité Contrôle Audit*, tome 1, volume 2, pp. 5-34.
- Hood C. (1995), « The “New Public Management” in the 1980s : Variations on a Theme », *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, No. 2/3, pp. 93-109.
- Launois R. (1999), « Un coût, des coûts, quels coûts ? », *Journal d'Economie Médicale*, T 17, n°1, pp. 77-82.
- Le Quotidien du Médecin (1999-a), « Après la manifestation de l'AP-HP vendredi, les hôpitaux franciliens se donnent rendez-vous demain dans la rue », 20/12, p.3
- Mahieu G., Delaby L., Bergerie P. (1997), « Les budgets de services de soins médicalisés », *Journal d'Economie Médicale*, T. 15, n° 3-4, pp. 221-223.
- Ministère de l'emploi et de la solidarité (1996), *Manuel des groupes homogènes de malades*, version 4 de la classification, version 3.4 de la fonction groupage, Paris, Bulletin officiel n°96/11 bis, volumes 1 et 2.
- Ministère de l'emploi et de la solidarité (1997), *Guide méthodologique de comptabilité analytique hospitalière*, Paris, Bulletin officiel n°97/2 bis, tomes 1 (195 p.), 2 (90 p.), 3 (62 p.)
- Ministère de l'emploi et de la solidarité (1998), *Manuel des groupes homogènes de malades*, 5<sup>e</sup> version de la classification, version 4.5 de la fonction groupage, Paris, Bulletin officiel n°98/2 bis, volume 1 (édition corrigée), volumes 2 et 3.
- Ministère de l'emploi et de la solidarité (1999), *Echelle de coûts relatifs 1999 pour la version 5 de la classification*, fichier diffusé sous forme de disquette, Paris.
- Mourier A. (1999), « Du budget de service à la contractualisation interne – Candide et la lanterne magique », *Gestions Hospitalières*, octobre, pp. 571-574.
- Nisand G., Rubino C., Giorgi R., Conso J.F., Roeslin N. (1997), « Etude de coût et activité médicale. Comparaison inter-établissement du GHM 'Intervention majeure sur le thorax' », *Journal d'Economie Médicale*, n° 3-4, pp. 171-181.
- Perrin G. (1962), *Prix de revient et contrôle de gestion par la méthode G.P.*, Dunod, Paris, 184 p.
- Piganeau K. (1999), « La spécialisation des secteurs hospitaliers publics et privés s'accroît », *Le Quotidien du Médecin*, 15/12.
- Quantin C., Sauleau E.A., Mathy C., Mousson C., Metral P., Brunet-Lecomte P., Kerkri M., Dusserre L. (1997), « Sous-groupes homogènes de malades et gestion hospitalière. Application au GHM 450 : insuffisance rénale », *Journal d'Economie Médicale*, T. 15, N° 3-4, pp.155-169.
- Rebuffel P., Arenaz M., Durif L., Lucas C., Michel C., Pinier Y., Soutif C. (1999), « Lecture synthétique de l'activité hospitalière : les G-GHM », *Gestions Hospitalières*, Juin/Juillet, pp. 402-408.
- Sauze L., Coudert H., Gardel-Coudert C., Brunel M., Foltzer C. (1997), « Analyse de l'activité hospitalière : production / performance des indicateurs dérivés du PMSI », *Journal d'Economie Médicale*, T. 15, n°7-8, pp. 517-527.
- Soussia C. (1999), « Le PMSI, outils de la maîtrise des dépenses hospitalières », in *Le PMSI : bilan, actualité et perspectives après 15 ans d'évolution*, première partie, Lettre des Systèmes d'Information Médicalisés, Août, n° 35 – supplément, pp.39-41.
- Vinot D. (1998), « De l'usage interne des points ISA – Pertinence locale ou cohérence globale », *Gestions Hospitalières*, octobre, pp. 634-640.