



Guide méthodologique de comptabilité analytique hospitalière



Direction générale de l'offre de soins

AVERTISSEMENT

Le présent guide méthodologique de comptabilité analytique hospitalière, applicable à partir du 1^{er} janvier 2012, annule et remplace le tome 1 des BOS diffusés depuis 1997. Il s'agit des éditions suivantes :

- BOS N° 97/2 bis
- BOS N° 2004/4 bis
- BOS N° 2007/6 bis

Les tomes 2 et 3 feront l'objet de publications ultérieures.

Avis aux lecteurs

Les annexes 3.1, 3.2 et 3.3 ci-dessous sont intégrées au format PDF, dans ce document dans la partie 3 Annexes. Vous pouvez aussi les consulter au format natif Excel en cliquant sur les liens suivants :

- [3.1 Arbre analytique](#) :
- [3.2 Plan comptable simplifié](#)
- [3.3 Tableau des unités d'œuvre et des clés de ventilation](#)

PREFACE

Les gestionnaires hospitaliers qui visent l'efficacité de leur structure ont besoin d'outils de gestion pour alimenter le pilotage stratégique et le dialogue de gestion au sein de leur établissement.

La comptabilité analytique hospitalière (CAH) apporte des réponses aux attentes des établissements au travers de trois principales méthodes de calculs des coûts : le retraitement comptable (RTC), le calcul des coûts par activités, les échelles nationales de coûts à méthodologie commune (ENCC).

Ces méthodes visent des objectifs complémentaires : définition des coûts des activités support et calcul des coûts des séjours ou des séquences de soins. Elles ont permis la constitution de référentiels nationaux ou régionaux notamment à des fins de parangonnage : Base d'Angers, HospiDiag, ENCC, référentiels développés par les Agences Régionales de Santé...

Ces méthodes portées par des acteurs différents ont évolué au fil du temps sans cadre méthodologique commun, ce qui a finalement constitué un frein à l'utilisation de la comptabilité analytique dans les établissements.

Le présent guide marque un tournant, en définissant le cadre analytique commun qui permet l'articulation des trois méthodes principales. Il est le fruit de travaux importants conduits par un groupe de travail comprenant des professionnels issus des établissements de santé, de l'agence technique de l'information sur l'hospitalisation, du groupe pour l'amélioration de la comptabilité analytique hospitalière, l'agence nationale d'appui à la performance et la direction générale de l'offre de soins.

Je souhaite que ce guide vous apporte des réponses concrètes en vous fournissant les clés de compréhension et de mise en œuvre de ces outils.

*Avec mes souhaits de pleine utilisation
et l'assurance de votre écoute pour les améliorations*

La directrice générale de l'offre de soins



Annie PODEUR

Remerciements

Pour réaliser ce guide, la direction générale de l'offre de soins (DGOS) s'est entourée d'experts issus du milieu professionnel, et tient à remercier plus particulièrement :

- **les membres du groupe de travail qui ont contribué à la définition du cadre et à la rédaction de ce guide:**

Philippe	Abellard	(CHU Angers)
Vincent	Bédoucha	(CH Melun)
Max	Bensadon	(ATIH ¹)
Sidonie	Lascols	(hôpital Saint Joseph)
Daniel	Leray	(MARTAA ²)
Wilfried	Marchand	(GACAH ³)
Dr Claude	Marescaux	(CH le Vinatier)
Frédéric	Quichon	(ATIH)
Laurent	Renaut	(GACAH)
Olivier	Serre	(CH le Vinatier)
Anne Laure	Sibille	(ATIH)
Solene	Tadj	(ATIH)
Philippe	Vicaire	(CHU de Lille)

- **les autres professionnels qui ont apporté leurs conseils et suggestions durant tout le chantier:**

Sophie	Bouillot	(CHU Nantes)
Marjorie	Briant	(ARS Midi Pyrénées)
Pascal	Corond	(CHU Lyon)
Gaelle	Quily	(ARS IDF)
Sandrine	Rafini	(CH Pays d'Aix)

- **le comité de relecture qui a validé le contenu final de ce guide**

Patrick	Aumeras	(Expert comptable)
Olivier	Baly	(ANAP)
Isabelle	Collignon-Joffre	(DGOS)
François	Crémieux	(ARS IDF)
Jean-Claude	Delnatte	(IGAS)
Félix	Faucon	(DGOS)
Yves	Gaubert	(FHF)
Yannick	Le Guen	(DGOS)
Patrick	Médée	(CH Périgueux)
Samuel	Pratmarty	(DGOS)
Philippe	Peyret	(EHESP)
Gabriel	Rochette	(CH Melun)
Elisa	Yavchitz	(DGOS)

L'ensemble des travaux conduisant à la rédaction du guide a été piloté par Michelle Depinay, chargée de mission au bureau Efficience des établissements de santé publics et privés (PF1) de la DGOS.

¹ Agence Technique de l'Information sur l'Hospitalisation

² Mission d'Accompagnement Régionale de la T2A dans les centres hospitaliers de la région Pays de Loire

³ Groupe pour l'Amélioration de la Comptabilité Analytique Hospitalière

Sommaire

1. INTRODUCTION.....	8
1.1. LE GUIDE DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE HOSPITALIERE	8
1.1.1. <i>Le contexte de la comptabilité analytique hospitalière.....</i>	8
1.1.2. <i>Les obligations réglementaires de la comptabilité analytique hospitalière</i>	8
1.1.3. <i>Les objectifs et principes du guide.....</i>	9
1.1.4. <i>La présentation du guide.....</i>	9
1.2. PRINCIPES DE COMPTABILITE ANALYTIQUE HOSPITALIERE	10
1.2.1. <i>Définitions</i>	10
1.2.2. <i>Principes d'affectation des charges et des produits</i>	10
1.2.3. <i>Les modèles d'affectation des coûts.....</i>	11
1.2.4. <i>Modalités de répartition des charges indirectes</i>	15
1.3. LES METHODES ET LES PRINCIPAUX OUTILS DE LA CAH	17
1.3.1. <i>Le Tableau Analytique Commun (TAC).....</i>	18
1.3.2. <i>Le Tableau du RTC</i>	18
1.3.3. <i>Les coûts de production par activité.....</i>	19
1.3.4. <i>Les coûts par séjour et par séquence.....</i>	19
1.3.5. <i>Autres outils utilisés par les établissements.....</i>	19
1.4. LES ETAPES DE PRODUCTION DES OUTILS DE CAH	22
2. TOME I : TRONC COMMUN DE LA CAH	27
2.1. LE PERIMETRE DU TRONC COMMUN	27
2.2. LE DECOUPAGE ANALYTIQUE	27
2.2.1. <i>Les principes de découpage.....</i>	27
2.2.2. <i>Le fichier commun de structure.....</i>	28
2.2.3. <i>Présentation de l'arbre analytique.....</i>	33
2.2.4. <i>Présentation des fonctions de l'arbre analytique.....</i>	36
2.2.5. <i>Règles particulières de découpage analytique</i>	47
2.3. LE PLAN COMPTABLE SIMPLIFIE (PCS)	50
2.3.1. <i>La saisie du PCS</i>	51
2.3.2. <i>Retraitement spécifique du PCS: Location financière ou crédit bail</i>	54
2.4. LES REGLES D'AFFECTATION DES CHARGES	54
2.4.1. <i>Affectation des charges du PCS.....</i>	55
2.4.2. <i>Affectation des charges du PCS par titre.....</i>	56
2.4.3. <i>Les charges non incorporables</i>	64
2.5. LES REGLES D'AFFECTATION DES RECETTES DE TITRE III	65
2.5.1. <i>Les redevances des praticiens hospitaliers exerçant une activité libérale.....</i>	65
2.5.2. <i>Les remboursements des comptes de résultat annexes</i>	66
2.5.3. <i>Les produits des activités subsidiaires.....</i>	66
2.5.4. <i>Les produits admis en atténuation des charges de la section d'analyse.....</i>	66
2.5.5. <i>Les produits non déductibles</i>	67
2.6. LE TABLEAU ANALYTIQUE COMMUN (TAC).....	68
2.7. DU TABLEAU ANALYTIQUE COMMUN AUX OUTILS DE COMPTABILITE ANALYTIQUE	69
2.7.1. <i>Procédure pour la construction du RTC.....</i>	69
2.7.2. <i>Passage du Tronc commun aux autres outils de la CAH.....</i>	71
2.7.3. <i>Déversement des charges des sections auxiliaires</i>	77

3. ANNEXES :	82
3.1. ARBRE ANALYTIQUE.....	82
3.2. PLAN COMPTABLE SIMPLIFIE DES CHARGES ET DES PRODUITS	82
3.3. TABLEAU DES UNITES D'ŒUVRE ET CLES DE VENTILATION	82
3.4. EXEMPLE DE TABLEAU D'INDICATEURS (ARS).....	83
3.5. BIBLIOGRAPHIE	86
3.6. SIGLES UTILISES.....	87
3.7. GLOSSAIRE.....	88

1. Introduction

1.1. Le Guide de la comptabilité analytique hospitalière

1.1.1. Le contexte de la comptabilité analytique hospitalière

La Comptabilité Analytique Hospitalière (CAH) a connu un fort développement depuis la mise en place de la tarification à l'activité (T2A).

Ce modèle de financement étant amené à s'étendre aux autres activités (psychiatrie, soins de suite et de réadaptation), la CAH s'impose comme un outil de gestion et de pilotage pour toutes les catégories d'établissements.

La Comptabilité Analytique Hospitalière devient dès lors, un élément essentiel de la prise de décision stratégique et opérationnelle qui permet de:

- Parler un langage commun de gestion,
- Connaître le coût des activités réalisées au sein de l'établissement,
- Comparer les coûts entre les établissements de même taille et de même périmètre,
- Faire une projection des coûts des nouvelles activités,
- Identifier les leviers d'amélioration au sein d'une activité clinique, médico-technique, logistique ou administrative,
- Evaluer la contribution de chaque pôle à l'équilibre financier global,
- Mener le suivi des actions de réorganisation relevant du pilotage médico-économique à l'échelle d'un pôle, d'une structure interne ou plus largement à l'échelle d'un établissement,
- Faciliter les analyses prospectives.

1.1.2. Les obligations réglementaires de la comptabilité analytique hospitalière

L'article R6145-7 du Code de la Santé Publique dispose que «*Le directeur tient une comptabilité analytique qui couvre la totalité des activités et des moyens de l'établissement, selon des modalités fixées par arrêté du ministre chargé de la santé. Le directeur communique au conseil de surveillance les résultats de la comptabilité analytique.*

Le directeur élabore également, pour l'analyse de l'activité et des coûts de l'établissement prévue par les dispositions des [articles L. 6113-7 et L. 6113-8](#), un tableau faisant apparaître, après répartition analytique des charges, le montant des charges d'exploitation affectées, pendant l'exercice, aux secteurs cliniques, médico-techniques et logistiques de l'établissement. Il transmet ce document au directeur général de l'agence régionale de santé au plus tard le 31 mai de l'année suivant l'exercice clos. Le modèle de ce document et les modalités de calcul des éléments qui y figurent sont fixés par arrêté des ministres chargés de la santé et de la sécurité sociale. »

En conséquence, les établissements publics de santé et les établissements de santé privés ex-PSPH, mentionnés aux b et c de l'article L 162-22-6 du code de la sécurité sociale, doivent produire :

- Le Retraitement Comptable (RTC), vocable habituellement utilisé pour désigner le tableau visé au 2^{ème} alinéa de l'article R6145-7
- Des outils de la comptabilité analytique hospitalière jugés pertinents pour le pilotage interne.

1.1.3. Les objectifs et principes du guide

Les objectifs du guide se déclinent de la manière suivante:

- Fournir des leviers d'action pour un pilotage stratégique et opérationnel plus efficient de l'établissement,
- Promouvoir l'utilisation d'outils en interne, notamment au sein des pôles pour développer le dialogue de gestion,
- Donner davantage de lisibilité et de cohérence aux outils de la comptabilité analytique hospitalière, en harmonisant les méthodes,

C'est pour réaliser ces objectifs que les principes suivants ont été définis :

- Harmonisation des différentes méthodes,
- Convergence des méthodes vers les règles de l'étude nationale de coûts à méthodologie commune (ENCC)⁴.

La recherche de l'harmonisation des différentes méthodes a conduit à la création d'un tronc commun, facilitant ainsi le passage d'une méthode à une autre.

- Chaque outil peut ainsi être construit à partir de ces règles : RTC⁵, coûts par activité (Base d'Angers), coûts par séjour (ENCC).
- La volonté de limiter les retraitements et les redondances constitue un principe directeur fort de la refonte du guide. Toutefois, les objectifs spécifiques de chacune des méthodes justifient le maintien de quelques divergences. Elles sont présentées dans le paragraphe sur les règles d'affectation des charges.

La convergence vers le modèle de l'ENCC s'est imposée, cette méthode constituant déjà le fruit d'une mise en cohérence des analyses des coûts du public et du privé.

Dans ce guide, les méthodologies RTC et ENCC font référence aux dernières versions en vigueur à la date de parution du guide c'est-à-dire le RTC 2010, l'ENCC MCO d'avril 2010 et l'ENCC SSR de février 2010⁶.

1.1.4. La présentation du guide

Ce guide est destiné à couvrir l'ensemble des activités de l'entité juridique d'un établissement. Il doit être en mesure d'apporter des réponses concrètes aux établissements de santé qui doivent mettre en œuvre la comptabilité analytique hospitalière.

⁴ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

⁵ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

⁶ Les modalités d'évolution des règles des outils ENCC MCO et SSR se font dans le cadre d'une concertation entre les différents partenaires des fédérations hospitalières publiques et privée.

Il est destiné à tous les établissements de santé sous réserve que soient prises en compte, les spécificités de fonctionnement du secteur privé : notamment le traitement des honoraires, la diversité des structures juridiques, l'activité libérale et les actes réalisés à l'extérieur.

Il s'adresse aux :

- directeurs, aux chefs de pôle, et tout autre membre de la communauté hospitalière,
- ARS⁷, évaluateurs...

Le présent guide fournit les clés de mise en œuvre d'outils robustes, partagés par de nombreux établissements dans une logique de parangonnage.

Le guide est ainsi construit autour de différents tomes :

- Tome 1 : Tronc commun qui présente l'ensemble des règles harmonisées,
- Tome 2 : Coûts par activité, selon la méthode de la Base d'Angers (à paraître)
- Tome 3 : Coûts par séjour et par séquence, selon la méthode de l'ENCC (à paraître).

1.2. Principes de comptabilité analytique hospitalière

1.2.1. Définitions

La comptabilité analytique hospitalière peut se définir par ses objectifs:

- Connaître les coûts et les recettes des différentes fonctions concourant à la production des soins, qu'il s'agisse de fonctions cliniques, médico techniques ou administratives,
- Permettre au contrôle de gestion de fournir des informations de nature prévisionnelle sur la base des résultats de la comptabilité analytique,
- Fournir les éléments d'information nécessaires au management pour éclairer les décisions de gestion et d'organisation,
- Alimenter le dialogue de gestion interne des établissements.

Les charges et les produits constatés en comptabilité analytique trouvent leur source en comptabilité générale dont ils sont issus. La comptabilité analytique s'appuie ainsi, sur les principes fondamentaux issus des normes comptables afin de produire une information régulière et sincère permettant de donner une image fidèle: prudence, comparabilité, permanence des méthodes...

1.2.2. Principes d'affectation des charges et des produits

La comptabilité générale permet de classer les charges et les produits par **nature** :

- *Quelle est la nature de cette charge ? ex : personnel, fournitures, amortissements ...*
- *Quelle est la nature de ce produit ? ex : hospitalisation, prestation externe ...*

La balance comptable présente l'intégralité des charges et des produits de l'établissement classé par nature.

⁷ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

La comptabilité analytique introduit quant à elle la notion de **destination** :

- *Quelle activité consomme cette ressource ? bloc opératoire, unité de soins, ...*
- *Quelle activité génère cette recette ? unité de soins, laboratoire, imagerie ...*

La balance comptable analytique présente l'intégralité des charges et des produits de l'établissement classés par nature et par destination (balance par compte et par UF⁸).

Ce principe d'affectation par destination est fondateur de la comptabilité analytique. La destination pouvant être tout objet de coût (ou de profit) qu'un établissement souhaite suivre et mesurer. En fonction de la détermination de cet objet, l'établissement orientera son découpage analytique.

En conséquence, le découpage de l'entité juridique en sections d'analyse (SA⁹), représente un pré requis incontournable à l'implantation de la comptabilité analytique hospitalière dans la mesure où celle –ci s'appuie sur la méthode dite des sections homogènes. Ce découpage est encadré par des règles précises qui sont décrites dans le Tome I (§.2.2) de ce guide.

Par ailleurs, l'affectation aux sections d'analyse des charges et produits, est, elle aussi, encadrée par des règles précises. Elles sont énoncées pour chaque compte du plan comptable simplifié (PCS¹⁰) dans le Tome I (§.2.4 et §.2.5) respectivement pour les comptes de charges et ceux de recettes de titre III.

1.2.3. Les modèles d'affectation des coûts

En comptabilité analytique, il existe deux grands modèles de calcul de coûts : les coûts partiels (méthodes des coûts variables et spécifiques, imputation rationnelle, coût marginal..) et les coûts complets (méthode des sections homogènes, ABC/ABM, méthode des Unités de Valeur Ajoutée...)

1.2.3.1. Les méthodes les plus utilisées

Les méthodes les plus utilisées sont les suivantes :

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

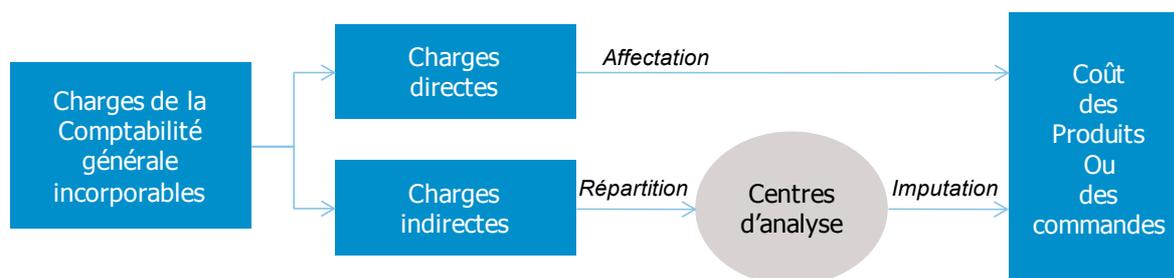
Les coûts indirects sont collectés dans des "centres d'analyse" intermédiaires et ensuite répartis au prorata d'une clé de ventilation représentative de la consommation du coût indirect.

⁸ Se reporter §3.6 Sigles utilisés et §3.7 Glossaire

⁹ Se reporter §3.6 Sigles utilisés et §3.7 Glossaire

¹⁰ Se reporter §3.6 Sigles utilisés et §3.7 Glossaire

Ventilation des charges incorporées aux coûts dans la méthode des centres d'analyse



Exemple : pour constituer le coût d'un séjour hospitalier, il faut repérer les dépenses directement imputables à ce séjour (consommables, dispositifs médicaux, ...) mais il faut aussi faire des choix pour calculer un coût moyen pour l'activité médicale et soignante, les plateaux techniques, le service d'accueil ou les services administratifs généraux. Ces coûts « indirects » font l'objet d'un calcul isolé, puis d'une affectation aux séjours selon des clés de répartition pertinentes.

Ainsi le coût d'un séjour intégrant l'ensemble de ses composantes peut être calculé.

Exemple du coût moyen d'un séjour relevant d'une fracture du bras et de l'avant-bras (GHM : 08M371)¹¹

	Coût moyen	Poids dans le coût du GHM
Activités cliniques MCO (avec hébergement, hors Réa, SI, SC)	574,34	38,5%
Activité de réanimation	2,02	0,1%
Activité de soins intensifs	0,68	0,0%
Activité de surveillance continue	4,84	0,3%
Activités Médico-techniques	364,52	24,4%
Logistique Médicale	44,04	3,0%
Logistique générale	335,86	22,5%
Charges directes	166,09	11,1%
Coût moyen du séjour	1 492,39	

La méthode des sections homogènes décrit les mécanismes de déversement des coûts des centres d'analyse intermédiaires. Ces déversements peuvent être successifs, et parfois réciproques. Dans ce cas, la méthode décrit des solutions de calculs complexes pour résoudre ces équations à plusieurs inconnues.

¹¹ Source : ENCC MCO, données ex-DG 2009

2. **"Activity Based Costing", dit méthode ABC** : Fondée sur la description des processus, cette méthode mesure très précisément les coûts associés aux ressources consommées par les activités qui constituent le processus.



C'est une méthode qui pourrait être plus largement utilisée dans les établissements de santé sous réserve que la totalité des activités soit décrite sous forme de processus : notamment protocoles de prise en charge, parcours de soins et chemins cliniques.

Elle est toutefois longue et coûteuse à mettre en œuvre à grande échelle, et pourra être plus pertinente pour éclairer des décisions concernant des processus isolés.

Exemple : calcul du coût d'une analyse de biologie rare et complexe, suite à une demande de sous-traitance d'un autre établissement. La description du processus impliquant de nombreux équipements et de multiples opérations manuelles permettra dans ce cas de mesurer un coût bien supérieur au coût moyen de production du laboratoire.

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

Exemple : la création d'un hôpital de jour qui induit 240 000 euros de charges fixes (1 praticien hospitalier, 1 Infirmière, 1 Aide soignante et 1 secrétaire) et 100 euros de dépenses médicales et pharmaceutiques par hospitalisation, pour une recette de 1.100 euros par GHS¹² doit faire au minimum 240 séjours pour couvrir les charges fixes supplémentaires qu'il engage.



Méthode des coûts variables

¹² Se reporter §3.6 Sigles utilisés

1.2.3.2. Le modèle de la CAH

Le modèle retenu pour la comptabilité analytique hospitalière s'apparente à un modèle de coût complet issu de la méthode des sections homogènes. Le tarif des GHS « Groupes Homogènes de Séjour » finance en effet l'ensemble des moyens nécessaires à la production de soins mobilisés dans le cadre du séjour d'hospitalisation. Il couvre non seulement la production directe de soins, réalisée en unité d'hospitalisation, mais également l'utilisation d'activités indirectes comme les prestations médico-techniques, sans oublier les fonctions support liées à l'hôtellerie, l'administration et aux infrastructures.

La méthode des sections homogènes a pour corollaire la définition de deux natures distinctes de sections d'analyse :

- **Sections d'analyse principales ou définitives**, SA collectant l'ensemble des coûts associés à la production de soins. Il s'agit des sections d'analyse recouvrant les activités cliniques, destination finale de l'ensemble des charges d'un établissement de santé.
- **Sections d'analyse auxiliaires**, SA collectant le coût des activités non cliniques, appelées en comptabilité analytique activités supports. Elles sont destinées à être réparties vers les SA principales.

La ventilation d'une section d'analyse auxiliaire vers les sections d'analyse définitive, nécessite de définir une (ou plusieurs) clé de ventilation pertinente et significative au regard de l'activité de la section considérée.

Pour obtenir le coût complet d'une activité, on recueille toutes les informations économiques et financières, engagées :

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

NB : **La clé de ventilation** permet de ventiler les charges nettes ¹³d'une activité, sur les différentes sections d'analyse bénéficiaires de sa prestation.

Le coût de production d'une activité (charges directes et indirectes) se mesure au moyen des unités d'œuvre. L'**unité d'œuvre (UO)** mesure la production d'une activité dont on veut calculer le coût unitaire. Ce coût se calcule sur le périmètre de l'entité juridique d'un établissement, tous comptes de résultat confondus.

Exemple : Les fiches de la base d'Angers calculent le coût de production des activités support. Ce coût de production rapporté au nombre d'unités d'œuvre produites permet d'obtenir le coût unitaire de production.

¹³ Se reporter au glossaire

ACTIVITE RESTAURATION HORS BIBERONNERIE 2009

Unités d'oeuvre : Nb de repas

Présentation Agrégée

Comparaison à tous les établissements de l'échantillon

REGROUPEMENT DE COMPTES	HOPITAL	ECHANTILLON (Coût de l'unité d'oeuvre)					
	COUT DE L'UO	MOYENNE	MEDIANE	INTERVALLE		QUARTILES	
				INF.	SUP.	1er	3ème
PERSONNEL	.	2,524	2,543	1,149	3,899	2,193	2,958
ALIMENTATION	.	2,095	2,251	0,762	3,428	2,015	2,417
AMORTISSEMENTS	.	0,127	0,099	0,000	0,326	0,064	0,153
EAU-ENERGIE-COMBUSTIBLES	.	0,086	0,085	0,000	0,219	0,038	0,111
AUTRES CHARGES DIRECTES	.	0,793	0,251	0,000	3,830	0,179	0,377
CHARGES INDUITES	.	0,098	0,085	0,000	0,263	0,046	0,128
REMBOURSEMENTS FRAIS DE PERSONNEL	.	0,067	0,020	0,000	0,664	0,006	0,041
TOTAL GENERAL	.	5,631	5,472	3,768	7,493	5,026	6,025
UNITÉS D'OEUVRE : NB DE REPAS	.	#####	#####				

** Chiffre à l'extérieur de l'intervalle de confiance

Répartition des Etablissements par Catégorie

Catégorie	Nombre	Moyenne UO	Coût Moyen
CH	121	567 850,664	5,580
CHS	24	443 897,875	5,607
CHU	25	1 922 067,920	5,898
TOTAL	170	749 501,043	5,631

Unité d'oeuvre (UO) et **clés de ventilation** sont spécifiques à chaque méthode de la comptabilité analytique hospitalière et ne couvrent pas les mêmes objectifs.

Un tableau de comparaison des UO et des clés de ventilation pour les principales méthodes de CAH, est présenté en annexes de ce guide.

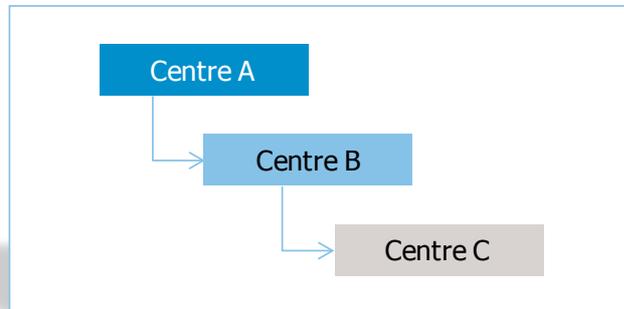
1.2.4. Modalités de répartition des charges indirectes

Il existe au sein des modèles de comptabilité analytique, deux techniques de répartition des charges indirectes

- La répartition dite en escalier ou en cascade,
- Les prestations dites internes et réciproques.

La répartition dite en escalier ou en cascade.

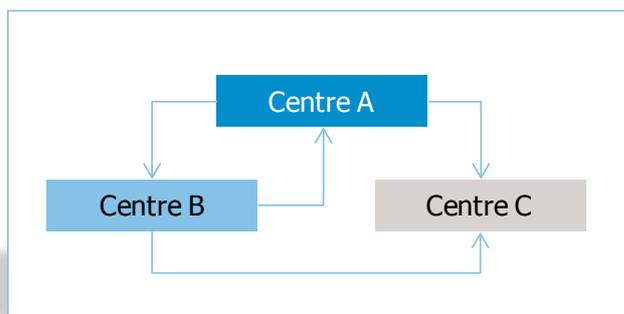
La répartition des charges indirectes peut se présenter sous forme de déversement en «escalier» ou en «cascade», sans tenir compte des prestations réciproques que peuvent se fournir deux sections d'analyse.



Les prestations internes et réciproques.

La répartition selon cette technique conduit à prendre en compte dans le coût des sections d'analyse, les prestations croisées et à soi-même.

Cette technique permet de connaître de façon très fine le coût complet de toutes les UF avant leur déversement. En revanche, elle est complexe du fait de nombre d'équations à résoudre.



La pratique la plus communément appliquée au sein des établissements de santé est celle de la répartition en cascade ce qui nécessite de définir des rangs de priorité des déversements.

1.3. Les méthodes et les principaux outils de la CAH

Les « méthodes de la CAH » définissent les règles de production des outils de comptabilité analytique.

Les principaux « outils de la CAH » sont construits ou produits à partir de ces méthodes. Les outils sont les suivants :

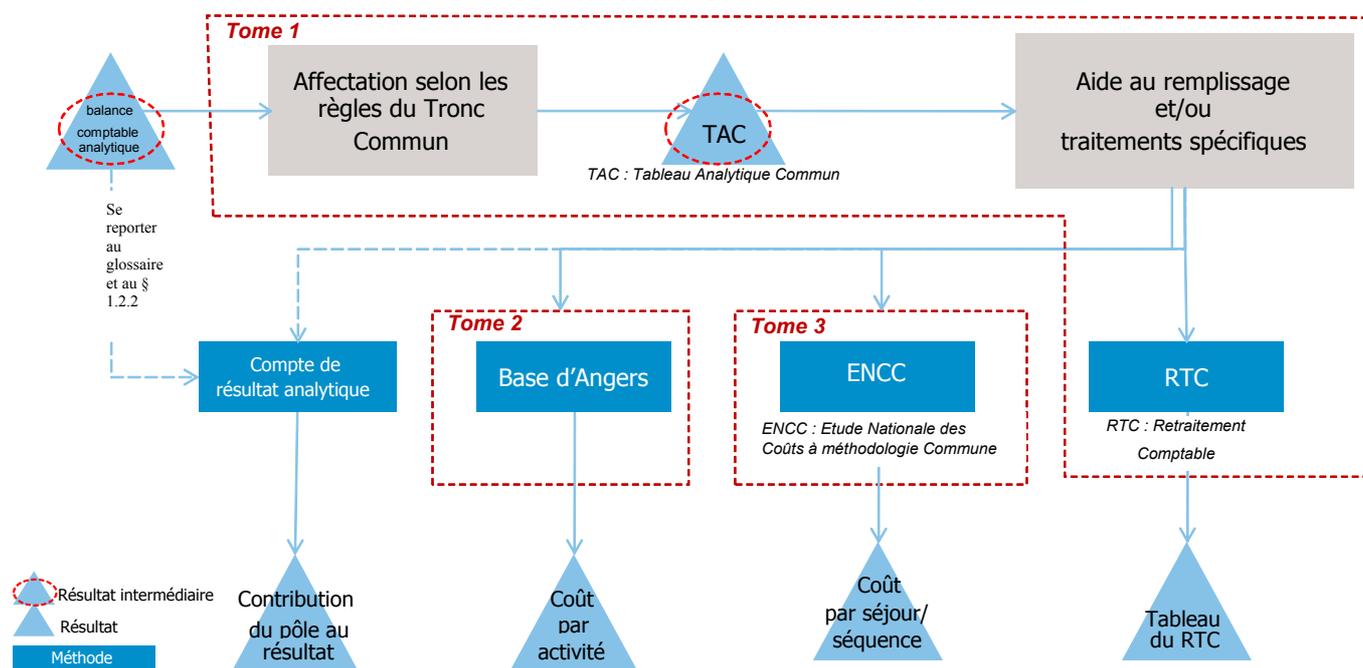
1. le Retraitement Comptable (RTC) ;
2. les coûts de production par activité, issu de la méthodologie de la Base d'Angers ;
3. les coûts par séjour et par séquence, à partir de l'ENCC.

Chacun des outils couvre un périmètre spécifique :

- Le tableau du RTC couvre le compte de résultat principal de l'établissement,
- Les coûts de production par activité se mesurent à l'échelle d'une entité juridique, tous comptes de résultat confondus, et concernent les activités support (sections d'analyse auxiliaires),
- Les coûts par séjour couvrent le champ MCO tandis que les coûts par séquence s'appliquent au champ SSR et HAD¹⁴.

Ce guide propose de construire les outils de la comptabilité analytique hospitalière à partir d'une base commune, le Tableau Analytique Commun (TAC).

Figure 1 : Outils et méthodes de la comptabilité analytique hospitalière



Par ailleurs, les établissements peuvent, à leur initiative, construire des comptes de résultats analytiques selon la méthode la plus adaptée à leur contexte économique. Si la construction s'appuie sur les règles du tronc commun, leur construction en sera d'autant facilitée.

¹⁴ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

1.3.1. Le Tableau Analytique Commun (TAC)

Le Tableau Analytique Commun (TAC) est l'état qui résulte de l'application, à la balance comptable analytique¹⁵, des règles d'affectation des charges et des recettes de titre III (pour obtenir des charges nettes¹⁶) du plan comptable simplifié (PCS)¹⁷, sur chacune des sections d'analyse (SA).

Son périmètre couvre l'ensemble des activités de l'entité juridique des établissements, c'est-à-dire, tous les comptes de résultat : principal et annexes.

Il constitue une aide à la construction des autres outils de la CAH:

- le RTC est obtenu à partir du TAC sans retraitement¹⁸ pour le périmètre du compte de résultat principal, le CRP,
- quelques retraitements spécifiques sont nécessaires pour les autres outils.

1.3.2. Le Tableau du RTC

Le retraitement comptable (RTC) est un recueil de données comptables retraitées, alimenté par les hôpitaux. Il s'agit de retraitements comptables annuels, obligatoires, réalisés après publication de la circulaire et de ses annexes. Son périmètre couvre le compte de résultat principal.

Dans un établissement de santé, le tableau du RTC permet de connaître les charges relatives aux activités MCO, HAD, SSR, psychiatrie, ainsi que les activités spécifiques relatives à ces disciplines, en ventilant les dépenses du compte financier sur les différentes activités selon un niveau de détail déterminé.

Il constitue une base pour l'évolution des modèles de tarification et de répartition de certaines enveloppes régionales (montants MIG déclarés, MERRI¹⁹ variables...). Il peut aussi servir d'instrument de comparaison des coûts de prise en charge entre les établissements.

Outil de dialogue avec les ARS²⁰, le RTC permet entre autres :

- De calculer des coûts directs de production de certaines activités supports
- de 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 CRP (hors activités spécifiques).

Le travail d'harmonisation permet d'obtenir des coûts proches des coûts directs de production des activités de la Base d'Angers.

Il donne à l'établissement une vision rétrospective de son CRP, par titre de dépenses pour chacune de ses activités principales.

¹⁵ Se reporter au § 1.2.2 et au §3.7 Glossaire

¹⁶ Charges nettes de recettes de titre III

¹⁷ Se reporter §3.6 Sigles utilisés et §3.7 Glossaire

¹⁸ Hormis les activités spécifiques MCO, SSR, psychiatrie suivies dans le RTC

¹⁹ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

²⁰ Se reporter en annexes

1.3.3. Les coûts de production par activité

Le coût par activité est initialement destiné à calculer le coût des activités support afin de pouvoir les ventiler sur les séjours. Toutefois, avant d'accéder à ce coût par séjour, les coûts par activités fournissent des indicateurs pertinents d'analyse de coûts de production comparables entre établissements.

En effet, la mise en œuvre de cette méthode fait l'objet d'une collecte des données d'établissements volontaires afin de constituer une base nationale, dénommée Base d'Angers. Cette base constitue un référentiel pour le coût des activités non cliniques de l'établissement :

- les fonctions médico-techniques,
- les activités mixtes (cf. Paragraphe 2.2.4.3),
- la logistique médicale,
- la logistique-gestion générale.

Son utilisation donne a posteriori la possibilité de mesurer et de comparer ses propres coûts de production à la moyenne nationale de l'échantillon, en différenciant les typologies d'établissements. L'adhésion à cette base de données est gratuite et n'a pas de caractère obligatoire.

Plus de trente fiches de coûts par activité sont ainsi disponibles et peuvent couvrir jusqu'à 50% des dépenses d'un établissement de santé. Elles sont établies au niveau de l'entité juridique, regroupant ainsi tous les champs d'activité (MCO, SSR, ...) et tous les comptes de résultats (CRP, CRA) hors DNA²¹.

1.3.4. Les coûts par séjour et par séquence

L'étude nationale de coûts à méthodologie commune (ENCC) est un référentiel national de coûts hospitaliers des établissements publics et privés, dont l'objectif est d'appréhender les coûts par séjour pour l'activité MCO, par séquence pour le SSR ou par sous séquence pour l'HAD. Les établissements faisant partie de l'échantillon communiquent à l'Agence Technique de l'Information sur l'Hospitalisation (ATIH²²), un ensemble de données issues de la comptabilité analytique. Celles-ci sont retraitées selon la méthodologie définie par l'ENCC à laquelle sont appliquées des règles spécifiques de valorisation pour obtenir les coûts par séjour/séquence.

Les coûts par séjour obtenus en MCO font l'objet d'une consolidation afin d'obtenir des résultats plus globaux, tels les coûts moyens par GHS, qui servent de point de départ pour l'élaboration des tarifs T2A. Il convient de préciser que les coûts présentés dans les référentiels sont des coûts nets des MERRI fixes et modulables. Les coûts au niveau des établissements sont effectivement bruts c'est-à-dire y compris MERRI fixes et modulables.

1.3.5. Autres outils utilisés par les établissements

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 (que la méthode choisie soit en coût partiel ou complet).

²¹ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

²² Se reporter §3.6 Sigles utilisés

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.

Le compte de résultat analytique peut se construire sur la base des règles du tronc commun ou sur la base de règles conventionnelles que chaque établissement se fixe et valide en interne.

Il peut s'appliquer à toutes les activités d'un établissement.

L'objectif du TCCM -tableau coût case-mix- est de comparer les dépenses directes et indirectes d'un établissement aux dépenses d'un établissement fictif disposant du même case-mix. Ces dépenses théoriques sont issues du référentiel de l'ENCC. Ce tableau permet d'alerter l'établissement sur le niveau des différents postes de dépenses (directes et indirectes) sans toutefois fournir l'explication correspondante qu'il convient de rechercher dans le cadre du dialogue de gestion.

Le TCCM s'adresse exclusivement aux activités de médecine, chirurgie et obstétrique (MCO).

Initialement élaboré au niveau de l'établissement, il peut aussi se construire pour un pôle. Toutefois plus son périmètre est restreint (un service par exemple) plus les biais « techniques » sont forts et les analyses altérées.

En effet, l'outil n'a pas été conçu pour un usage interne et il perd une partie de sa pertinence quand le périmètre d'analyse se réduit. C'est une des limites du modèle PMSI qui a été bien décrite dans la littérature.

Par ailleurs, se pose la problématique de la cohérence entre l'analyse du TCCM et du CREA, on peut en effet être confronté à un TCCM de pôle faisant apparaître que pour un case-mix donné, le pôle est plus vertueux que la base nationale, alors même que la recette qui en découle ne couvre pas les moyens mis en œuvre.

Au total, l'analyse du TCCM nécessite une extrême prudence.

Le tableau ci-dessous récapitule les principales caractéristiques du TAC et des outils de comptabilité analytique.

Tableau 1 : Synthèse des principaux outils de la comptabilité analytique

Description des outils intermédiaires	Finalité	réfèrent iel national	Activités	Compte de résultats concernés	Fréquence de production	Niveau de complexité
Balance comptable analytique Balance des comptes par UF	Aide à la réalisation du TAC	non	UF/SA	CRP et CRA séparés		
Tableau Analytique Commun (TAC) Tableau de restitution du PCS par section d'analyse ou regroupement de SA	Elaboration d'un socle méthodologique commun pour tous les autres outils	non	Toutes les sections d'analyse	CRP et CRA séparés	Annuelle ou infra annuelle	Faible
Description des outils	Finalité	réfèrent iel national	Domaine d'activités	Compte de résultats concernés	Fréquence de production	Niveau de complexité
Tableau du RTC Répartition des charges d'un établissement entre les différentes activités qu'il exerce : MCO, SSR, psychiatrie et HAD ainsi que certaines activités spécifiques à chacune de ces disciplines	Suivi des dépenses par section d'imputation	non	Sections d'imputation	CRP	Annuelle	Moyen
Coût de production par activité (Base d'Angers) Détermination des coûts unitaires des activités non cliniques d'un établissement	Evaluation de l'efficience	oui	LM MT AM LGG	CRP et CRA consolidés, hors DNA	Annuelle	Moyen
Coût par séjour/séquence (ENCC) Détermination des coûts par séjour via l'étude nationale des coûts à méthodologie commune pour les établissements publics et privés	Evaluation de l'efficience	oui	Séjours MCO Séquences SSR HAD	CRP	Annuelle	Elevé
Compte de résultat analytique Calcul du résultat analytique d'un pôle d'activité.	Evaluation de l'efficience	non	Pôle d'activités	CRP et CRA consolidés	annuelle ou infra annuelle	Elevé
Tableau coût case mix (TCCM) Comparaison de la structure de coût pour une activité clinique avec les valeurs de référence nationale, à casemix identique	Evaluation de l'efficience	oui	MCO	CRP	Annuelle	Elevé

1.4. Les étapes de production des outils de CAH

Mettre en place une comptabilité analytique hospitalière 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

Etape 1 : Choisir les outils à produire dans l'établissement

La CAH permet de produire plusieurs outils en fonction des besoins de pilotage et de suivi médico économique de l'établissement (§.1.3).

Par conséquent, définir les objectifs propres de chaque établissement constitue un préalable aux choix des outils qui seront déployés.

Etape 2 : Réaliser ou fiabiliser le découpage analytique en cohérence avec le découpage juridique (UF) et médical (UM) de l'établissement

Pour être en mesure d'affecter les charges et les produits par destination, l'établissement doit découper son organisation et ses activités en sections d'analyse.

En s'appuyant sur l'arborescence des activités telle que définie par l'arbre analytique, l'établissement doit procéder à son propre découpage analytique.

Le FICOM²³ comprend nécessairement quatre axes de découpage distincts :

- Un découpage « **juridique** » ou de « **responsabilité** » : entité juridique, établissement FINESS et SIRET, unité fonctionnelle (UF), pôles ;
- Un découpage **médical** utilisé pour le PMSI²⁴ intégrant les UM ;
- Un découpage **géographique** : unités de soins, chambres, lits ;
- Un découpage **analytique** (Sections d'Analyses, comptes, ...).²⁵ ;

La bonne articulation entre ces différents découpages est essentielle.

Ces découpages suivant des axes d'analyse différents doivent, pour rester cohérents, être mis en concordance. Le fichier commun de structure (FICOM) a pour principal rôle d'assurer le respect de cette concordance, indispensable à la fiabilité des informations recueillies.

²³ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

²⁴ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

²⁵ Source : « Bien gérer ses référentiels de données : un enjeu pour mieux piloter son établissement, synthèse globale – publication du GMSIH datant d'octobre 2008

Le chapitre 2.2.2, porte sur le FICOM, ses composants et ses modalités de fiabilisation.

Etape 3 : Adapter le plan comptable simplifié (PCS) et le plan comptable général

Le plan comptable simplifié (PCS), défini dans le tronc commun, poursuit un double objectif :

- Fournir aux établissements une base commune d'intitulés et de classement des charges et des produits,
- Faciliter les opérations d'affectation des charges et des produits.

Les établissements ne disposant pas d'un plan comptable suffisamment détaillé pour assurer toutes les ventilations doivent procéder à la création de sous-comptes. Le niveau de détail à atteindre sera déterminé par le niveau d'analyse souhaité par l'établissement et requis par l'outil de CAH choisi (RTC, Base d'Angers, ENCC).

Etape 4 : Paramétrer le PCS et les SA dans le SIH

Dans le cadre de la gestion économique, les comptes d'imputation comptable sont rattachés aux UF. Dans le cadre de la comptabilité analytique hospitalière, chaque compte du PCS fait l'objet d'une affectation sur les sections d'analyse.

Il convient dès lors, de paramétrer le système d'information de l'établissement, afin que l'appariement des UF et des SA, soit réalisé conformément aux règles de la comptabilité générale et analytique si le système d'information le permet.

A défaut, cet appariement UF-SA devra être réalisé manuellement (tableur).

Cette étape est nécessaire pour obtenir une balance comptable analytique par section d'analyse.

Etape 5 : Réaliser le Tableau Analytique Commun (TAC)

Le Tableau Analytique Commun recueille les affectations réalisées sur les sections d'analyse selon les règles du PCS. Ces informations peuvent être extraites du système de gestion économique et financier par un tableur ou un progiciel de comptabilité analytique.

Des retraitements peuvent être rendus nécessaires, notamment dans le cas où le niveau de finesse du découpage est supérieur aux exigences de l'outil de comptabilité analytique choisi.

L'exemple suivant illustre des comptes de dépenses suivis à un niveau de finesse supérieur à celui nécessaire pour réaliser le TAC :

paramétrage propre à chaque établissement

cadre national

			UF11	UF12	UF13	UF21	UF22	UF23	UF24	UF31	UF32	UF33	UF41	UF42	UF43	...
balance comptable analytique			SA1	SA2	SA3			SA4	SA5	SA6 labo		SA7 LGG		...		
603224	603224	fournitures pour labo		10				5			100					
6062511	606251	fournitures de bureau	25	11	38			4	15	22		17				
611181	61118	sous traitance à caractère médical autres prestations	50	8	5				2	80		5				
611182																
611183																
...	...															



TAC			SA1	SA2	SA3			SA4	SA5	SA6 labo		SA7 LGG		...
603224		fournitures pour labo								115				
606251		fournitures de bureau										132		
61118		sous traitance à caractère médical autres prestations	50	8	5				2	80		5		
...														

Explications :

- Les fournitures de laboratoires sont commandées dans les unités de soins hébergeant les automates (ex : gaz du sang dans les UF 13 et 24) pour une somme de (10 + 5€), soit 15€ réaffectés en SA laboratoires (SA6 dans l'exemple).
- les fournitures de bureau sont commandées par toutes les UF de l'établissement, pour un montant annuel de 132€ : ce montant est agrégé dans le TAC pour être affecté sur la SA de LGG (SA n°7 dans l'exemple).
- La sous-traitance est déjà affectée selon les PCS : pas de retraitement à réaliser.

Étape 6 : Recueillir les clés de ventilation

La ventilation des charges nettes des activités supports se réalise au moyen de clés de ventilation prédéfinies (cf supra).

Les clés de ventilation sont spécifiques à chaque méthode de calcul de coût.

Dans le cas où la nature de la clé et de l'unité d'œuvre est identique, il convient d'être vigilant sur le périmètre sur lequel s'effectue le calcul de coût.

Exemple :

- Dans la méthode de **la base d'Angers**, le recueil des unités d'œuvre des activités support, se fait sur le périmètre de **l'entité juridique** (sauf DNA) ;
- Dans la méthode ENCC MCO, le recueil des clés de ventilation se fait sur le périmètre du **champ MCO** ;

- Dans la méthode du RTC, le recueil des clés de ventilation se fait sur le périmètre des sections définitives du **Compte de Résultat Principal (CRP)**.

📌 Important

NB/ Pour connaître le nombre d'unités d'œuvre produites et sous-traitées ou de clés de ventilation pour une activité donnée, il convient de mettre en place, en amont de la période à étudier, un système de recueil fiable de ces informations.

Étape 7 : Calculer et déverser les coûts des sections auxiliaires

Le déversement des charges des sections auxiliaires consiste principalement à ventiler les charges d'une activité prestataire, dite charge indirecte, vers l'activité qui consomme cette prestation, au prorata des clefs de ventilation définies en étape 6.

Cette ventilation de charges poursuit des objectifs spécifiques selon les outils à produire :

- RTC : connaissance du total des charges consacrées aux sections d'imputation définitives.
- Coût des activités : réattribution du coût des activités indirectes pour obtenir un coût de production de l'activité étudiée.
- Coût par séjour et par séquence : le déversement des charges se réalise en deux phases (phase VII et VIII du guide méthodologique de l'ENCC) :
 - répartition des charges des fonctions logistiques et de structure sur les champs d'activités (MCO, SSR, psychiatrie, HAD, MIG et consultations),
 - puis valorisation des séjours MCO ou des séquences SSR ou HAD.
- Compte de résultat analytique : réaffectation des dépenses indirectes générées par un pôle d'activité.

Pour mettre en œuvre le déversement des charges des sections auxiliaires, il est important de respecter pour chaque méthode

- Les étapes et les règles définies;
- Les clés de ventilation retenues et leur périmètre.

Pour la bonne réalisation de cette étape, un paramétrage de qualité du système d'information est essentiel.

Procédé de déversement des sections auxiliaires:

Après avoir réalisé le TAC et les retraitements éventuels, le procédé de déversement se décompose de la façon suivante :

1. Identification des sections d'analyse définitives sur lesquelles seront ventilées les charges des sections auxiliaires ;
2. Identification des sections d'analyse auxiliaires à déverser ;
3. Identification de l'ordre de déversement entre sections ;
4. Collecte des clés de ventilation de chaque section d'analyse auxiliaire par destination,
5. Ventilation des charges nettes des sections d'analyse auxiliaires ;
6. Opération de « recollement » pour valider la correcte répartition des charges, sans omission ni doublon.

Si l'établissement a l'ambition d'adhérer aux référentiels nationaux, base d'Angers et ENCC, il devra respecter précisément les règles définies par ces méthodes.

Étape 8 : Produire et maintenir le guide interne d'affectation des charges et recettes

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...

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.

Exemples : mandatement de la paie par UF, enregistrement de toutes les dépenses des unités de soins par UF ...

L'utilisation de ce guide permet d'alimenter une table des coûts et des recettes par UF à un niveau de détail « au plus près du consommateur final », soit un premier déversement « TOUTES Sections d'Analyse ».

Cette table correspond à la balance comptable analytique (voir figure 5) qui permet de réaliser le Tableau Analytique Commun (TAC), comme tous types d'analyses médico-économique.

La mise à jour régulière de ce guide est également essentielle.

☞ Recommandation

Certains sous comptes, non prévus dans la nomenclature comptable, doivent être créés pour éviter aux établissements des retraitements à posteriori.

2. Tome I : Tronc commun de la CAH

Conformément aux principes d'harmonisation et de convergence cités (§1.2), le tronc commun est fondé sur les deux guides de l'ENCC (MCO et SSR, hors spécificités liés aux séjours) dont chaque partie a été adaptée pour construire le socle commun.

Ce Tronc Commun est composé:

- Du découpage analytique (Tome I §.2.2) qui s'appuie sur un arbre analytique unique et couvrant toutes les activités de l'établissement de santé ;
- Du plan comptable simplifié (PCS) harmonisé (Tome I §.2.3 à 2.5) 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 (Tome I §.2.4).
- Du TAC qui se décline pour les comptes de résultats: principal et annexes (Tome I §.2.6 et 2.7).

2.1. Le périmètre du tronc commun

Le tome I « Tronc commun », comme l'ensemble du guide, s'applique à l'ensemble des activités d'un établissement de santé, ce qui représente une avancée notable par rapport aux travaux conduits précédemment.

2.2. Le découpage analytique

2.2.1. Les principes de découpage

Les modalités de découpage définies pour le tronc commun de la CAH poursuivent les objectifs suivants :

- Assurer un découpage analytique unique à l'échelle d'une entité juridique ;
- Proposer un découpage unique, harmonisé entre les méthodes permettant de produire l'ensemble des outils de la CAH ;
- Respecter l'organisation des unités de soins, des unités médico-techniques, des activités spécifiques propres à chaque établissement (découpage en UF) ;
- Affiner la connaissance des coûts des fonctions logistiques (logistique médicale, logistique et gestion générale et structure).

Le principe analytique qui sous-tend les règles de découpage est celui dit des sections homogènes. Ce principe consiste à découper une structure en sections, chacune d'entre elles étant constituée par un groupement de moyens concourant au même but, et dont l'activité peut être mesurée par une unité physique dénommée unité d'œuvre (UO)²⁶.

²⁶ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

En conformité avec le principe de sections homogènes, les établissements doivent procéder au découpage de leur activité en sections d'analyse (SA) selon l'arbre analytique.

Le découpage de l'établissement doit permettre d'articuler sa structure juridique (UF), sa structure médicale (UM) et sa structure analytique (SA).

2.2.2. Le fichier commun de structure

2.2.2.1. Définition et enjeux

Le fichier commun de structure (FICOM) est une description unique, commune et actualisée du découpage analytique de l'établissement de santé (entité juridique). Tous les secteurs doivent être inclus dans ce découpage qui couvre toutes les activités de l'établissement (médicales, soignantes, médico-techniques, administratives et logistiques)

Ce découpage doit permettre de répondre aux contraintes de la réglementation concernant les remontées de données aux tutelles (Retraitement Comptable (RTC), Statistique Annuelle des Etablissements de santé (SAE), etc.) et aux besoins de production de l'établissement (prise en charge des patients, production du PMSI, facturation, etc...).

📌 Important

Le fichier commun de structure constitue un élément structurant, véritable ossature du système d'information hospitalier.

Une articulation cohérente entre les UF, les UM et les SA est indispensable pour assurer la fiabilité des données et faciliter la production des outils de la CAH.

Pôle

Le pôle constitue le plus haut niveau de consolidation, juste avant celui de l'établissement. Il correspond au regroupement de plusieurs UF.

Pratiquement le découpage de l'établissement ne permettra pas d'affecter une SA sur plusieurs pôles, et devra créer un détail suffisant des UF pour permettre des affectations univoques (un pour un).

Unité Fonctionnelle (UF)

L'UF « unité fonctionnelle » est la plus petite entité de l'établissement à partir de laquelle la collecte des informations (activités et/ou économique) peut être réalisée et utilisée dans les fichiers informatiques.

Le découpage en UF doit être réalisé avec le niveau de finesse le plus approprié afin de permettre l'affectation des dépenses directes et des produits. Il doit aussi être superposable avec le découpage en UM pour les unités d'hospitalisation.

Unité Médicale (UM)

L'UM « unité médicale » est un ensemble individualisé de moyens matériels et humains assurant des soins à des patients, repéré par un code spécifique dans une nomenclature déterminée par l'établissement de santé²⁷. Le recueil de l'information médicale est réalisé au niveau des UM, dans le cadre du PMSI.

Les établissements disposant d'une autorisation d'activité ou d'une reconnaissance contractuelle pour une ou plusieurs activités spécifiques (ex : réanimation pédiatrique, soins palliatifs) doivent identifier les UM concernées dans leur découpage²⁸.

Section d'Analyse (SA)

La SA « section d'analyse » correspond à un compartiment d'affectation de charges analytiques qui suppose une homogénéité de l'activité. Elle permet le rapprochement entre des ressources clairement identifiées et une activité précisément mesurée par une unité physique, nommée unité d'œuvre (UO).

Les SA sont regroupées selon 7 fonctions qui structurent l'arbre analytique (cf. description de l'arbre analytique).

De toute évidence, pour répondre au premier principe d'unicité du FICOM dans un établissement, le découpage en SA doit être cohérent avec le découpage en UM et en UF pour rapprocher sans ambiguïtés activités, moyens et recettes.

Cela signifie qu'il faut être capable de superposer une SA avec une UM/UF ou un regroupement d'UM/UF du même champ.

Par convention, les SA utilisent la nomenclature en 93.

Le lien entre UF, UM et SA

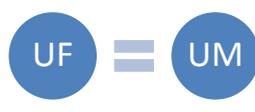
➤ UF²⁹ – UM

La finesse du découpage en UF et UM peut différer selon le niveau de précision souhaité. En effet, trois types de liens entre UF et UM peuvent être distingués :

²⁷ Source : Guide méthodologique de production des informations relatives à l'activité médicale et à sa facturation en MCO, bulletin officiel n°2011/6 bis

²⁸ Source : Guide méthodologique de production des informations relatives à l'activité médicale et à sa facturation en MCO, bulletin officiel n°2011/6 bis

²⁹ UF d'activités médicales uniquement

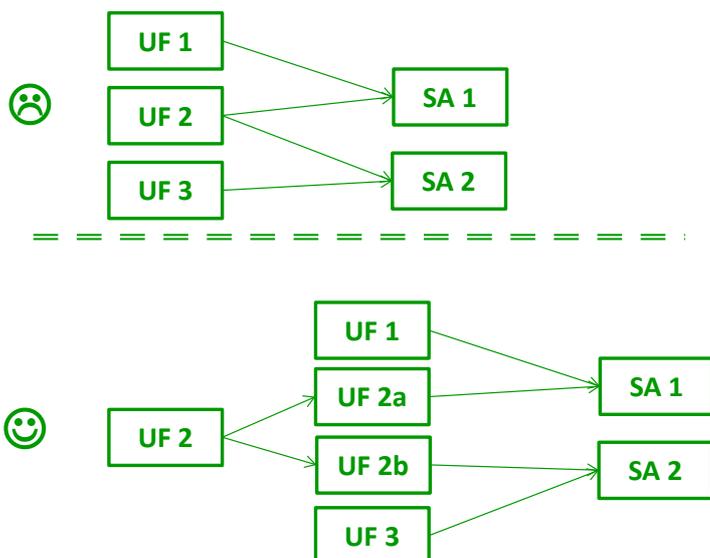
UF > UM	UF < UM	UF = UM
 <p><u>Avantages</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Production du compte de résultat analytique par UF <p><u>Inconvénients</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Charge de codage des RUM - Difficultés pour produire le compte de résultat analytique par UM - Administration du FICOM 	 <p><u>Avantages</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Production du compte de résultat analytique par UM - Minoration de la charge de codage des RUM <p><u>Inconvénients</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Difficultés pour produire le compte de résultat analytique par UF - Administration du FICOM 	 <p><u>Avantages</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Production du compte de résultat analytique par UF/UM - Fiabilité du rapprochement des données financières et des données d'activité - Facilitation de l'administration du FICOM <p><u>Inconvénients</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - Charge de codage des RUM dans le cas d'un niveau de granularité trop fin

➤ SA ≥ UF :

Le découpage en SA doit être cohérent avec le découpage en UF pour rapprocher sans ambiguïté activités, moyens et recettes. Ainsi une UF ne peut appartenir qu'à une SA et une SA doit donc pouvoir être superposée avec une UF ou un regroupement d'UF du même pôle.

Correspondance UF-SA :

Une Section d'Analyse, SA, peut être composée d'une ou de plusieurs UF. Les UF communes à plusieurs SA doivent être préalablement réparties :



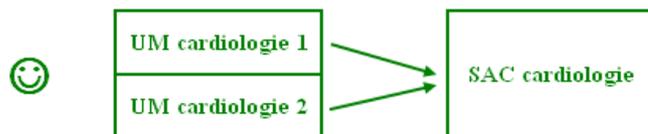
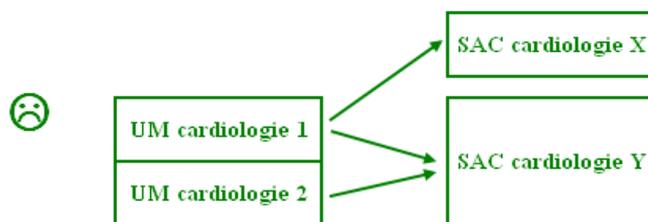
➤ SAC³⁰ ≥ UM :

Le découpage en SA doit être cohérent avec le découpage en UM pour rapprocher sans ambiguïté activités, moyens et recettes. Ainsi une UM ne peut appartenir qu'à une SAC et une SAC doit donc pouvoir être superposée avec une UM ou un regroupement d'UM d'un même pôle.

Correspondance UM-SAC:

Cette correspondance est utilisée lors du traitement des fichiers de RSS, afin de déterminer le parcours du patient dans les SAC.

Une SAC doit pouvoir être rattachée à une ou plusieurs UM. A l'inverse, une UM ne pourra être rattachée qu'à une seule SAC :



Il convient de veiller à ce que les UM définies soient celles présentes dans les RSS.

☞ **Mise en œuvre** Le découpage en SAC doit s'articuler avec le découpage en unités fonctionnelles (UF) du fichier commun de structure et avec le découpage en unités médicales (UM), sous la condition qu'UF et UM concentrent activités et moyens.

³⁰ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

2.2.2.2. Les étapes clés de la fiabilisation du FICOM

La fiabilisation du FICOM doit être menée en mode projet en procédant aux actions suivantes :

- 1 Mettre en place une structure projet :
 - équipe projet mandatée par le directeur de l'établissement et regroupant des représentants du contrôle de gestion, du DIM et de la Direction des Systèmes d'Information
 - définition d'un planning de fiabilisation du FICOM et des jalons clés
- 2 Recenser l'existant :
 - Dresser la liste des différentes applications du SIH utilisant un fichier structure,
 - En extraire les fichiers structure respectifs,
 - Vérifier l'exhaustivité des UF, UM et SA dans le FICOM
- 3 Définir le niveau de granularité souhaité des données produites et définir le niveau de SA requis
- 4 Modifier le FICOM en intégrant les mises à jour nécessaires, en assurant la superposition entre UF, UM et SA
- 5 Elaborer les procédures de mise à jour du FICOM (formulaire de demande de modification du FICOM à envoyer au référent, procédure de mise à jour du FICOM, etc.)
- 6 Faire valider le FICOM et les procédures en interne
- 7 Mettre à jour toutes les applications du SIH ou le FICOM centralisé (cf. page suivante)
- 8 Désigner un garant du FICOM ou une équipe restreinte, responsable de son administration

2.2.2.3. Les bonnes pratiques de construction du FICOM à retenir

Le fichier commun de structure doit être administré avec vigilance afin de garantir sa cohérence et son homogénéité dans l'ensemble des applicatifs du SIH de l'établissement.

Les bonnes pratiques de gestion du FICOM font ressortir les règles suivantes :

1. Le fichier commun de structure est unique. Dans chaque applicatif, le fichier de structure doit être construit en correspondance avec le FICOM, selon les deux possibilités suivantes :
 - la tenue d'un FICOM **géré manuellement**, servant de base unique pour la mise à jour dans les différentes applications du SIH disposant chacune de leur propre fichier de structure. Dans ce cas, il est nécessaire de prévoir des mises à jour régulières dans les différentes applications, à chaque modification du FICOM ;
 - un **FICOM centralisé** alimentant les différentes applications du SIH : il peut s'agir d'une solution dite « noyau » mise en place par un industriel ou résultant d'un développement spécifique. Le FICOM centralisé permet une mise en cohérence automatique des fichiers structure des différentes applications.

2. Un garant du FICOM, ou une équipe restreinte, doit être désigné dans l'établissement, référent unique en charge de son administration ;
3. Il doit présenter une certaine stabilité afin de faciliter la comparaison des résultats d'une période à une autre ;
4. Toutes les UF présentes dans le FICOM doivent correspondre à un périmètre clairement identifié afin d'éviter les UF dite « fourre tout » ;
5. Une UF ne peut appartenir qu'à une seule SA ;
6. Le FICOM doit être formalisé, accessible et connu par l'ensemble des utilisateurs de l'établissement ;
7. La mise à jour du FICOM doit être communiquée régulièrement, à un large public afin d'éviter des affectations de charges et de produits sur des UF fermées.

Si une au moins des bonnes pratiques n'est pas respectée, une démarche de fiabilisation doit être menée par l'établissement : la qualité du FICOM étant un pré requis à la production des outils de comptabilité analytique.

ⓘ Important

Respecter les règles de construction et de fiabilisation du FICOM

2.2.3. Présentation de l'arbre analytique

2.2.3.1. Principes de découpage

A des fins de comparabilité des coûts entre établissements, les différentes méthodes de la comptabilité analytique hospitalière imposent un découpage précis et une codification normalisée des sections d'analyse de l'arbre analytique.

En s'appuyant sur l'arbre analytique, l'établissement doit procéder à son propre découpage en respectant les principes suivants :

- L'intégralité de l'établissement doit être décrite par le découpage opéré ;
- L'exactitude doit toujours primer sur la finesse ;
- L'identification d'une SA suppose à la fois une homogénéité de l'activité et/ou de la prise en charge exercée, ainsi que la disponibilité, d'une unité d'œuvre permettant de calculer le coût de production et d'une clé permettant de ventiler les charges sur les entités consommatrices de ses ressources (autres SA, séjours ...etc.). Les options retenues par l'établissement lors du découpage en SA doivent respecter ces principes, ceci afin de garantir la pertinence du coût des unités d'œuvre ;
- La structure des sections d'analyses, en arborescence, a pour but d'identifier les activités.

2.2.3.2. Description de l'arbre analytique

L'arbre analytique présente l'arborescence des sections d'analyse (SA). Il couvre l'intégralité des activités potentiellement présentes dans un établissement de santé.

Il est construit autour de 7 grandes fonctions qui regroupent des SA de différentes catégories :

- *Fonction clinique* regroupant des SAC
- *Fonction médico-technique* regroupant des SAMT
- *Fonction mixte* regroupant des SAMX
- *Fonction de logistique et gestion générale* regroupant des SALGG
- *Fonction de logistique médicale* regroupant des SALM
- *Fonction de formation, enseignement et recherche* regroupant des SAFER
- *Fonction structure* regroupant des SASTR

Chaque fonction se décompose sur 6 niveaux de sections d'analyse :

- Niveau 1 pour les sept grandes fonctions de l'établissement
- Niveau 2 pour les activités dites majeures
- Niveau 3 à 6 pour les activités plus ciblées

Exemple : Fonction - 931 Gestion Générale et Logistique	(niveau 1)
931.1 - Gestion Générale et Autre Logistique	(niveau 2)
931.11 – Services administratifs à caractère général	(niveau 3)
931.111 – Direction Générale	(niveau 4)
931.112 – Finances-Comptabilité	(niveau 4)
931.113 – Gestion Economique	(niveau 4)
931.12 – Services administratifs liés au personnel	(niveau 3)
931.13 – Accueil et gestion des malades	(niveau 3)

Figure 2 : Exemple des 5 niveaux de l'arbre analytique³¹

Niveau 1 FONCTIONS	Niveau 2 ACTIVITES MAJEURES	Niveau 3	Niveau 4	Niveau 5
931 Logistique et gestion générale	Gestion générale et autres logistique	Services administratifs à caractère général	Direction générale	Direction et instances
				Secrétariat général et Conseil juridique
				Direction des Plans et travaux
				Relations Publiques et Communication
				Archives administratives et Centre de documentation
				Contrôle de gestion et audit
				Direction de la prospective et de la stratégie
				Direction de l'Organisation, de la Qualité, de l'Evaluation et de la Gestion des risques
				Finances – comptabilité, Gestion économique
				Services administratifs liés au personnel
			Accueil et gestion des malades	
			Direction des systèmes d'information	
			Département d'information médicale	
			Services hôteliers	
			Transport motorisé des patients (hors SMUR)	
Entretien – maintenance				
Restauration				
Blanchisserie				

³¹ Seules les fonctions (SA de niveau 1) et les activités majeures (SA de niveau 2) sont détaillées de manière exhaustive

NB/ Pour le découpage des sections d'analyse cliniques (SAC), des sections d'analyse médico-techniques (SAMT) et des sections d'analyse mixtes (SAMX), les établissements ont la possibilité de créer des subdivisions supplémentaires en fonction de leur organisation, sous les appellations de leur choix, à l'aide d'un suffixe (01 à 99).

Les rubriques de découpage sont les suivantes :

- Fonction clinique
 - Hospitalisation de médecine
 - Hospitalisation de chirurgie
 - Hospitalisation de gynécologie-obstétrique
 - Hospitalisation psychiatrie
 - Hospitalisation soins de suite ou réadaptation
 - Consultations
 - Prise en charge des personnes détenues
 - Disciplines sociales et médico-sociales
 - Unité de soins de longue durée pour personnes âgées et maisons de retraite
 - Alternatives à l'hospitalisation et autres activités
- Fonction mixte
 - Dialyse
 - Radiothérapie
 - Réanimation
 - Bloc chirurgie ambulatoire (SA à utiliser si l'hébergement et le plateau ne sont pas dissociés ; sinon SA 932.4)
 - Caisson hyperbare (SA à utiliser si l'hébergement et le plateau ne sont pas dissociés ; sinon SA 932.91)
- Fonction médico-technique
 - Urgences médico-chirurgicales
 - SMUR
 - Laboratoires d'analyses médicales biologiques (hors explorations fonctionnelles)
 - Blocs opératoires
 - Imagerie
 - Anesthésiologie
 - Réadaptation et rééducation
 - Explorations fonctionnelles
 - Autres activités médico-techniques
- Fonction logistique médicale
 - Pharmacie
 - Stérilisation
 - SAMU
 - Génie biomédical

- Hygiène hospitalière et vigilances
- Autre logistique médicale

- Fonction gestion générale et logistique
 - Gestion générale et autres logistique
 - Restauration
 - Blanchisserie

- Fonction formation, enseignement et recherche
 - Ecoles et centre de formation
 - Enseignement
 - Recherche
 - Services extérieurs

- Fonction structure
 - Structure financière
 - Structure immobilière

ⓘ Important

Le découpage retenu doit obligatoirement permettre d'isoler les activités bénéficiant d'un financement spécifique comme la réanimation (hors réanimation néonatale), les soins intensifs, la surveillance continue, la réanimation pédiatrique, la réanimation néonatale, la néonatalogie avec soins intensifs, la néonatalogie sans soins intensifs, le service d'accueil des urgences et les unités de soins palliatifs.

Il doit également permettre d'isoler les alternatives à l'hospitalisation complète (hospitalisation de semaine, de nuit, de jour).

2.2.4. Présentation des fonctions de l'arbre analytique

2.2.4.1. Fonction cliniques

☞ Mise en œuvre

Sont imputées dans les SAC, des charges de personnels médical, soignants, autres (cf. §.2.4.2.1), des charges à caractère médical (cf. §.2.4.2.2) ainsi que des charges d'autres natures liées au fonctionnement des SAC.

a) Les activités cliniques de médecine, chirurgie et obstétrique (MCO)

Les SAC sont définies sur la base des services cliniques MCO hébergeant des patients. Elles recouvrent donc l'ensemble des activités de soins réalisées dans les établissements de santé dans le cadre des séjours MCO, quel que soit le mode d'hébergement. Ces activités donnent lieu à la production de résumés d'unité médicale (RUM).

L'arbre analytique distingue :

- L'hospitalisation MCO médecine,
- L'hospitalisation MCO chirurgie,
- L'hospitalisation MCO gynécologie-obstétrique.

Nota Bene:

- Les activités de dialyse, de radiothérapie et de réanimation médicale et chirurgicale ne sont pas considérées comme des SAC. Elles sont isolées dans la fonction mixte.
- La chirurgie ambulatoire est une activité clinique, sauf quand les dépenses d'hébergement ne peuvent être isolées des dépenses du plateau technique (bloc opératoire...). Dans ce cas la chirurgie ambulatoire est considérée comme une activité mixte.
- Les consultations internes, c'est-à-dire les consultations réalisées pour des patients hospitalisés, font partie du périmètre des SAC d'hospitalisation. En revanche, les consultations et soins externes sont isolés dans des SA spécifiques aux consultations (934.6).

Le niveau d'exigence en termes de découpage est différent selon la méthode considérée :

- Niveau détaillé pour produire les coûts par séjour selon l'ENCC MCO,
- Niveau agrégé pour réaliser le RTC.

Tableau 2: Exemple pour les SAC : niveau minimum requis par méthode³²

SAC activité MCO		RTC	Base d'Angers	ENCC
934.1	Hospitalisation de médecine	Niveau 2	non suivi	Niveau le plus fin de l'arbre analytique (cf. annexe 3.1)
934.2	Hospitalisation de chirurgie			
934.3	Hospitalisation de gynécologie-obstétrique			

L'établissement s'appuie sur l'arbre analytique pour créer autant de SAC qu'il est nécessaire en fonction des spécialités et des modes de prise en charge qu'il assure.

b) Les activités cliniques de psychiatrie

Les structures et services relatifs aux activités de soins en psychiatrie assurent les prises en charge sanitaires à temps complet et à temps partiel.

Les SAC de l'activité de psychiatrie prennent en compte :

- l'âge du patient : adulte, enfant et adolescent

³² Découpage en vigueur en 2011

- le mode de prise en charge : temps complet, temps partiel

Les consultations internes, c'est-à-dire les consultations réalisées pour des patients hospitalisés, font partie du périmètre des SAC d'hospitalisation. En revanche, les consultations et soins externes sont isolés dans les SA spécifiques aux consultations (934.71).

c) Les activités cliniques de soins de suite et de réadaptation (SSR)

📌 Important

Afin de répondre aux contraintes liées aux modalités de financement, le découpage de la fonction clinique SSR se base sur celui des spécialités soumises à autorisation, tel que défini par les textes officiels en vigueur (décret n° 2008-376 du 17 avril 2008).

Les SAC SSR sont définies sur la base des services cliniques SSR hébergeant des patients. Elles recouvrent donc l'ensemble des activités de soins réalisées dans les structures de SSR, quel que soit le mode d'hébergement.

Les SAC pour les activités SSR sont définies pour l'activité d'hospitalisation uniquement :

- Les consultations internes, c'est-à-dire les consultations réalisées pour des patients hospitalisés, font partie du périmètre des SAC.
- Les consultations et soins externes sont isolés dans les SA spécifiques aux consultations (934.72)
- Le plateau technique de réadaptation et rééducation de SSR est rattaché à la fonction médico-technique

Les SAC de l'activité SSR prennent en compte:

- la nature de l'affectation traitée :
 - appareil locomoteur,
 - système nerveux,
 - cardio-vasculaire,
 - respiratoire,
 - systèmes digestifs, métaboliques et endocriniens,
 - onco-hématologiques,
 - des brûlés,
 - liées aux conduites addictives,
 - personne âgée poly-pathologique, dépendante ou à risque de dépendance,
 - autres,
 - SSR polyvalent.
- le mode d'hospitalisation :
 - complète,
 - semaine,
 - partielle,
 - jour,
 - nuit,
 - pour traitements et cures ambulatoires,
- l'âge du patient : adulte, adolescent, enfant.

L'établissement s'appuie sur l'arborescence de l'arbre analytique (cf. annexe 3.1) pour créer autant de SAC qu'il est nécessaire, en fonction des spécialités, des modes de prise en charge et de l'âge du patient.

Lorsque plusieurs services participent à la même prise en charge, il est possible pour la structure de les identifier sur la base de sous-sections, si l'organisation de l'établissement (implantation géographique, responsabilité différente...) ou la nature de la prise en charge le demandent.

L'arbre analytique est détaillé pour répondre aux besoins de la méthode de l'ENCC SSR.

d) Les activités de consultations et soins externes

Les SA de consultations et soins externes permettent d'isoler l'ensemble de l'activité de consultations externes des services cliniques de MCO, psychiatrie, SSR et autres.

ⓘ Important

Seules les activités de **consultations et soins externes des services cliniques** sont ici concernées.

e) Prise en charge des personnes détenues

Cette prise en charge décrite dans la SA 934.8, se décline entre:

- les soins ambulatoires assurés par des équipes hospitalières et, autant que possible, en milieu pénitentiaire ;
- les hospitalisations assurées en milieu hospitalier dans les mêmes conditions de prise en charge sanitaire que celles dont peut bénéficier la population en général.

Les SA pour les activités de prise en charge des personnes détenues comprennent:

- **L'hospitalisation à temps complet:**
 - pour les soins somatiques :
 - en UHSI
 - ou en chambres sécurisées pour les hospitalisations urgentes ou de courte durée
 - pour les soins psychiatriques :
 - en UHSA
 - ou en hospitalisation d'office, hospitalisations en psychiatrie sans consentement réalisées au sein des établissements autorisés en psychiatrie; elles sont régies par l'article D.398 du code de procédure pénale.

- **L'hospitalisation à temps partiel**

- Pour les personnes détenues, elle n'est possible qu'en psychiatrie. Elle a lieu au sein des SMPR sous forme d'hospitalisation de jour soutenue par les cellules d'hébergement (hébergement géré par l'administration pénitentiaire, facilitant ce mode de prise en charge).

- **Les activités ambulatoires de consultations somatiques ou psychiatriques**

- Tous les soins somatiques sont réalisés en UCSA
- Pour les soins psychiatriques :
 - En l'absence de SMPR, les soins psychiatriques sont réalisés en UCSA
 - Dans les SMPR qui assure aussi les soins ambulatoires de l'établissement pénitentiaire dans lequel il est implanté.

f) Disciplines sociales et médico-sociales

Des SA sont définies dans l'arbre analytique pour les disciplines sociales et médico-sociales

g) Unité de soins de longue durée pour personnes âgées et maisons de retraite

Les SA pour les unités de soins de longue durée pour personnes âgées sont définies pour :

- les USLD³³
- les maisons de retraite
- les logements foyer,
- les EHPAD³⁴
- les hébergements temporaires pour personnes âgées.

h) Les alternatives à l'hospitalisation

Les SA pour les activités cliniques alternatives à l'hospitalisation sont définies pour :

- Hospitalisation à domicile³⁵
- Equipes ou structures pluridisciplinaires
- Plans Nationaux
- Maisons médicales et Structures médico-chirurgicales
- Prises en charge spécifiques
- Centres de Référence, d'Ethique, de Ressource et de Compétence
- Réseaux
- Télésanté et Télémédecine (libre à chaque établissement de distinguer les différents types)

Pour ces autres activités, le niveau de finesse du découpage est laissé à l'appréciation de l'établissement en fonction de ses besoins de suivi.

³³ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

³⁴ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

³⁵ Se reporter § 3.7 Glossaire

2.2.4.2. Fonction médico-technique

La fonction médico-technique regroupe l'ensemble des activités et plateaux techniques produisant des actes médico-techniques pour des patients hospitalisés ou consultants en MCO, SSR, psychiatrie ou des activités des CRA. Ces activités ne produisent pas de RUM³⁶.

Sont exclues de cette fonction, les activités mixtes qui produisent simultanément des actes médico-techniques et des RUM pour lesquelles une nouvelle fonction spécifique est créée.

Les SAMT recouvrent les activités de :

- Urgences médico-chirurgicales,
- SMUR³⁷,
- Laboratoires d'analyses médicales biologiques (hors explorations fonctionnelles),
- Blocs opératoires,
- Imagerie,
- Anesthésiologie (incluant la salle de réveil),
- Réadaptation et rééducation,
- Explorations fonctionnelles,
- Autres activités médico-techniques.

Mise en œuvre

Les services cliniques comportent souvent, en leur sein, des unités médico-techniques, produisant des actes pour les patients hospitalisés dans l'unité d'hospitalisation dont elles dépendent, mais aussi pour des patients hospitalisés dans d'autres services, voire pour des patients externes. Pour ne pas faire peser toutes les charges de fonctionnement de ces unités médico-techniques sur les patients hospitalisés dans le service et sur eux seuls, il convient d'isoler ces activités en créant les SAMT correspondantes.

³⁶ Se reporter §3.6 Sigles utilisés et §3.7 Glossaire

³⁷ Se reporter §3.6 Sigles utilisés. Dans le RTC, l'activité SMUR est considérée comme une activité spécifique MCO, non comme une activité médico-technique. A ce titre, elle ne se déverse pas sur les sections définitives.

Tableau 3 : Exemple pour les SAMT : niveau minimum requis par méthode³⁸

SAMT		RTC	Base d'Angers	ENCC
932.1	Urgences médico-chirurgicales	Niveau 2		Niveau le plus fin de l'arbre analytique (cf. annexe)
932.2	SMUR	Niveau 2		
932.31/33/34/35	Laboratoires d'analyses médicales biologiques	Niveau 3		
932.32	Laboratoires d'anatomo-pathologie	Niveau 3		
932.4	Blocs opératoires	Niveau 2		
932.43	Bloc gynéco-obstétrical		Niveau 3	
932.5	Imagerie	Niveau 2		
932.53	Médecine nucléaire (in vivo)		Niveau 3	
932.6	Anesthésiologie	Niveau 2		
932.71	Plateaux techniques spécialisés de rééducation	Niveau 3		
932.79	Autres activités médico-techniques de réadaptation et de rééducation	Niveau 3		
932.8	Explorations fonctionnelles	Niveau 2		
932.9	Autres activités médico-techniques	Niveau 2		

NB/Attention une cellule barrée « / » ne signifie pas que dans des versions ultérieures les sections décrites ne seront pas suivies.

Il est demandé aux établissements de détailler le plus finement possible leur activité en créant autant de SAMT que nécessaire, en s'appuyant pour cela sur l'arbre analytique. Ainsi, par exemple, l'activité de laboratoire doit être subdivisée en autant de SAMT que de spécialités identifiées (bactériologie, virologie, hématologie ...etc.), l'activité d'imagerie en autant de SAMT que d'équipements (IRM, scanner, imagerie interventionnelle, médecine nucléaire ...etc.).

³⁸ Découpage en vigueur en 2011

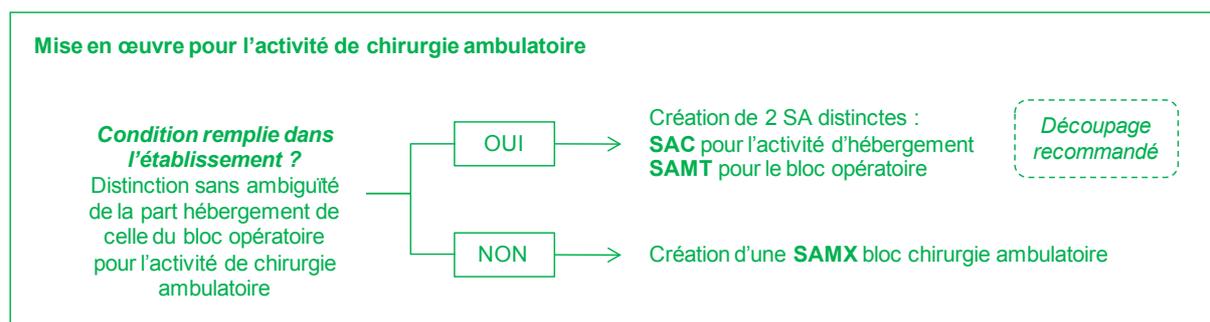
2.2.4.3. Fonction mixte

La fonction 933 est créée dans cette nouvelle version de l'arbre analytique pour regrouper les activités qui donnent lieu à une production de RUM d'une part et d'actes médico-techniques d'autre part. Elles ciblent des activités initialement classées dans les fonctions cliniques et médico-techniques.

Des SAMX sont ainsi obligatoirement définies pour les activités de radiothérapie, de dialyse et de réanimation, dans la mesure où ces 3 activités produisent à la fois des résumés d'unité médicale (RUM) et des unités d'œuvre (ICR pour la dialyse et la radiothérapie, omega2 pour la réanimation).

Une SAMX supplémentaire - bloc chirurgie ambulatoire 933.4 - sera également créée par l'établissement **si et seulement si**, il est dans l'impossibilité de distinguer, dans la prise en charge des patients concernés, la part relevant de l'hébergement ambulatoire (qui relève normalement d'une SAC) de la part relevant de l'activité de bloc opératoire (activité de SAMT). En effet, dans ce cas, la chirurgie ambulatoire regroupe bien, à l'instar des autres SAMX, à la fois un recueil d'activité en RUM pour l'hébergement des patients dans la structure d'ambulatoire, et une production d'unités d'œuvre (les ICR) pour la partie bloc opératoire.

A contrario, si l'établissement sait faire cette distinction sans ambiguïté, il doit créer une SAC (934) pour la partie hébergement ambulatoire, et une SAMT (932.4) pour la partie bloc opératoire.



En cohérence avec les modalités de production de l'information médicalisée MCO, il est indispensable de distinguer, dans le découpage, les activités relatives aux centres d'hémodialyse, aux unités médicalisées d'hémodialyse et aux unités d'auto dialyse pour adultes et pour enfants.

Remarques:

- L'activité de dialyse péritonéale est majoritairement une activité externe. Cependant, certains patients hospitalisés peuvent nécessiter des séances de dialyse péritonéale. Dans ce cas, les établissements concernés doivent créer une SAMT de dialyse péritonéale dont une partie des ICR³⁹ produit sera consommée par les patients hospitalisés en MCO.
- Des SAMT doivent être créées pour les services d'entraînement à la dialyse, de radiothérapie et de curiethérapie qui ne produiraient pas de RUM

³⁹ Se reporter §3.6 Sigles utilisés

☞ Mise en œuvre

Le découpage en SAMX doit s'articuler avec le découpage en unités fonctionnelles (UF) du fichier commun de structure et avec le découpage en unités médicales (UM), sous la condition qu'UF et UM concentrent activités et moyens. Concernant la relation UF-SAMX et la correspondance UM-SAMX, les règles sont les mêmes que celles énoncées pour les SAC

Tableau 4 : Exemple pour les SAMX : niveau minimum requis par méthode⁴⁰

SAMX		RTC	Base d'Angers	ENCC
933.1	Dialyse	Niveau 2		Niveau le plus fin de l'arbre analytique (cf. annexe)
933.2	Radiothérapie	Niveau 2		
933.3	Réanimation			
933.4	Bloc chirurgie ambulatoire			
933.5	Caisson hyperbare			

2.2.4.4. Fonction logistique

Elles viennent en appui de l'activité de l'établissement et sont décrites au travers de deux grandes fonctions, elles-mêmes décomposées en sections : la logistique médicale (LM) et la logistique et gestion générale (LGG).

a) Fonction logistique médicale

Les SALM effectuent le suivi des activités suivantes :

- Pharmacie
- Stérilisation
- SAMU⁴¹
- Génie biomédical
- Hygiène hospitalière et vigilances
- Autres activités de logistique médicale

⁴⁰ Découpage en vigueur en 2011

⁴¹ L'activité de SAMU est considérée comme une activité spécifique MCO dans le RTC et dans l'ENC, et non comme une activité de logistique médicale. A ce titre, elle ne se déverse pas sur les sections définitives.

Tableau 5 : Exemple pour les SALM : niveau minimum requis par méthode⁴²

SALM		RTC	Base d'Angers	ENCC
936.1	Pharmacie	Niveau 2		Niveau 2 ou niveau 4 pour les ateliers d'appareillage et le parc de matériel roulant
936.2	Stérilisation	Niveau 2		
936.3	SAMU	Niveau 2		
936.4	Génie biomédical	Niveau 2		
936.5	Hygiène hospitalière et vigilances	Niveau 2	non encore suivie	
936.6	Autre logistique médicale	Niveau 2		
936.611	Ateliers d'appareillage et de confection ⁴³	Niveau 4		
936.612	Parc de matériel roulant ⁴⁰	Niveau 4		

b) Fonction logistique et gestion générale

Les SALGG sont définies pour repérer les activités suivantes :

- Services administratifs
 - Services administratifs à caractère général :
 - direction générale,
 - finances – comptabilité,
 - gestion économique
 - Services administratifs liés au personnel :
 - gestion du personnel,
 - direction des affaires médicales,
 - direction des soins
 - Accueil et gestion des malades
 - Direction des systèmes d'information
 - Département d'information médicale
 - Services hôteliers
 - Transport motorisé des patients (hors SMUR)
 - Entretien – maintenance
- Restauration
- Blanchisserie

⁴² Découpage en vigueur en 2011

⁴³ Activité spécifique SSR dans le RTC et l'ENC

Tableau 6 : Exemple pour les SALGG : niveau minimum requis par méthode⁴⁴

SALGG		RTC	Base d'Angers	ENCC
931.11	Services administratifs à caractère général	Niveau 3		Niveau 3
931.111	Direction générale		Niveau 4	
931.112	Finances – comptabilité		Niveau 4	
931.113	Gestion économique		Niveau 4	
931.12	Services administratifs liés au personnel	Niveau 3		Niveau 3
931.13	Accueil et gestion des malades	Niveau 3		Niveau 3
931.14	Direction des systèmes d'information (DSI)	Niveau 3		Niveau 3
931.15	Dpt. du service d'information médicale	Niveau 3		Niveau 3
931.16	Services hôteliers	Niveau 3		Niveau 3
931.165	Transport à caractère hôtelier		Niveau 4	
931.165.1	Transport de personnels		Niveau 5	
931.165.2	Transport de biens		Niveau 5	
<i>931.165.3</i>	<i>Transport de déchets</i>		<i>A exclure</i>	
931.166	Garage		Niveau 4	
931.171	Brancardage et transport pédestre	Niveau 4		Niveau 4
931.172	Transport motorisé	Niveau 4		Niveau 4
931.18	Entretien et maintenance	Niveau 3		Niveau 3
931.183	Entretien des jardins		Niveau 4	
931.3	Restauration	Niveau 2	Niveau 2	Niveau 2
<i>931.34</i>	<i>Biberonnerie</i>		<i>A exclure</i>	
931.31	Cuisine (préparation)		Niveau 3	
931.4	Blanchisserie	Niveau 2		Niveau 2

NB/Attention une cellule barrée « / » ne signifie pas que dans des versions ultérieures les sections décrites ne seront pas suivies.

2.2.4.5. Fonction structure

Les SASTR sont scindées en deux sections analytiques :

- Structure – financier : sections pour les charges financières incorporables (intérêts des emprunts et dettes, intérêts des crédits-bails retraités⁴⁵ et intérêts des comptes courants créditeurs).

⁴⁴ Découpage en vigueur en 2011

⁴⁵ Cf. § 2.3.2

- Structure immobilier : sections pour les charges liées au patrimoine immobilier des établissements (charges locatives et de copropriété, entretien et réparations des biens immobiliers, taxes foncières et autres impôts locaux, dotations aux amortissements des constructions et des agencements et aménagements des terrains).

Pour l'ensemble des méthodes le niveau minimum requis du découpage est le niveau 2.

2.2.4.6. Fonction Formation, Enseignement et Recherche

Les SAFER sont scindées en quatre sous-sections analytiques :

- Ecoles et centres de formation
- Enseignement
- Recherche
- Services extérieurs : facultés, CNRS, INSERM, institut Pasteur, EPST...

Il est important de noter que les SAFER ne recouvrent en aucun cas l'ensemble des activités d'enseignement et de recherche. Sont notamment exclues les activités financées par les MERRI, présentes dans les SAC.

Le niveau de finesse du découpage en SA est libre en fonction des besoins de suivi de l'établissement.

Noter toutefois que la Base d'Angers étudie les coûts de la section de niveau 2 « Ecoles et centres de formation » (SA 937.1).

2.2.5. Règles particulières de découpage analytique

2.2.5.1. Les remboursements de frais par les comptes de résultat annexes

Cette rubrique est destinée à isoler les ressources engagées par le CRP (compte de résultat principal) pour les CRA (comptes de résultat annexes) et qui ont été refacturées à ces derniers.

ⓘ Important :

Les établissements doivent isoler autant de sous rubriques qu'ils ont de comptes de résultat annexes.

A titre indicatif, la liste des comptes de résultat annexes arrêtée pour la campagne budgétaire 2011 est la suivante :

- A : Dotation non affectée et services industriels et commerciaux (DNA et SIC)
- B : Unités de soins de longue durée (USLD)
- C : Ecoles et instituts de formation des personnels paramédicaux et de sages-femmes
- E : Etablissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD)

- J : Maisons de retraite
- N : Services de soins infirmiers à domicile (SSIAD)
- P : Autres activités relevant de l'article L. 312-1 du CASF

Le cas échéant, les établissements peuvent conserver les comptes de résultat annexes suivants :

- L : Etablissements ou services d'aide par le travail (ESAT) - Activité sociale
- M : Etablissements ou services d'aide par le travail (ESAT) - Activité de production et de commercialisation

Remarque : la liste ci-dessus est susceptible d'être modifiée en fonction des évolutions de la réglementation budgétaire et comptable.

2.2.5.2. Les activités subsidiaires

Les activités subsidiaires, directement liées aux activités principales de soins, sont génératrices de produits incluant le plus souvent des marges bénéficiaires qui n'ont pas vocation à atténuer les coûts des séjours d'hospitalisation.

Par contre, il est nécessaire d'identifier et d'isoler les charges qui leur reviennent.

Ces activités ont la particularité d'être circonscrites par le volume des produits qu'elles génèrent.

On en distingue quatre : la rétrocession de médicaments, la mise à disposition de personnel facturée, les prestations délivrées aux usagers et aux accompagnants, et les autres ventes de biens et de services⁴⁶.

a) Les rétrocessions de médicaments

Cette rubrique reprend les charges engagées pour l'activité de rétrocession (achats de spécialités pharmaceutiques rétrocédées mais aussi une part des fonctions logistiques consacrée à cette activité)

La rétrocession est définie à l'article L. 5126.4 du code de la santé publique comme la vente par des pharmacies à usage intérieur (PUI), au public et au détail, de médicaments et de dispositifs médicaux stériles.

☞ Mise en œuvre

Dans le plan comptable hospitalier, il s'agit des comptes 7071.

b) Les mises à disposition de personnel facturées

Cette rubrique vise le personnel géré et rémunéré par l'établissement, mis à disposition et facturé à une entité extérieure.

⁴⁶ Les numéros de compte repris dans le développement qui suit sont ceux du plan comptable hospitalier. Ils ne sont fournis qu'à titre indicatif.

☞ Mise en œuvre

Dans le plan comptable hospitalier, il s'agit des comptes 7084.

c) Les prestations délivrées aux usagers et accompagnants

Ce sont les prestations complémentaires des activités de soins. Elles donnent lieu à des facturations aux patients et aux accompagnants au titre :

- des lits accompagnants ;
- des repas accompagnants ;
- du téléphone des patients ;
- d'autres prestations (TV, ...etc.).

☞ Mise en œuvre

Dans le plan comptable hospitalier, il s'agit des comptes :

- 70821 pour les lits accompagnants ;
- 70822 pour les repas accompagnants ;
- 70823 pour le téléphone des patients ;
- 70828 pour les autres prestations délivrées aux usagers et accompagnants

Remarque : les suppléments pour chambres particulières sont non déductibles.

d) Les autres ventes de biens et de services

Cette rubrique regroupe tous les autres produits subsidiaires.

☞ Mise en œuvre

Dans le plan comptable hospitalier par les comptes de produits suivants :

- 701, 702, 703, 704, 705 et 706 pour les ventes de produits fabriqués et prestations de services ;
- 7078 pour les autres ventes de marchandises ;
- 7083 pour les locations diverses ;
- 7088 pour les autres produits d'activités annexes ;
- 709 pour les rabais, remises et ristournes accordés par l'établissement ;
- 758 pour les produits divers de gestion courante issus de la facturation de biens ou de services.

2.2.5.3. Les missions d'intérêt général (hors MERRI fixes) MCO

Les charges relatives aux missions d'intérêt général (hors MERRI fixes) du MCO sont à affecter dans des sections spécifiques.

Certaines missions d'intérêt général (MIG) ont été identifiées dans l'arbre analytique. Elles fonctionnent comme des sections définitives et ne se déversent donc pas.

ⓘ Important

Il est recommandé aux établissements attributaires de MIG (hors MERRI fixes) de créer une section d'analyse par MIG.

2.2.5.4. Les charges et produits supportées par l'établissement dans le cadre des réseaux ville-hôpital

Les réseaux de santé ville-hôpital représentent de nouveaux modes d'exercice liant des professionnels de santé exerçant en ville et des établissements de santé et médico-sociaux dans les conditions prévues à l'article L.162-45.

Ces réseaux sont essentiellement financés par le fonds d'intervention pour la qualité et la coordination des soins (FIQCS) et certaines aides à la contractualisation (AC) ne pouvant intervenir que de manière subsidiaire.

Il est ainsi demandé aux établissements d'isoler du CRP les charges (atténuées des produits) directement liées à cette activité de réseau ville-hôpital. Il s'agit principalement des charges de personnel, d'infrastructure et d'usage des locaux.

Par ailleurs, il est recommandé :

- de créer une section d'analyse spécifique pour assurer l'identification et le suivi de ces charges ;
- de leur attribuer leur quote-part des charges indirectes.

2.3. Le plan comptable simplifié (PCS)

Les comptes du PCS sont les comptes de charges de titre I, titre II, titre III et titre IV et de recettes de titre III du Compte de résultat Principal des EPS (sauf exception)

Celui-ci peut être adapté par l'établissement afin de réaliser l'affectation des charges et des produits déductibles pour ses comptes de résultat annexes.

Il peut aussi être utilisé par les établissements de santé privés sous réserves que les spécificités de fonctionnement soient prises en considération : notamment le traitement des honoraires, la diversité des structures juridiques, l'activité libérale et les actes réalisés à l'extérieur.

Pour les méthodes nécessitant une consolidation des comptes (par exemple fiches de coût des activités, selon la méthode de la base d'Angers), il sera nécessaire d'effectuer des retraitements pour neutraliser le produit enregistré au compte 7087 Remboursement de frais par les CRA.

2.3.1. La saisie du PCS

a) Les principes généraux

Le plan comptable simplifié (PCS) défini dans le tronc commun poursuit un double objectif :

- Fournir aux établissements une base commune d'intitulés et de classement des charges et des produits,
- Faciliter les opérations d'affectation des charges et des produits.

Le PCS détaillé est fourni en annexe.

Par principe, chaque intitulé de charge ou de produit du PCS a une ou des équivalences dans les balances de sortie ou de clôture.

Les établissements ne disposant pas d'un plan comptable suffisamment détaillé pour assurer toutes les équivalences, doivent procéder à l'analyse de leurs données comptables pour être en mesure d'alimenter chacun des intitulés du PCS. Cette démarche est impérative car chaque intitulé du PCS fait l'objet d'un suivi (ex : médicaments sous ATU), d'une règle d'affectation (ex : fournitures de laboratoire) ou d'un contrôle (ex : produits sanguins) spécifiques.

Par ailleurs, certains types de charges nécessitent un suivi analytique spécifique : c'est le cas des consommations d'achats stockés et des charges de personnel.

Mise en œuvre

La documentation de base est la suivante :

- la balance de sortie des comptes de résultat, principal et annexes ;
- le compte de résultat principal et les comptes de résultats annexes ;
- les éléments issus du compte financier (bilan, compte de résultat principal et annexes et compte de résultat toutes activités confondues) ;
- le cas échéant les certificats administratifs relatifs aux charges du CRP consacrées aux CRA (qui correspondent aux comptes 7087 – Remboursements de frais par les CRA) ;
- le cas échéant, le rapport général du commissaire aux comptes.

b) Les consommations d'achats stockés

La comptabilité générale fournit en fin d'exercice les achats stockés équivalents aux soldes des comptes, 601 (matières premières ou fournitures), 602 (autres approvisionnements), 607 (marchandises). Les consommations d'achats stockés correspondent à la fois aux soldes de ces comptes d'achat auxquels viennent s'ajouter le solde des comptes de variation des stocks 6031, 6032 et 6037 qui leur sont associés.

Ces consommations sont égales en principe à celles qui résultent de suivis extra comptables, notamment les processus d'inventaire permanent, les écarts d'inventaire ayant dû être identifiés et affectés avant la clôture des comptes.

c) Les charges de personnel

L'analyse des charges de personnel retenue pour le tronc commun impose, suivant les cas, soit des regroupements de sous-comptes existants à la balance, soit des distinctions qui n'y sont pas faites (par exemple la distinction, au sein du personnel non médical, entre le personnel soignant et le personnel autre, ou bien le suivi, par catégorie de personnel, de certains comptes d'impôts taxes et versements assimilés).

Les trois catégories de personnel à distinguer sont définies comme suit :

- le **personnel médical** : ensemble des médecins salariés, les assistants, les internes, les étudiants, les vacataires, les pharmaciens.
- le **personnel soignant** : les IDE, les sages-femmes, les aides-soignants (non compris le personnel d'encadrement pour ces trois catégories) ;
- le **personnel autre** : ensemble des personnels n'entrant pas dans les deux catégories précédentes, notamment :
 - le personnel administratif et hôtelier ;
 - les personnels d'encadrement (infirmier, administratif ou autre) ;
 - les agents des services hospitaliers ;
 - les agents d'entretien ;
 - les brancardiers ;
 - les secrétaires médicales ;
 - les kinésithérapeutes, ergothérapeutes, diététiciens, psychologues ;
 - les ingénieurs et techniciens biomédicaux ;
 - les manipulateurs radios ;
 - les techniciens de laboratoire

Au total, l'analyse des charges des trois catégories de personnel est organisée comme suit :

- **Personnel médical** :
 - Charges de personnel médical intérimaire
 - + Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations du personnel médical
 - + Rémunérations du personnel médical
 - + Charges sociales sur rémunération du personnel médical
 - + Charges de personnel médical sur exercice antérieur⁴⁷
- **Personnel soignant** :
 - Charges de personnel soignant intérimaire
 - + Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations du personnel soignant
 - + Rémunérations du personnel soignant
 - + Charges sociales sur rémunération du personnel soignant
 - + Charges de personnel soignant sur exercice antérieur⁴⁸
- **Personnel autre** :
 - Charges de personnel autre intérimaire

⁴⁷ Regroupant les rémunérations, les impôts/taxes et les charges sociales

⁴⁸ Regroupant les rémunérations, les impôts/taxes et les charges sociales

- + Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations du personnel autre
- + Rémunérations du personnel autre
- + Charges sociales sur rémunération du personnel autre
- + Contrats soumis à des dispositions particulières
- + Apprentis
- + Autre personnel extérieur à l'établissement
- + Autres charges de personnel
- + Charges de personnel soignant sur exercice antérieur⁴⁹

d) Les recommandations dans l'usage du PCS

- **672 : charges sur exercices antérieurs**

En comptabilité analytique hospitalière, il est demandé d'incorporer ces charges dans la mesure où la charge est elle-même incorporable par nature. Ces montants peuvent être significatifs.

- **Pour le matériel et fournitures à usage unique**, les établissements doivent utiliser le compte 60223 pour les charges à caractère médical (titre II) et le compte 602664 pour les charges à caractère non médical (titre III).

Cela s'applique tout particulièrement à l'imputation du linge à usage unique au titre II ou III, selon les cas.

- **Recommandations pour le compte 652** : affecter la charge en fonction de sa destination, et non de sa nature :

- Affecter les charges afférentes aux contributions à une structure (GCS ou CHT) médicale (sous compte 652.2) aux sections cliniques, médico-techniques et mixtes.
- Affecter les charges afférentes aux contributions à une structure non médicale (sous compte 652.3) aux sections de LGG et de LM.

- **Il est recommandé aux établissements de créer des sous-comptes ad' hoc pour:**

- 60261 et 60621 à subdiviser pour distinguer le combustible et le carburant.
- 60263 et 60623 à subdiviser en deux sous-comptes afin de distinguer les dépenses à caractère médical des dépenses à caractère non médical (fournitures d'atelier).
- 60265 et 60625 à subdiviser en deux sous-comptes afin de distinguer les fournitures de bureau des fournitures informatiques.
- 64 et si possible les comptes 621, 631, 633 et 6721 à subdiviser, pour distinguer le personnel non médical soignant (PNMS) du personnel non médical autre (PNMA) et le personnel médical (PM).
- 68 à subdiviser en miroir des comptes de classe 2 d'immobilisations.

e) Les produits hors tarification hospitalière

Le tronc commun considère l'ensemble des produits hors tarification hospitalière, venant en compensation de charges de fonctionnement inscrites à la balance. Le traitement de ces produits permet d'obtenir des charges nettes.

Il en est ainsi :

- des ventes de produits fabriqués, prestations de services, marchandises et produits

⁴⁹ Regroupant les rémunérations, les impôts/taxes et les charges sociales

- des activités annexes ;
- de la production stockée ;
- de la production immobilisée ;
- des subventions d'exploitation et participations ;
- des autres produits de gestion courante ;
- des produits financiers ;
- des produits exceptionnels ;
- des reprises sur amortissements et provisions ;
- des transferts de charges.

ⓘ Important

Seuls les produits **non issus de la tarification hospitalière** sont à prendre en compte.

2.3.2. Retraitement spécifique du PCS: Location financière ou crédit bail

La location financière (rencontrée le plus souvent sous la forme de crédit bail) est, de fait, un mode de financement des investissements assimilable au financement par emprunt. Or, les modes de comptabilisation sont très différents puisque la charge de crédit-bail, correspondant à l'emploi du bien financé, est constatée en services extérieurs alors que l'acquisition au moyen d'un emprunt induit d'une part des charges financières et d'autre part une dotation aux amortissements.

C'est pourquoi il est demandé aux établissements de procéder à un retraitement qui conduit à éclater les charges de crédit-bail entre un montant correspondant aux intérêts perçus par le bailleur et un montant correspondant aux amortissements qui auraient été pratiqués si l'établissement avait été propriétaire du bien pendant la durée du contrat.

2.4. Les règles d'affectation des charges

Ce chapitre traite des principes d'affectation analytique des dépenses directes générées par une section d'analyse.

Dans le respect de la nomenclature comptable hospitalière, sont traités tour à tour les 4 titres de charges :

- titre I : charges de personnel
- titre II : charges à caractère médical
- titre III : charges à caractère hôtelier et général
- titre IV : charges d'amortissements, de provisions et dépréciations, financières et exceptionnelles

Une règle d'affectation analytique est proposée pour chaque compte du Plan Comptable Simplifié (PCS).

Le travail d'harmonisation entre les différentes méthodes de la CAH a permis d'établir une règle commune d'affectation pour 80% de ces comptes. Pour une cinquantaine de comptes non harmonisés, un retraitement est nécessaire pour passer d'un outil à un autre. Certaines règles n'ont pu être harmonisées, car les outils de la CAH ne poursuivent pas les mêmes objectifs. Le travail commun a permis néanmoins de limiter ces traitements particuliers.

2.4.1. Affectation des charges du PCS

L'affectation directe des charges est l'imputation sans omission ni double emploi de l'ensemble des charges normales et courantes dans les sections d'analyse.

Cette affectation s'effectue :

- Soit immédiatement (ou directement) sur l'unité fonctionnelle / section d'analyse consommatrice (comptes 93) ;
- Soit après des calculs intermédiaires qui obligent à passer par les comptes de reclassement (comptes 91) à des fins de retraitement.

Le principe général consiste à affecter la charge à la section d'analyse qui utilise les moyens à l'origine de la dépense, pour produire une activité.

L'unité fonctionnelle représente l'unité élémentaire sur laquelle sera enregistrée cette charge.

Certains cas nécessitent d'avoir recours à des affectations multi UF.

Certaines charges, qui présentent un caractère exceptionnel, sont considérées comme non incorporables en comptabilité analytique hospitalière. Il s'agit principalement des charges exceptionnelles, financières et de dotations aux provisions.

Elles sont précisément identifiées dans le PCS.

Le présent guide encadre les affectations analytiques attendues selon la nature de la charge. Le respect des règles d'affectation proposées dans ce tronc commun doit permettre aux établissements de limiter les retraitements manuels pour produire les différents outils de la CAH.

Le PCS détaillé des charges est présent en annexe 3. 2. Pour chaque compte est indiqué :

- Si le compte est incorporable ou non ;
- Son affectation analytique dans le cadre du tronc commun ;
- Un éventuel traitement spécifique pour produire un des outils de la CAH.

Il est important de rappeler que les propositions énoncées dans le tronc commun s'appliquent à tous les champs d'activité d'un établissement de santé et à toutes les méthodes de CAH sauf indication contraire expresse pour chaque méthode autre que le RTC.

2.4.2. Affectation des charges du PCS par titre

2.4.2.1. Les charges de personnel (titre I)

Les charges de personnel recouvrent l'ensemble des dépenses afférentes au personnel : rémunérations, impôts et taxes liés aux frais de personnel, charges sociales ainsi que les dépenses liées au personnel extérieur.

Tableau 7 : Comptes de charges de titre I⁵⁰

Titre I : charges de personnel	
621	Personnel extérieur à l'établissement
631	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (administration des impôts) (sauf 6319)
633	Impôts, taxes et versements assimilés sur rémunérations (autres organismes) (sauf 6339)
641	Rémunérations du personnel non médical (sauf 6411, 6413, 6415 et 6419)
6411	Personnel titulaire et stagiaire
6413	Personnel sous contrats à durée indéterminée (CDI)
6415	Personnel sous contrats à durée déterminée (CDD)
642	Rémunérations du personnel médical (sauf 6421, 6422, 6423, 6425 et 6429)
6421	Praticiens hospitaliers temps plein et temps partiel
6422	Praticiens contractuels renouvelables de droit
6423	Praticiens contractuels sans renouvellement de droit
6425	Permanences de soins
6451	Charges de sécurité sociale et de prévoyance - personnel non médical (sauf 64519)
6471	Charges de sécurité sociale et de prévoyance - personnel médical (sauf 64529)
6472	Autres charges sociales - personnel non médical (sauf 64719)
648	Autres charges sociales - personnel médical (sauf 64729)
	Autres charges de personnel (sauf 6489)

Aucun traitement spécifique n'est requis pour un des outils de la CAH. Les affectations proposées dans le tronc commun seront utilisées quel que soit l'outil à produire.

Les charges de personnel sont affectées à toutes sections consommatrices.

Toutefois, deux précisions sont soulignées pour les sous comptes suivants :

- les dépenses liées à la *médecine du travail, pharmacie (647.15, 647.25)* sont à imputer sur des SA de LGG dans les services administratifs liés au personnel,
- les dépenses liées aux *indemnités (ministres des cultes, religieuses et reposance) (648.1, 648.2)* sont à imputer sur des SA de LGG au niveau de l'accueil et gestion des malades.

Bien en amont de la CAH, une attention particulière doit être portée à l'actualisation des affectations de chaque professionnel de l'établissement dans son unité fonctionnelle. Une

⁵⁰ Nomenclature en vigueur en 2011

juste affectation au fil de l'eau permettra de garantir la fiabilité des charges de personnel dans les SA. Cette fiabilité de l'information est d'autant plus importante que les frais de personnel représentent plus de 65% des charges directes de la plupart des pôles d'activité d'un établissement de santé.

Mise en œuvre

Pour permettre une juste affectation au fil de l'eau, il est recommandé d'établir une procédure d'affectation déclinant les règles pour l'établissement.

Le personnel médical (PM) se répartit entre différentes activités : hospitalisation, consultation et actes externes, activités médico-technique, comités et instances, autres. Il est alors recommandé de :

- procéder à une répartition par ½ journée (soit 10% d'un temps plein) ;
- de réaliser cette ventilation au coût complet, intégrant les gardes et astreintes, sauf si celles-ci sont imputables à un service particulier.

Néanmoins, les établissements sont invités à faire une ventilation plus précise si nécessaire, notamment pour le suivi de MIG.

Pour le personnel non médical, soignant (PNMS) et non soignant (PNMNS), il est nécessaire de procéder à des affectations secondaires pour les effectifs qui ne présentent pas une affectation unique.

Les applicatifs de gestion de la paie, de gestion des temps et activités, complétés des tableaux de services et d'enquêtes auprès des cadres de terrains sont des outils nécessaires à la répartition des charges de personnel.

S'agissant du personnel médical, les établissements doivent veiller à distinguer le temps que chaque médecin consacre à ses différentes activités et notamment aux activités d'hospitalisation, aux activités médico-techniques et aux consultations et soins externes.

Il convient d'appliquer le même principe pour les activités relatives à la permanence des soins (PDS). Ce qui suppose un retraitement particulier des charges correspondantes dans les applicatifs de paie, sinon ces dernières suivant le principal de la rémunération peuvent être affectées sur des activités non concernées par la PDS.

Une fois que ce partage de temps a été effectué, les charges correspondantes doivent être affectées aux sections - SAC, SAMT ou SAMX - dans lesquelles les praticiens ont exercé leurs activités.

Ceci implique, dans la mesure où des médecins consacrent, de manière significative et régulière, une partie de leur activité d'hospitalisation ou de consultations externes à des patients hébergés dans d'autres services, que les charges correspondantes soient affectées aux services bénéficiaires.

Pour les personnels soignants intervenants dans plusieurs SA, leur temps d'emploi est à répartir entre celles-ci (par exemple dans le cas de SA d'hospitalisation complète et d'hôpital de jour d'une même spécialité situées dans les mêmes locaux).

Quant aux personnels autres, notamment des personnels d'encadrement, il convient de veiller à ce que la transversalité de leur activité soit prise en compte dans la ventilation de leurs rémunérations.

Les charges des personnels de chaque section logistique (LM et LGG) doivent aussi être précisément affectées.

De manière générale, les sections doivent se voir affecter les parts de charges de tous les personnels qui ont concouru à leur activité, mais uniquement de ceux-ci. En conséquence, les charges des personnels en absence de longue durée (maladie, formation, ... etc.) sont à porter dans la section *Services administratifs liés au personnel*. D'éventuels produits ou remboursements liés à ces absences pourront venir, dans un second temps, en atténuation de ces charges.

2.4.2.2. Les charges à caractère médical (titre II)

Par charges à caractère médical, on entend principalement :

- les médicaments ;
- les produits sanguins ;
- les fluides et gaz médicaux ;
- les dispositifs médicaux stériles ;
- les dispositifs médicaux non stériles ;
- le linge à usage unique stérile⁵¹ ;
- la sous-traitance à caractère médical ;
- les réparations, l'entretien et la maintenance des matériels médicaux ;
- les locations et les amortissements des matériels médicaux et de l'informatique médicale provenant soit des dotations comptabilisées, soit du retraitement des crédits-bails

Tableau 8 : Comptes de charges de titre II⁵²

Titre II : charges à caractère médical	
6011	Achats stockés de matières premières ou fournitures à caractère médical et pharmaceutique
6021	Produits pharmaceutiques et produits à usage médical
6022	Fournitures, produits finis et petit matériel médical et médico-technique
603...	Variation des stocks à caractère médical : uniquement 60311, 60321, 60322,60371
6066	Fournitures médicales
6071	Achats de marchandises à caractère médical et pharmaceutique
611	Sous-traitance générale
6131	Locations à caractère médical
6151	Entretien et réparations de biens à caractère médical

⁵¹ Par exemple, drapage à usage unique, utilisé dans le cadre des soins pour les champs opératoires

⁵² Nomenclature en vigueur en 2011

Les établissements doivent être en mesure d'affecter avec précision les dépenses à caractère médical aux SA consommatrices.

Ce sera le cas des consommables médicaux stockés si le suivi des consommations préconisé est respecté.

S'agissant des approvisionnements non stockés (certains consommables médicaux) et des prestations de services (sous-traitance médicale, entretien et maintenance des matériels médicaux, locations de matériels médicaux ... etc.), il est recommandé de procéder à leur affectation analytique lors de leur enregistrement en comptabilité générale ou, à défaut, de noter dès la réception des factures la destination des consommations pour les affecter a posteriori.

S'agissant des amortissements des matériels médicaux et de l'informatique médicale, issus des dotations comptabilisées ou du retraitement des crédits-bails, un inventaire de ces biens et de leur localisation permettra des affectations précises.

L'ensemble des produits détruits ou périmés (produits pharmaceutiques, à usage médical, DMI) doivent être imputés dans la SA de Pharmacie (LM) et non sur les services cliniques ou les blocs opératoires.

Les produits diététiques, hors nutrition parentérale, sont à imputer à la SA de restauration sauf s'ils sont délivrés par la pharmacie à des fins médicales (article R5126-9 du Code de la Santé Publique).

Les médicaments distribués gratuitement à l'extérieur sont des charges non incorporables.

En ce qui concerne la sous-traitance d'imagerie médicale et de laboratoire, les charges afférentes doivent être affectées respectivement à la section d'imagerie et au laboratoire. Les autres charges afférentes à la sous-traitance liée à l'activité clinique (dentiste, consultations spécialisées, hospitalisation à l'extérieur, sont restreintes aux sections cliniques.

Hors matériel de transport, les charges de location, d'entretien et de maintenance fléchées sont imputées à la SA consommatrice. Le solde doit être affecté :

- à la SA de la Direction des Systèmes d'information,
- à la SA de Génie Biomédical s'il s'agit de location, entretien et maintenance de matériel médical.

En ce qui concerne le matériel de transport, les charges sont affectées sur les sections spécifiques SMUR ou Transport motorisé de patients.

Le détail est précisé dans le PCS en annexe 3. 2.

2.4.2.3. Les charges à caractère hôtelier et général (titre III)

Les charges à caractère hôtelier et général recouvrent l'ensemble des dépenses liées à la consommation de fournitures générales ou logistiques, stockées ou non, ainsi qu'aux dépenses de sous-traitances de services hôteliers ou généraux, de locations et crédit-bail.

Tableau 9 : Comptes de charges de titre III⁵³

Titre III : charges à caractère hôtelier et général	
6012	Achats stockés de matières premières ou fournitures à caractère hôtelier et général
602	Achats stockés ; autres approvisionnements (sauf 6021 et 6022)
606	Achats non stockés de matières et fournitures (sauf 6066)
6072	Achats de marchandises à caractère hôtelier et général
603	Variation des stocks (sauf 60311, 60321, 60322 et 60371)
61	Services extérieurs (sauf 611, 6131, 6151 et 619)
62	Autres services extérieurs (sauf 621 et 629)
63	Impôts, taxes et versements assimilés (sauf 631, 6319, 633 et 6339)
65	Autres charges de gestion courante
709	Rabais, remises et ristournes accordées par l'établissement
71	Production stockée (ou déstockage)

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).

Le tableau synthétique ci-dessous présente les règles d'affectation pour les consommations d'articles, stockés ou non, dont une partie seulement bénéficie d'une affectation fléchée vers des sections d'analyse précises. Le solde est alors imputé sur une section appropriée selon la nature de la dépense.

⁵³ Nomenclature en vigueur en 2011

Tableau 10 : Synthèse des affectations par nature de dépenses pour les charges de titre III

Nature de dépenses	Affectations fléchées	Affectation du solde
Combustibles	Restauration Blanchisserie	Services hôteliers (Transport à caractère hôtelier)
Fournitures non stockables dont eau, électricité, chauffage	Services hôteliers	
Carburants	SMUR Transport motorisé de patients HAD	Services hôteliers
Fournitures d'atelier	Restauration Blanchisserie Génie Biomédical	Entretien-Maintenance
Petit matériel hôtelier	LGG	Service administratif à caractère général (Gestion économique)
Autres fournitures hôtelières et consommables (y compris linge à usage unique de LGG)		
Autres fournitures suivies en stock		
Achat stocké à caractère hôtelier et général		
Produits d'entretien		
Couches, alèses et produits absorbants	Toutes SA consommatrices	Périmés en LGG (gestion économique)
Alimentation	Restauration	
Fournitures de bureau	Service administratif à caractère général (Gestion économique)	
Fournitures informatiques	Direction des Systèmes d'Information	
Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs	Accueil et gestion des malades Service Administratif lié au personnel	

2.4.2.4. Les charges d'amortissements, de provisions et dépréciations, financières et exceptionnelles (titre IV)

Ces charges de titre IV recouvrent les amortissements, les dépréciations, les provisions, les charges financières et exceptionnelles.

De nombreuses dépenses sont non incorporables, car elles ne relèvent pas directement de l'exploitation et de la production de soins.

Tableau 11 : Comptes de charges de titre IV considérées comme incorporables dans le tronc commun⁵⁴

Titre IV : Charges d'amortissements, de provisions et dépréciations, financières et exceptionnelles – charges incorporables	
6611	Intérêts des emprunts et dettes
6615	Intérêts des comptes courants créditeurs
672	Charges sur exercice antérieur
6811.13	Frais d'étude, R&D
6811.15	Concessions et droits similaires, brevets ...
6811.18	Autres immobilisations incorporelles
6811.2 (hors 6811.21, 6811.285, 6811.286)	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles
6812	Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir

Tableau 12 : Comptes de charges de titre IV considérées comme non incorporables dans le tronc commun⁵⁵

Titre IV : Charges d'amortissements, de provisions et dépréciations, financières et exceptionnelles – charges non incorporables	
6616 ⁵⁶	Intérêts bancaires sur opérations de financement
6617	Intérêts des obligations cautionnées
6618	Intérêts sur autres dettes
665	Escomptes accordés
666	Pertes de changes
667	Charges nettes sur cessions de valeurs mobilières de placement
668	Autres charges financières
671	Charges exceptionnelles sur opérations de gestion
672	Charges sur exercice antérieur
673	Titres annulés sur exercices antérieurs
675	Valeurs comptables des éléments d'actifs cédés
678	Autres charges exceptionnelles
6811.11	Frais d'établissements – Immobilisations incorporelles
6811.21	Terrains
6811.285 + 286	Cheptel – collections et œuvre d'art
6815	Dotations aux provisions pour risques et charges d'exploitation
6816	Dotations aux dépréciations des immobilisations corporelles et incorporelles
6817	Dotations aux dépréciations des actifs circulants
686	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions – charges financières
687	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions – charges exceptionnelles
695 + 691 ⁵⁷	Impôts sur les sociétés

⁵⁴ Nomenclature en vigueur en 2011

⁵⁵ Nomenclature en vigueur en 2011

⁵⁶ Comptes spécifiques pour les établissements privés

⁵⁷ Comptes spécifiques pour les établissements privés

2.4.2.5. Précision sur l'affectation des charges dans certaines sections d'analyse

Les SAMT d'anesthésiologie

Elles se voient affecter :

- les charges de personnel médical d'anesthésie (y compris le suivi post-anesthésique, réalisé par les anesthésistes dans les services cliniques) ;
- les charges de personnel soignants (IADE, ... etc.) et autre (part d'encadrement ... etc.) exerçant leur activité dans les unités d'anesthésie ;
- les charges médicales consommées dans le cadre de l'anesthésie (produits anesthésiques, autres médicaments, fluides et gaz médicaux, dispositifs médicaux) et charges liées aux matériels médicaux spécifiques à l'activité d'anesthésie.

Les SAMT d'anesthésiologie 932.6 s'entendent salle de réveil comprise, mais hors activité de consultation externe d'anesthésiologie, à mettre en 934.64.

La section pharmacie

Elle mesure les coûts de fonctionnement du service de pharmacie. Elle n'a pas vocation à se voir affecter l'ensemble des charges de consommables médicaux dont elle assume la gestion (achat, stockage, distribution). En conséquence, les charges de médicaments et de dispositifs médicaux sont affectées aux sections consommatrices, tandis que les charges de pharmaciens, de préparateurs et de produits périmés ou détruits sont affectées à la section Pharmacie.

La section stérilisation

Cette section est destinée à mesurer les coûts de ce service, qu'il soit réalisé en interne ou sous-traité. Doivent donc y être affectées les charges de personnel, de consommables, les charges liées aux matériels, mais aussi, le cas échéant, les charges de stérilisation à l'extérieur.

La section génie biomédical

Elle mesure les coûts de fonctionnement du service de génie biomédical. Elle n'a pas vocation à se voir affecter l'ensemble des charges d'entretien, de maintenance et de réparation des matériels médicaux dont elle assume la gestion. En conséquence, les charges d'entretien, maintenance et réparation des matériels médicaux sont affectées aux sections consommatrices, tandis que les charges d'ingénieurs et techniciens biomédicaux, de petits consommables et le résidu de charges d'entretien, maintenance et réparation, qui n'ont pu être affectés aux services consommateurs, sont affectés à la section Génie biomédical.

La section hygiène hospitalière et vigilances

Elle est destinée à recueillir une quote-part de charges du personnel à hauteur du temps qu'il a consacré à ces activités.

La section accueil et gestion des malades

Les charges des personnels assurant une fonction d'accueil et de gestion des malades doivent être affectées à cette section, même s'ils sont rattachés à des services d'accueil et gestion des malades décentralisés.

La section services hôteliers

Deux activités de la section Services hôteliers, le nettoyage et le garage, nécessitent des précisions :

Le nettoyage : compte tenu de l'hétérogénéité des pratiques en matière de nettoyage dans les établissements de santé, il est convenu que :

- les charges de personnel ayant trait au nettoyage des services cliniques et médico-techniques, qu'il s'agisse d'agents des services, de pools de personnel ou de prestations sous-traitées, sont imputées aux services cliniques et médico-techniques bénéficiaires ;
- les charges de personnel ayant trait au nettoyage des parties communes et des locaux techniques et administratifs sont affectées à la section Services hôteliers ;
- toutes les charges de produits et consommables d'entretien et de nettoyage sont affectées à la section Services hôteliers.

Concernant le garage, les charges de fonctionnement concernées doivent être réparties, en amont, sur les différents types de transport : SMUR, Transport motorisé des patients, Hospitalisation à domicile et services hôteliers (pour le transport à caractère hôtelier).

Le calcul du coût de production de l'activité Garage selon la Base d'Angers nécessite un retraitement spécifique. A cette fin, une section d'analyse Garage est créée dans l'arbre analytique.

La section DSI

Les charges liées à l'informatique médicale et médico-technique (matériels et logiciels) sont affectées aux sections où les matériels et logiciels sont implantés. Les charges restantes (ingénieurs informatiques, informatique administrative, ... etc.) sont affectées à la section DSI.

La section brancardage et transport pédestre des patients

La part de cette activité réalisée par les agents des SA cliniques et médico-techniques est conservée au niveau de ces services. Les autres charges sont affectées à la section Brancardage et transport pédestre des patients.

2.4.3. Les charges non incorporables

Certaines charges présentant un caractère inhabituel ou exceptionnel, sont considérées comme non incorporables. Il s'agit notamment d'une partie des charges financières, des charges exceptionnelles (sauf une partie du 672) et des dotations aux provisions.

2.5. Les règles d'affectation des recettes de titre III

Les comptes de recettes de titre III du PCS sont détaillés en annexe 3.2.

4 traitements distincts sont applicables sur:

- Les redevances des praticiens libéraux
- Les remboursements des comptes de résultat annexes
- Les produits des activités subsidiaires
- Les produits admis en atténuation des charges de la section d'analyse
- Les produits non déductibles.

2.5.1. Les redevances des praticiens hospitaliers exerçant une activité libérale

L'exercice d'une activité libérale par un praticien hospitalier au sein d'un établissement de santé donne lieu à une redevance. En pratique, la redevance couvre le coût des moyens nécessaires à la réalisation des actes que l'établissement supporte alors qu'il n'en a, par principe, ni l'usage ni la rémunération. Ces moyens sont par exemple :

- la ou les aides opératoires ;
- la stérilisation et l'entretien du matériel acquis par le praticien ;
- le secrétariat particulier relatif notamment aux prises de rendez-vous, à la saisie et au suivi financier des actes du praticien.

A cela s'ajoutent par exemple :

- la mise à disposition des infrastructures ;
- la maintenance et l'entretien des locaux ;
- les consommations d'électricité, d'eau et de téléphone.

Ce dispositif de redevance des praticiens libéraux est encadré dans le Code de la Santé Publique (articles L. 6154-1 et R 6154-1)

Le montant de la redevance est calculé en appliquant un taux aux honoraires, ce taux étant fixé par arrêté.

Cette redevance doit être imputée au compte 7531 et sera ainsi considérée comme un produit non déductible.

Pour les actes de scanographie, l'établissement doit reverser au praticien une quote-part du forfait technique versé par l'Assurance Maladie. Cette dépense imputée au compte 6585 est non incorporable.

Les charges gagées par ces recettes doivent être identifiées avec soin.

2.5.2. Les remboursements des comptes de résultat annexes

Ils sont identifiés dans l'annexe 3.2 par le code traitement 2

Les produits affectés à ces rubriques sont déterminants pour s'assurer de la cohérence :

- de l'affectation des charges directes dans les sections d'analyse ;
- de l'affectation des charges indirectes des fonctions logistiques et médico-techniques ;
- du calcul des unités d'œuvre et clés de ventilation.

Il est rappelé que les produits visés ici sont par nature des remboursements de charges ; ils doivent être exhaustifs, mais ne peuvent comporter de marge.

Les charges gagées par ces recettes doivent être identifiées avec soin.

2.5.3. Les produits des activités subsidiaires

Ils sont identifiés dans l'annexe 3.2 par le code traitement 3.

Les activités subsidiaires, § 2.2.5.2, génèrent des produits incluant potentiellement une marge bénéficiaire dont il est nécessaire de s'affranchir. Ces produits sont affectés aux rubriques concernées (cf. annexe 3.2).

Ces rubriques, au nombre de quatre, regroupent :

- les rétrocessions de médicaments ;
- les autres ventes de biens et services ;
- les mises à disposition de personnel facturées
- les prestations délivrées aux usagers et accompagnants.

Les produits affectés à ces rubriques sont déterminants pour s'assurer de la cohérence :

- de l'affectation des charges directes dans les sections d'analyse ;
- de l'affectation des charges indirectes des fonctions logistiques et médico-techniques ;

Les charges gagées par ces recettes doivent être identifiées avec soin.

2.5.4. Les produits admis en atténuation des charges de la section d'analyse

Ils sont identifiés dans l'annexe 3.2 par le code traitement 1.

Ils sont traités en deux temps :

- Dans un premier temps, les produits sont affectés aux sections concernées en conformité avec les consignes de l'annexe 3.2 ;

- Dans un second temps, et pour chaque section, ils sont déduits de chaque poste de charges concerné.

Remarques :

- Les produits issus de crédits Hôpital 2012 éventuellement inclus dans les comptes, sont à exclure des produits déductibles;
- Les comptes de rabais, remises et ristournes obtenus (609, 619 et 629) sont, par assimilation, traités comme des produits admis en atténuation des coûts de l'étude.

2.5.5. Les produits non déductibles

Ils sont identifiés dans l'annexe 3.2 par le code traitement 4.

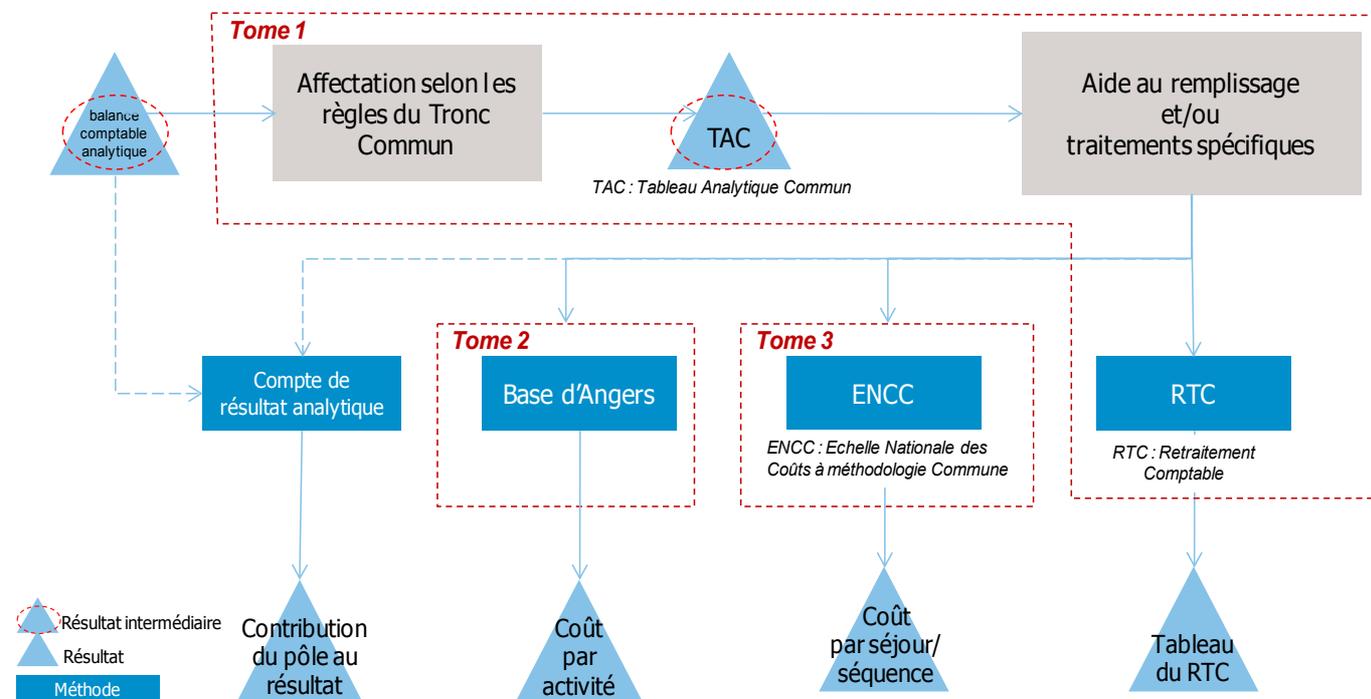
Certains produits, bien que hors tarification hospitalière, sont considérés comme non déductibles des charges. Ils sont spécifiquement identifiés en annexe 3.2. Il s'agit notamment des :

- des majorations pour chambre particulière ;
- des autres subventions et participations (pour la part n'étant pas destinée à atténuer les coûts des séjours) ;
- des versements libératoires ouvrant droit à l'exonération de la taxe d'apprentissage ;
- des redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires ;
- des retenues et versements sur honoraires médicaux ;
- des produits financiers ;
- des produits exceptionnels (à l'exception des produits sur exercices antérieurs) ;
- des reprises sur amortissements et provisions ;
- des transferts de charges financières ;
- des transferts de charges exceptionnelles.

2.6. Le Tableau Analytique Commun (TAC)

Le Tableau Analytique Commun constitue une étape méthodologique dans la production des outils de la CAH.

Figure 3 : Enchaînement des étapes de la comptabilité analytique hospitalière



Son objectif est de restituer les résultats analytiques par compte du PCS et par section d'analyse (ou regroupement de sections d'analyse) en vue de :

- produire sans retraitement le tableau du RTC⁵⁸
- produire après quelques retraitements spécifiques et ciblés les coûts de production par activité de la Base d'Angers
- aider à la production des autres outils.

Son périmètre couvre toute l'entité juridique restituant les résultats du PCS pour toutes les SA ouvertes dans l'établissement. Pour garantir le maximum de souplesse dans la production des outils de la CAH, le TAC doit pouvoir être établi pour différents périmètres :

- le compte de résultat principal (CRP)
- les comptes de résultats annexes (CRA)
- le compte de résultat consolidé de l'entité juridique (CRP+CRA).

L'affectation des charges et produits selon les règles du tronc commun constitue un pré requis à la réalisation du tableau analytique commun.

Les charges incorporables et les produits déductibles sont affectés à chaque section ce qui permet d'obtenir dans le TAC le coût net des SA.

L'étape suivante concerne le déversement des charges des sections auxiliaires.

⁵⁸ Hormis les activités spécifiques MCO, SSR, psychiatrie suivies dans le RTC

2.7. Du Tableau Analytique Commun aux outils de comptabilité analytique

2.7.1. Procédure pour la construction du RTC

La production annuelle du RTC revêt un caractère obligatoire, comme cela a déjà été évoqué. Une circulaire annuelle précise les règles de construction du RTC pour l'exercice antérieur.

Le RTC a pour objectif de répartir l'ensemble des charges d'exploitation apparaissant au compte de résultat principal (CRP) du compte financier de l'établissement, entre ses différentes activités :

- Activités de soins : MCO, HAD, SSR, psychiatrie, ainsi que certaines activités spécifiques pour chacune de ces disciplines ;
- Activités subsidiaires et remboursements de frais des CRA: rétrocession, autres ventes de biens et services, mises à disposition de personnel facturées, prestations délivrées aux usagers et accompagnants et remboursements des frais des CRA.

Ces activités se voient affecter :

- La totalité de leurs charges directes (dépenses de titre I à IV)
- Une partie des charges des services médico-techniques et logistiques (générale, médicale) et les charges de structure
- Les produits considérés comme déductibles.

Le tableau du RTC donne une lecture directe des charges nettes par regroupement de sections d'analyse, appelé section d'imputation.

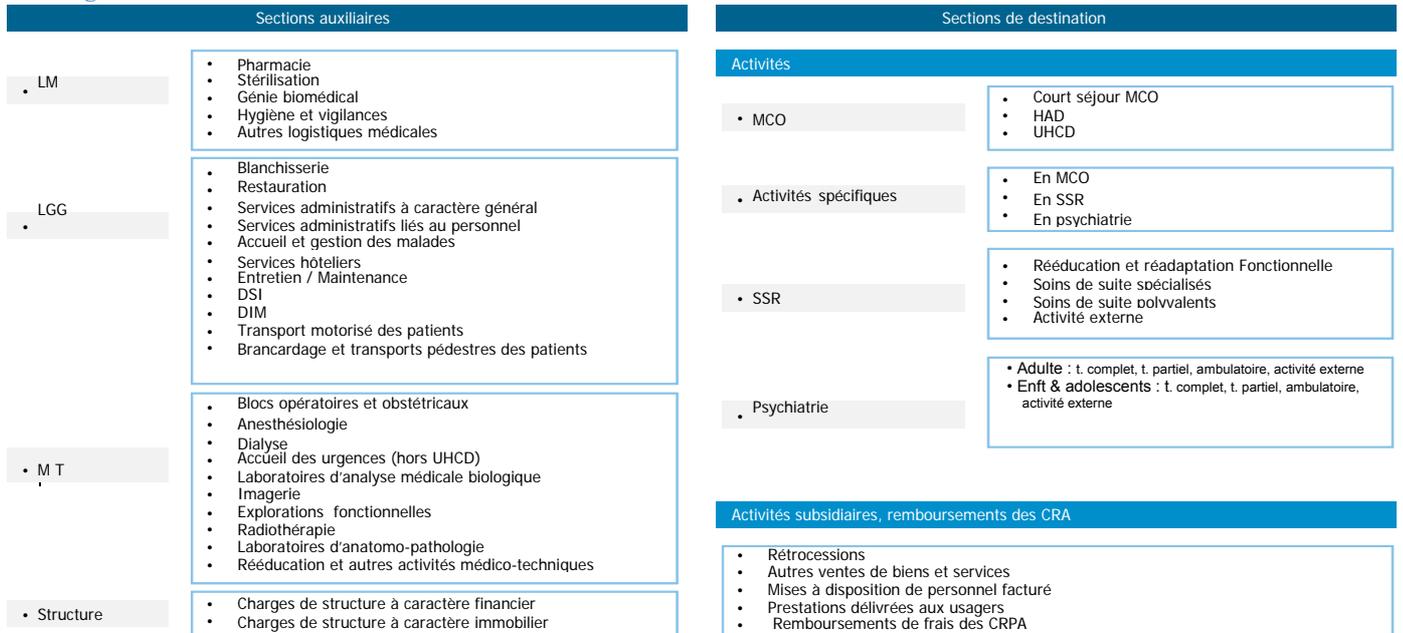
Le niveau de découpage est moins fin que celui du TAC et nécessitera au besoin, des agrégations.

Architecture du RTC :

Le RTC est construit en prenant en compte des:

- Fonctions définitives : activités MCO, SSR, psychiatrie, HAD, activités spécifiques (MCO, SSR, psychiatrie), activités subsidiaires et remboursement des frais des CRA
- Fonctions auxiliaires: activités de logistiques (LM, LGG), structure et médico-techniques.

Figure 4 : Architecture du RTC

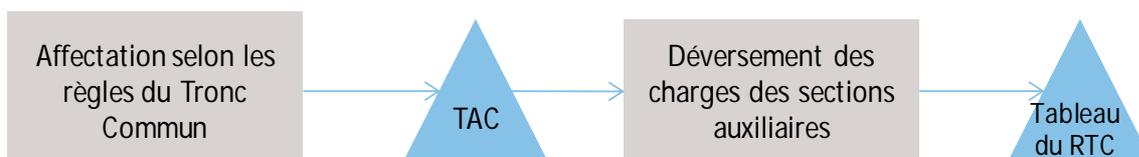


Étapes de construction du RTC :

Pour produire le RTC, 4 étapes successives sont nécessaires :

- Assurer les affectations des charges et des produits selon les règles définies par le tronc commun de la CAH
- Produire le Tableau Commun Analytique qui constitue une aide au remplissage du RTC
- Effectuer les agrégations de SA nécessaires
- Procéder au déversement des charges des sections auxiliaires selon la méthodologie spécifique du RTC.

Figure 5 : Les étapes de construction du RTC



Le déversement des charges des sections auxiliaires :

Le déversement des charges se réalise en deux temps ;

- La fonction LM se ventile tout d'abord sur les fonctions auxiliaires de MT,
- Puis les fonctions MT, LGG, LM et structure se déversent sur les fonctions définitives.

2.7.2. Passage du Tronc commun aux autres outils de la CAH

Le travail d'harmonisation et de convergence entre les différentes méthodes de la CAH a permis d'établir les règles communes présentées dans le tronc commun de la CAH avec :

- un arbre analytique unique,
- des règles d'affectation unique pour environ 80% des comptes du PCS, quelle que soit la méthode (RTC, ENCC, Base d'Angers),
- des clés de ventilation harmonisées dans la mesure du possible.

Toutefois, passer du tronc commun à la production des outils de la CAH nécessite de retraiter un certain nombre de comptes du PCS, listés ci-après pour chaque méthode :

Les tableaux suivants illustrent les affectations spécifiques à réaliser dans la construction des coûts par activité de la Base d'Angers (tableau 13), coûts par séjour selon l'ENCC MCO (tableau 14) et les coûts par séquence selon l'ENCC SSR (tableau 15) pour les comptes de charges de titre I, de titre II, de titre III et de titre IV.

L'ensemble des principes de construction, des spécificités de chaque méthode sont présentés dans les tomes suivants :

- Tome 2 : Coûts par activité, spécificités encadrées par la Base d'Angers
- Tome 3 : Coûts par séjour et par séquence, spécificités encadrées par l'ENCC.

Tableau 13 : Tableau de passage du Tronc Commun aux coûts par activité de la Base d'Angers

Titre	Compte	Intitulés des comptes	Affectation spécifique de la Base d'Angers
6026 Fournitures consommables			
III	60261	Combustibles et carburants	Les charges en lien avec l'hospitalisation à domicile (HAD) sont à affecter dans la section Transport motorisé des patients (hors SMUR)
6032 Variation des stocks des autres consommables			
III	60321	Combustibles et carburants	Les charges en lien avec l'hospitalisation à domicile (HAD) sont à affecter dans la section Transport motorisé des patients (hors SMUR)
6062 Fournitures non stockées			
III	60621	Combustibles et carburants	Les charges en lien avec l'hospitalisation à domicile (HAD) sont à affecter dans la section Transport motorisé des patients (hors SMUR)
6111 Sous-traitance à caractère médical			
II	61111	Kinésithérapie	Affecter dans la section Réadaptation et rééducation
61325 Locations mobilières à caractère non médical			
III	613253	Matériel de transport	Les charges en lien avec l'hospitalisation à domicile (HAD) sont à affecter dans la section Transport motorisé des patients (hors SMUR)
61515 Entretien et réparations sur biens mobiliers à caractère médical			
II	615151	Matériel et outillage médicaux	Affecter la totalité des charges en Génie Biomédical
II	615152	Matériel de transport	Isoler les charges du SMUR et affecter le solde dans la section Services Hôteliers
II	615154	Matériel informatique	Affecter la totalité des charges en Direction des Systèmes d'Information
61516 Maintenance des biens à caractère médical			
II	615161	Informatique à caractère médical	Affecter la totalité des charges en Direction des Systèmes d'Information
II	615162	Matériel médical	Affecter la totalité des charges en Génie Biomédical
II	615168	Autres	Affecter la totalité des charges en Génie Biomédical
61522 Entretien et réparations sur biens immobiliers à caractère non médical			
III	61522	Entretien et réparations sur biens immobiliers	Affecter les comptes 61522 (hors 615228) en section Entretien-Maintenance Affecter le compte 615228 en section Entretien des jardins
61525 Entretien et réparations sur biens mobiliers à caractère non médical			
III	615252	Matériel de transport	Affecter la totalité des charges en Services hôteliers Garage
III	615253	Matériel et mobilier de bureau	Affecter la totalité des charges en Entretien - Maintenance
628 Prestations de services à caractère non médical			
III	6283	Nettoyage	Affecter la totalité des charges en Services hôteliers Nettoyage
65 Autres charges diverses de gestion courante			
III	651	Redevances pour concessions, brevets, licences, ...	Affecter la totalité des charges en Direction des Systèmes d'Information (DSI)
68111 Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles			
IV	681115	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques, procédés, droits et valeurs similaires	Affecter la totalité des charges en Direction des Systèmes d'Information (DSI)
68112 Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles			
IV	6811281	Installations générales, agencements, aménagements divers	Affecter la totalité des charges en Entretien - Maintenance
IV	6811282	Matériel de transport	Les charges en lien avec l'hospitalisation à domicile (HAD) sont à affecter dans la section Transport motorisé des patients (hors SMUR)
IV	68112832	Matériel informatique	Affecter la totalité des charges en Direction des Systèmes d'Information
IV	6811284	Mobilier	Affecter la totalité des charges en Entretien - Maintenance

Tableau 14 : Tableau de passage du Tronc Commun aux spécificités d'imputation du guide ENCC MCO

Titre	Compte	Intitulés des comptes	Affectation spécifique de l'ENCC MCO
6021 +/- 6031 Produits pharmaceutiques et produits à usage médical – stockés			
II	60217 +/- 603217	Produits de base	Toutes SA consommatrices - le solde à la section Pharmacie
6022 +/- 60322 Fournitures, produits finis et petit matériel médical et médico-technique – stockés			
II	60223+ /-603223	Matériel et fournitures médico-chirurgicales à usage unique stérile	Non précisé
6026 +/- 60326 Fournitures consommables - stockées			
III	60261+/-603261	Combustibles et carburants	Isoler le carburant selon les usages : SMUR, transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (Parc auto HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme) Affecter le solde en Services hôteliers
III	60263+/-603263	Fournitures d'atelier	Affecter dans la section Entretien - Maintenance et Génie Biomédical
III	60264+/-603264	Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs	Affecter la totalité dans la section Services administratifs à caractère général
III	602664+/-6032664	Mat et fournitures à usage unique stérile	Non précisé
6062 Fournitures non stockées			
III	60621	Combustibles et carburants	Isoler le carburant selon les usages : SMUR, transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (Parc auto HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme) Affecter le solde en Services hôteliers
III	60623	Fournitures d'atelier	Affecter dans la section Entretien - Maintenance et Génie Biomédical
III	60624	Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs	Affecter la totalité dans la section Services administratifs à caractère général
6111 Sous-traitance à caractère médical			
II	61112	Imagerie médicale	Toutes SA consommatrices
II	61111 STE	Stérilisation à l'extérieur	Stérilisation
II	61113	Laboratoires	Toutes SA consommatrices
II	61113HN	Labo HN	Toutes SA consommatrices
6123 Part fonctionnement - PPP			
III	61231	Part fonctionnement - contrats de partenariat	Non précisé
6132 Locations à caractère non médical			
III	613253	Matériel de transport	Isoler les charges: transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (parc auto HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme, Services hôteliers)
61525 Entretien et réparations sur biens mobiliers à caractère non médical			
III	615252	Matériel de transport	Isoler les charges: transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (parc auto HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme, Services hôteliers)
616 Primes d'assurance			
III	6163/6167/61681	Primes d'assurance	Services administratifs à caractère général

624 Transports de biens, d'usagers et transports collectifs de personnel			
III	6243 /6245	Transports...	Toutes SA consommatrices (SMUR) ou transport motorisé des patients (Hors SMUR)
625 Déplacements, missions et réceptions			
III	625 hors 6257	Déplacements, missions et réceptions	Affecter la totalité dans la section Services administratifs à caractère général
6351 Impôts directs			
III	63511	Contribution économique territoriale	Non précisé
6471 Autres charges sociales - personnel non médical			
I	64715	Médecine du travail, pharmacie	Toutes SA consommatrices
6472 Autres charges sociales - personnel médical			
I	64725	Médecine du travail, pharmacie	Toutes SA consommatrices
648 Autres charges de personnel			
I	6481	Indemnités aux ministres des cultes	Toutes SA consommatrices
I	6482	Indemnités des religieuses et reposance	Toutes SA consommatrices
65 Autres charges de gestion courante			
III	651	Redevances pour concessions...	Non précisé
III	652	Contributions aux GCS et CHT	Non précisé
III	657	Subventions	Affecter en section Accueil et gestion des malades si la subvention est liée à une activité de soins, en Services administratifs liés au personnel si la subvention est liée au personnel de l'établissement Sinon inscrire en charges non incorporables (notamment les subventions d'équilibre versées aux USLD et maisons de retraite)
III	658 et sous comptes	Charges diverses de gestion courante	Isoler les consommations de chaque section de LGG et affecter le solde en Services administratifs à caractère général
681 Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - charges d'exploitation			
IV	6811282	Matériel de transport	Isoler les charges selon les usages : SMUR, transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (Parc auto HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme), Services hôteliers
IV	6811285 et 6811286	Cheptel et collections...	Isoler les consommations de chaque section de LGG et affecter le solde en Entretien - Maintenance
IV	6812	Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir	Non précisé

Tableau 15 : Tableau de passage du Tronc Commun aux spécificités d'imputation du guide ENCC SSR

*** : Toutes SA consommatrices hors SA parc de matériel roulant et SA atelier d'appareillage et de confection

Titre	Compte	Intitulés des comptes	Affectation spécifique de l'ENCC SSR
601+/- 6031 Achats stockés de matières premières ou fournitures			
II	6011 +/-60311	A caractère médical et pharmaceutique	***
6021+/- 60321 Produits pharmaceutiques et produits à usage médical - stockés			
II	6021 +/- 60321 et sous comptes hors 60217 +/- 603217	Produits pharmaceutiques et produits à usage médical	***
II	60217+/-603217	Produits de base	*** et affecter le solde à la section Pharmacie
6022 +/- 60322 Fournitures, produits finis et petit matériel médical et médico-technique- stockés			
II	60221+/- 603221	Ligatures, sondes	***
II	60222+ /-603222	Petit matériel médico-chirurgical non stérile	***
II	60223+ /-603223	Matériel et fournitures médico-chirurgicales à usage unique stérile	Non précisé
II	602261+/- 6032261	DMI figurant sur la liste prévue à l'article L.162-22-7 du CSS	***
II	60227+/-603227	Pansements	***
II	60228+/-603228	Autres fournitures médicales	***
6026 +/-60326 Fournitures consommables - stockés			
III	60261+/-603261	Combustibles et carburants	Isoler le carburant selon les usages : SMUR, transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme). Affecter le solde en Services hôteliers
III	60263+/-603263	Fournitures d'atelier	Entretien - Maintenance, Génie Biomédical; Ventiler ces charges également sur la SA Parc de matériel roulant et SA Atelier d'appareillage et de confection et la SA Suivi pré et post hospitalisation SSR
III	60264+/-603264	Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs	Services administratifs à caractère général
III	602661+/- 6032661	Couches, alèses et produits absorbants	***
III	602664+/- 6032664	Mat. et fournitures à usage unique stérile	Non précisé
6062 Fournitures non stockées			
III	60621	Combustibles et carburants	Isoler le carburant selon les usages : SMUR, transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme). Affecter le solde en Services hôteliers
III	60623	Fournitures d'atelier	Entretien - Maintenance, Génie Biomédical; Ventiler ces charges également sur la SA Parc de matériel roulant et SA Atelier d'appareillage et de confection et la SA Suivi pré et post hospitalisation SSR
III	60624	Fournitures scolaires, éducatives et de loisirs	Services administratifs à caractère général

III	606261	Couches, alèses et produits absorbants	***
6066 Fournitures médicales			
II	6066	fournitures médicales	***
607 Achats de marchandises			
II	6071	Achat de marchandises à caractère médical et pharmaceutique	***
611 Sous-traitance générale			
II	6111 hors 61118	Sous traitance à caractère médicale	***
II	61111STE	Stérilisation à l'extérieur	stérilisation
II	61113 HN	Laboratoires HN	***
II	6112	Sous traitance à caractère médico-social	***
6123 Part fonctionnement PPP			
III	61231	Part fonctionnement – contrat de partenariat	Non Précisé
6132 Locations à caractère non médical			
III	613253	Matériel de transport	Isoler les charges: transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (Parc auto HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme), Services hôteliers
615 Entretien et réparations			
III	615252	Matériel de transport	Isoler les charges: transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (Parc auto HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme), Services hôteliers
616 Primes d'assurance			
III	6163/6167/61681	Primes d'assurance	Services administratifs à caractère général
622 Rémunérations d'intermédiaires et honoraires			
III	6223	Médecins consultants exceptionnels	***
624 Transports de biens, d'usagers et transports collectifs du personnel			
III	6243/6245	Transport	*** (SMUR) ou transport motorisé des patients (Hors SMUR)
625 Déplacements, missions et réceptions			
III	625 hors 6257	Déplacements, missions et réceptions	Services administratifs à caractère général
6351 Impôts directs			
III	63511	Contribution économique territoriale	Non précisé
642 Rémunérations du personnel médical			
I	642	Rémunérations du personnel médical	***
645 Charges de sécurité sociale et de prévoyance			
I	6452	Charges de sécurité sociale et de...	***
6471 Autres charges sociales-personnel non Médical			
I	64715	Médecine du travail, pharmacie	Toutes SA consommatrices
6472 Autres charges sociales-personnel médical			
I	6472	Autres charges sociales -PM	***
I	64725	Médecine du travail, pharmacie	***
648 Autres charges de personnel			
I	6481	Indemnités aux ministres des cultes	Toutes SA consommatrices
I	6482	Indemnités des religieuses et reposance	Toutes SA consommatrices
65 Autres charges de gestion courante			
III	651	Redevances pour concessions...	Non précisé
III	652	Contributions aux GCS et CHT	Non précisé
III	657	Subventions	Affecter en section Accueil et gestion des malades si la subvention est liée à une activité de soins, en

			Services administratifs liés au personnel si la subvention est liée au personnel de l'établissement Sinon inscrire en charges non incorporables (notamment les subventions d'équilibre versées aux USLD et maisons de retraite)
III	658 et sous comptes	Charges diverses de gestion courante	Isoler les consommations de chaque section de LGG ; affecter le solde en Services administratifs à caractère général
681 Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions - charges d'exploitation			
IV	6811282	Matériel de transport	Isoler les charges selon les usages : SMUR, transport motorisé des patients (hors SMUR), hospitalisation à domicile (Parc auto HAD), Services administratifs à caractère général (véhicules de tourisme), Services hôteliers
IV	6811285	Cheptel	Isoler les consommations de chaque section de LGG ; affecter le solde en Entretien-Maintenance
IV	6811286	Collections et œuvre d'art	Isoler les consommations de chaque section de LGG ; affecter le solde en Entretien-Maintenance
IV	6812	Dotations aux amortissements des charges d'exploitation à répartir	Non précisé

2.7.3 Déversement des charges des sections auxiliaires

2.7.3.1 Procédure de déversement des charges des sections auxiliaires

Après avoir retraité les comptes non harmonisés, le déversement des charges de sections auxiliaires permet d'obtenir le coût total de la méthode considérée.

Le déversement des charges des sections auxiliaires consiste principalement à ventiler, à l'aide de clés de ventilation, les charges d'une activité prestataire vers l'activité qui consomme cette prestation.

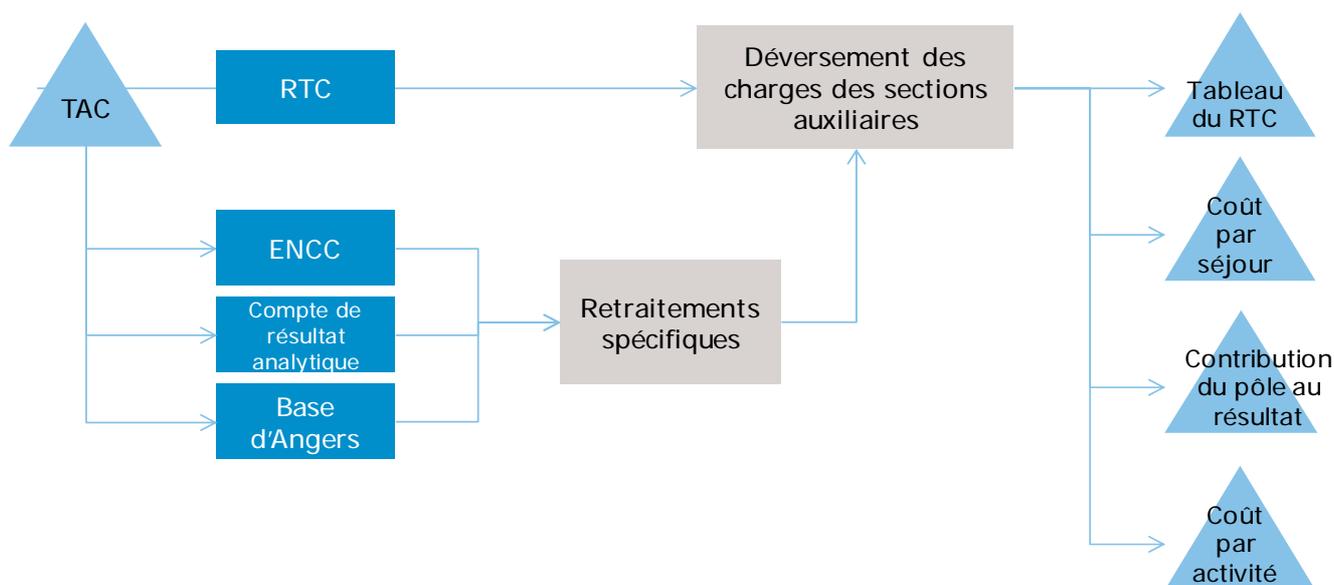
Le procédé de déversement nécessite 6 étapes successives :

Après avoir réalisé le tableau analytique commun, l'établissement dispose des charges nettes (charges affectées diminuées des recettes déductibles) pour les sections d'analyse ouvertes.

Pour procéder au déversement des charges des sections auxiliaires, deux cas se présentent :

- Pour le RTC, la réalisation du TAC est la seule étape préalable au déversement des charges ;
- Pour les autres outils, après la réalisation du TAC, quelques retraitements spécifiques par compte sont nécessaires avant de procéder à la ventilation des charges.

Figure 6 : Enchaînement des étapes par outil



Après avoir réalisé le TAC et les retraitements éventuels, le procédé de ventilation se décompose de la façon suivante :

1. Identification des sections d'analyse de destination vers lesquelles seront ventilées les charges des sections auxiliaires,
2. Identification des sections d'analyse auxiliaires à déverser,
3. Identification de l'ordre de déversement entre sections,
4. Collecte des clés de ventilation par section d'analyse auxiliaire et par destination,
5. Ventilation des charges,
6. Opération de « recollement » pour valider la correcte répartition des charges, sans omission ni doublon.

Les étapes 1 à 4 sont encadrées par des règles spécifiques pour chacune des méthodes de la CAH.

Pour le RTC :

- Les SA cliniques de l'activité MCO, HAD, SSR, psychiatrie, autres activités spécifiques, ainsi que les activités subsidiaires et remboursement des comptes de résultat annexe (RBA) sont des fonctions définitives
- Les SA des fonctions LM, MT, LGG et structure constituent des fonctions auxiliaires
- L'ordre de déversement est composé de deux niveaux :
 - o La fonction LM se ventile sur les sections auxiliaires de MT
 - o Puis les fonctions MT, LM, LGG et structure se déversent sur les fonctions définitives

Ainsi, dans le RTC, l'objectif est la connaissance du total des charges consacrées aux sections d'imputations définitives

Les charges des fonctions auxiliaires se déversent sur les fonctions définitives selon des modalités et à partir de clés de ventilation définies dans la circulaire du RTC.

Pour les autres outils :

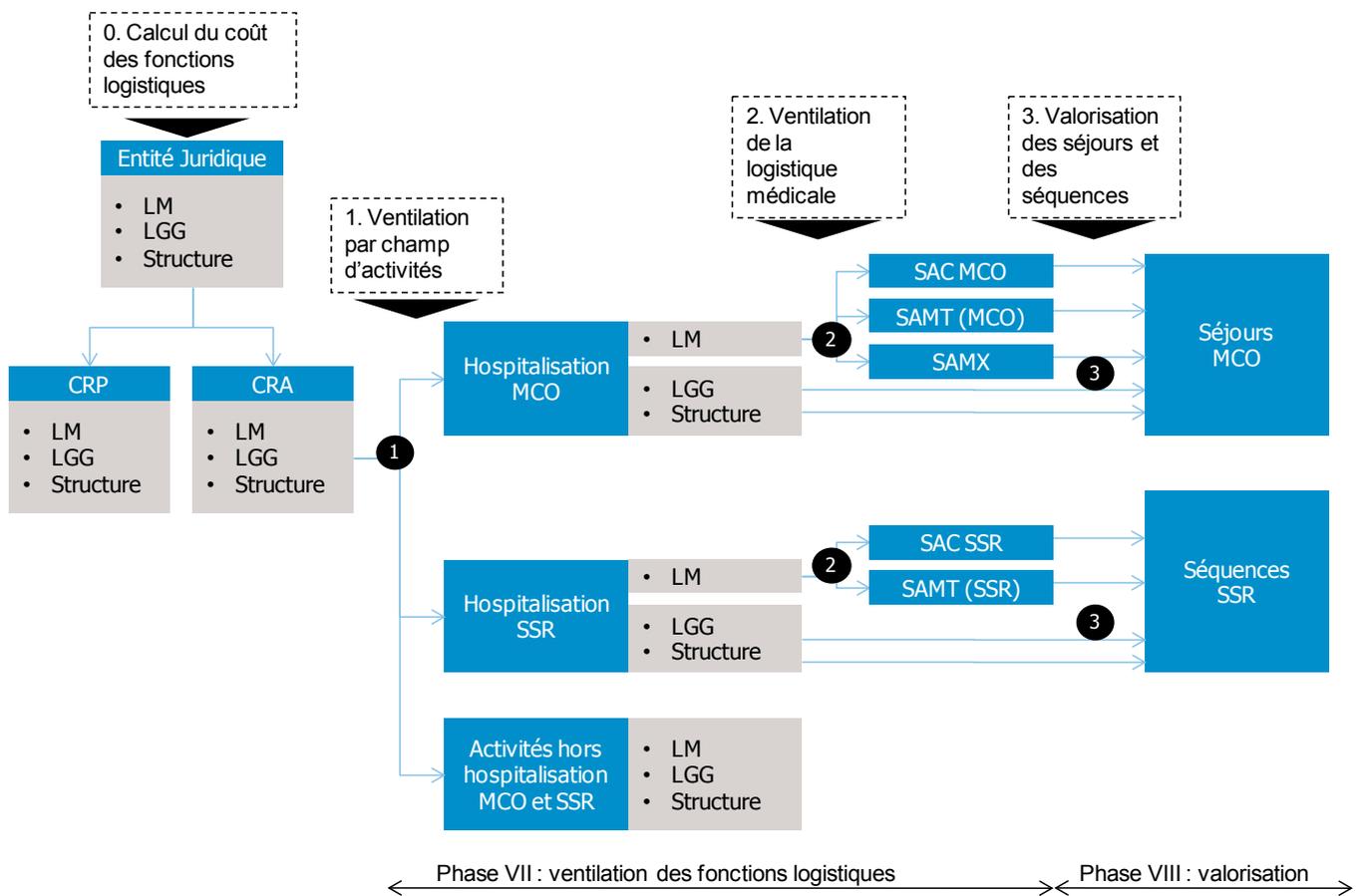
Cette ventilation de charges poursuit des objectifs spécifiques pour les autres outils à produire.

- Coût des activités : réattribution du coût des activités considérées comme supports pour obtenir un coût de production complet de l'activité étudiée.
- Coût par séjour et par séquence : le déversement des charges se réalise en deux phases (phase VII et VIII du guide méthodologique de l'ENCC) :
 - répartition des charges des fonctions logistiques et de structure entre champs d'activités (MCO, SSR, psychiatrie, HAD, MIG et consultations),
 - puis valorisation des séjours MCO ou des séquences SSR et HAD.
- Compte de résultat analytique : réaffectation des dépenses indirectes générées par un pôle d'activité.

Pour mettre en œuvre le déversement des charges des sections auxiliaires, il est important de respecter :

- Les étapes successives du procédé
- Les clés de ventilation retenues pour chaque méthode.

Figure 7 : Procédé de ventilation des charges indirectes dans le cadre de l'ENCC



2.7.3.2. Les clés de ventilation et les unités d'œuvre

L'annexe 3.3 présente le tableau de comparaison des clés de ventilation utilisées dans le RTC et dans l'ENCC et des unités d'œuvre utilisées par la base d'Angers.

Les clés de ventilation

Spécifiques à chaque méthode les clés de ventilation ont été harmonisées dans la mesure du possible.

Leur contenu varie suivant le périmètre que l'on veut analyser et l'objectif recherché.

Par exemple, le kg de linge représente la clé de ventilation retenue pour le RTC et l'ENCC. Cependant, comme les périmètres d'application sont différents, la valeur de la clé ne sera pas comparable d'une méthode à une autre :

- Pour le RTC, la clé permet de répartir les coûts de l'activité de blanchisserie identifiés dans le CRP vers les fonctions définitives
- Pour l'ENCC, la clé permet de répartir les coûts de l'activité de blanchisserie identifiés dans le CRP vers 3 champs d'activité (hospitalisation MCO, hospitalisation SSR et autres activités).

Pour le RTC, les clés définies sont récapitulées à l'annexe 3.3.

Les unités d'œuvre

Dans l'exemple précédent, pour la Base d'Angers on calcule, le coût unitaire de production de l'unité d'œuvre: kg de linge.

Pour calculer le coût de production complet de certaines activités selon la méthode Base d'Angers, il sera nécessaire de ventiler certaines charges indirectes (ex : génie biomédicale) sur les sections bénéficiaires (ex : imagerie). Dans ce cas on procède dans l'ordre suivant :

- calcul du coût unitaire de l'unité d'œuvre de production de l'activité support : coût unitaire d'une UO de la SA génie Biomédicale par exemple
- ventilation des charges de l'activité support en multipliant ce coût unitaire au nombre d'unités d'œuvre consommées par la ou les sections bénéficiaires sur la période.

L'annexe 3.3 présente le tableau de comparaison des unités d'œuvre utilisées par la base d'Angers et des clés de ventilation utilisées dans le RTC et dans l'ENCC.

Pour certaines activités la base d'Angers effectue le calcul de deux coûts unitaire de production à partir de deux unités d'œuvre distinctes.

3. Annexes :

3.1. Arbre Analytique

3.2. Plan Comptable Simplifié des charges et des produits

3.3. Tableau des unités d'œuvre et clés de ventilation

3.4. Exemple de tableau d'indicateurs (ARS)



Finess Juridique :
Type d'établissement :
Catégorie régionale :

Indicateurs	2006	2007	2008	2009	Moyenne Reg. Cat. 2009	Position / moyenne reg. cat.	Evolution indicateur
B1	Evolution des dépenses de titre 1 du CRPH	6,99%	4,15%	4,50%	2,43%	1,70%	↘
B2	Evolution des dépenses de titre 2 du CRPH	13,20%	2,82%	7,63%	12,57%	11,57%	↘
B3	Evolution des dépenses de titre 3 du CRPH	-0,67%	-0,94%	4,24%	-3,61%	5,75%	↘
B4	Evolution des dépenses de titre 4 du CRPH	25,93%	29,50%	-1,12%	17,43%	-2,18%	↘
B5	Evolution des dépenses totales du CRPH	8,61%	6,64%	4,24%	5,08%	3,10%	↘
B6	Evolution des recettes de titre 1 du CRPH	8,44%	6,39%	4,38%	6,96%	5,73%	↘
B7	Evolution des recettes de titre 2 du CRPH	7,98%	11,29%	11,22%	5,31%	6,22%	↘
B8	Evolution des recettes de titre 3 du CRPH	14,08%	-6,24%	11,73%	-0,33%	-18,31%	↘
B9	Evolution des recettes totales du CRPH	9,16%	4,95%	5,79%	5,87%	2,14%	↘
B10	Part du résultat retraité/ produits CRPH	0,80%	-1,40%	-0,18%	0,58%	-0,97%	↘
B11	Evolution des dépenses nettes du CRPH	4,38%	8,73%	3,63%	4,98%	4,05%	↘
B12	Structure des dépenses nettes MCO / Total dépenses nettes	78,19%	77,28%	81,57%	84,67%	79,04%	↘
B13	Structure des dépenses nettes Urgences UHCD / Total dépenses nettes	8,48%	10,76%	4,12%	1,68%	2,02%	↘
B14	Structure des dépenses nettes HAD / Total dépenses nettes	0,68%	0,45%	1,49%	1,65%	0,98%	↘
B15	Structure des dépenses nettes SSR / Total dépenses nettes	7,18%	6,30%	6,25%	6,00%	5,34%	↘
B16	Structure des dépenses nettes Psychiatrie / Total dépenses nettes	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	5,28%	↘
B17	Structure des dépenses nettes Autres activités MCO / Total dépenses nettes	5,46%	5,20%	6,57%	6,01%	7,34%	↘
B18	Charges nettes perso / produits bruts d'exploitation	71,55%	69,01%	68,46%	66,78%	69,45%	↘
B19	Evolution des Produits Bruts d'exploitation n/n-1	n.r	6,23%	5,23%	7,08%	5,98%	↘
B20	Evolution des Charges nettes de Personnel n/n-1	n.r	4,10%	4,57%	2,62%	1,83%	↘
ME1	Indice de production médico économique MCO	1,02	0,92	0,90	0,89	0,90	↘
ME2	Coût net de l'HAD par journées	350,36	244,32	306,60	346,83	276	↘
ME3	Coût net des URGENCES par passages (par journée rum UHCD depuis 2008)	1 297	1 626	1 955	855	751	↘
ME4	Coût net du SAMU par dossier ouvert	n.c	n.c	nc	nc	31	↘
ME5	Coût net du SMUR terrestre par 1/2 heure	683	665	808	767	640	↘
ME6	Coût net du SSR par journée	215	218	228	243	271	↘
ME7	ETP personnel non médical soignant et rééduc / 1000 journées SSR	n.r	2,87	3,08	2,64	2,73	↘
MT1	Coût de l'ICR Bloc Opérateur	3,14	4,10	3,05	3,02	3,26	↘
MT2	Coût de l'ICR Anesthésiologie	319,41	6,78	6,04	4,32	4,95	↘
MT3	Coût de l'ICR Bloc Opérateur et Anesthésiologie	4,24	4,64	3,56	3,33	3,68	↘
MT4	Coût du B Laboratoire	0,14	0,24	0,23	0,23	0,22	↘
MT5	Coût de l'ICR en Imagerie	0,81	1,56	1,20	1,47	1,21	↘
MT6	Coût de l'ICR en Exploration Fonctionnelle	n.c	5,77	5,31	5,97	2,24	↘
MT7	Coût de l'ICR en Dialyse	n.c	n.c	nc	nc	7,03	↘
MT8	Coût de l'ICR en Radiothérapie	n.c	n.c	nc	nc	1,58	↘
MT9	Coût de l'AMK en Rééducation	3,31	3,76	3,39	4,72	3,28	↘
MT10	Coût du passage à l'Accueil des Urgences depuis 2008	n.c	n.c	100,49	106,53	111,30	↘
LG1	Poids de la structure / Dépenses totales	2,21%	4,82%	5,74%	7,04%	4,79%	↘
LG2	Poids de la logistique générale / Dépenses totales	23,46%	26,75%	18,25%	17,34%	16,87%	↘
LG3	Coût net du kilo de linge	1,59	1,43	1,34	1,27	1,30	↘
LG4	Coût net du repas	11,67	8,29	6,87	6,81	6,76	↘
LG5	Coût net des services hôteliers par m² services de soins et plateaux médicaux	n.c	28,06	50,43	138,19	129,92	↘
LG6	Coût net entretien maintenance par m² services de soins et plateaux médicaux	16,11	22,10	64,59	65,68	85,72	↘
LG7	Coût net DSIO par poste informatique	4 331	3 987	4 255	3 640	4 217	↘
LG8	Coût net DIM par résumé PMSI	18,94	7,90	15,50	14,48	7,97	↘
LG9	Coût net accueil et gestion des malades par dossier créé	n.c	28,24	69,92	11,48	7,58	↘
LM1	Coût net logistique médicale par par euro de dépenses médicales	0,37	0,20	0,18	0,17	0,18	↘
LM2	Coût de la pharmacie par euro de dépenses médicales	0,24	0,08	0,08	0,07	0,08	↘
LM3	Coût du m3 stérilisé	599,87	626,44	529,84	549,25	493,50	↘
LM4	Coût du génie biomédical par actif brut immobilisé	1,301	1,390	0,121	0,013	0,018	↘
LM5	Coût de l'hygiène et vigilance par euro de dépenses médicales	0,034	0,031	0,029	0,022	0,019	↘
Pm1	Evolution du personnel médical ETP hors internes et étudiants (en 2009)	14,21%	1,71%	3,99%	0,56%	1,24%	↘
Pm2	Personnel Médical Intérimaires / PNM TOTAL	n.c	n.c	n.c	0,00%	0,54%	↘
Pm3	Coefficient coût moyen du personnel médical de l'établissement /coût moyen régional	1,077	1,277	1,324	1,336	1,319	↘
Pm4	Recettes d'activité rapportées aux personnel médical hors interne	734 162	744 689	745 200	730 099	680 394	↘
Pnm5	Evolution du personnel non médical total ETP rémunéré	n.c	9,25%	-0,55%	0,51%	0,69%	↘
Pnm11	Personnel non Médical Intérimaires / PNM TOTAL	n.c	n.c	n.c	0,00%	1,01%	↘
Pnm12	Coût moyen du personnel non médical total ETP rémunéré	37 003	38 440	40 049	40 866	42 177	↘
Pnm13	PNM des services cliniques nécessaires pour générer 5 M€ recettes	43,51	43,33	39,11	39,21	38,23	↘
Pnm14	PNM médico techniques nécessaires pour générer 5 M€ recettes	11,36	12,15	15,93	15,38	15,99	↘

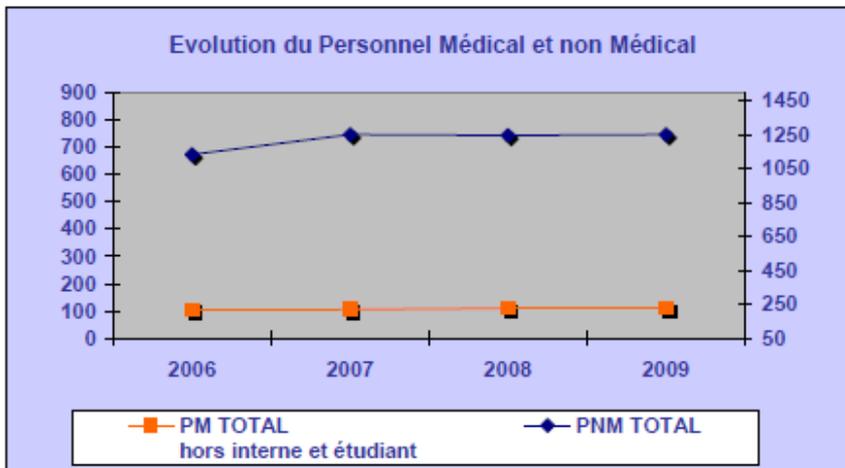
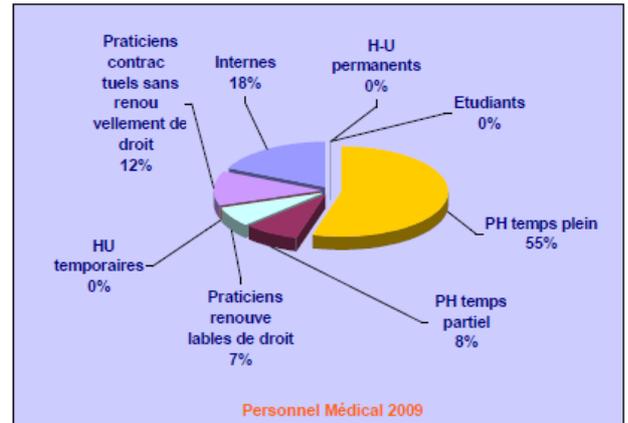
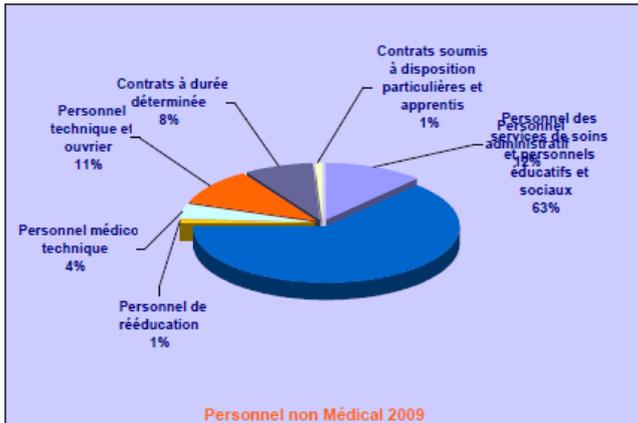
En orange : changement de l'indicateur à partir des RTC 2008; en rouge à partir des RTC 2009

1	Position / moyenne rég. Cat	Cet indice compare les données 2009 de l'établissement avec la moyenne régionale 2009 de la catégorie de l'établissement	⊕	L'indicateur est bon par rapport à la moyenne régionale de la catégorie de l'établissement.
			⊖	L'indicateur est mauvais par rapport à la moyenne régionale de la catégorie de l'établissement.
			⊙	L'indicateur est similaire par rapport à la moyenne régionale de la catégorie de l'établissement.
2	Evolution indicateur	Cet indice compare l'évolution de l'indicateur entre 2008 et 2009	↗	L'indicateur s'améliore
			↘	L'indicateur se dégrade
			↔	L'indicateur se maintient

SECTION MEDICO TECHNIQUE

SECTION Médico Technique	Nature de l'U.O.	Nombre d'UO 2009	Coût de l'UO 2009	Nombre de Personnel Médical en ETP hors interne et étudiant affecté à la section médico technique	Nombre de Personnel Non Médical en ETP affecté à la section médico technique	Nombre d'UO par Personnel Médical en 2009	Nombre d'UO par Personnel Non Médical en 2009	Moyenne Rég. Cat. 2009	
								UO / PM	UO / PNM
Bloc Opératoire	ICR	2 299 444	3,02	5,65	72,72	406 981	31 621	300 845	28 196
Anesthésiologie	ICR	698 494	4,32	10,05	17,09	69 502	40 872	60 365	32 619
Laboratoire	B ou P	15 699 401	0,23	3,63	27,99	4 324 904	560 893	3 588 564	544 778
Imagerie	ICR	1 871 495	1,47	5,02	34,00	372 808	55 044	483 964	70 418
Exploration Fonctionnelle	ICR	13 428	5,97	0,00	1,59		8 445	169 264	56 491
Dialyse	ICR	0	nc	0,00	0,00			109 115	11 792
Rééducation	AMK	79 309	4,72	0,00	13,09		6 059	#DIV/0!	12 313
Accueil des Urgences	Passage	38 946	106,53	9,54	49,89	4 082	781	3 890	739

STRUCTURE et EVOLUTION DU PERSONNEL NON MEDICAL & MEDICAL DU BUDGET GENERAL



3.5. Bibliographie

Ouvrages et guides méthodologiques de référence

- ATIH, *Guide de l'étude nationale de coûts à méthodologie commune MCO*, avril 2010
- ATIH, *Guide de l'étude nationale de coûts à méthodologie commune SSR*, février 2010
- *Liste des comptes du plan comptable hospitalier 2011*, EHESP, février 2011
- GACAH, *calcul des coûts par activité*, données 2006
- J. Grolier, Y. Pérard, P. Peyret, *Comptabilité analytique hospitalière et tarification à l'activité*, EHESP, 2008
- Ministère de la santé, de la jeunesse et des sports, *Guide méthodologique de comptabilité analytique hospitalière*, BO N°2007/6 bis, édition 2004
- MeaH, *Nouvelle gouvernance et comptabilité analytique par pôles*, Berger-levrault, février 2009

Site internet

- www.sante.gouv.fr/regles-budgetaires-et-comptables-des-etablissements-de-sante.html
- www.atih.sante.fr

3.6. Sigles utilisés

Liste des acronymes, sigles et abréviations

ARS	Agence Régionale de Santé
ATIH	Agence technique de l'information sur l'hospitalisation
ATU	Accueil et traitement des urgences
CAH	Comptabilité analytique hospitalière
CREA	Compte de résultat analytique
CRA	Compte de résultat annexe
CRP	Compte de résultat principal
DNA	Dotation non affectée
EHPAD	Etablissement d'hébergement pour personnes âgées dépendantes
ENC	Etude nationale des coûts
ENCC	Etude nationale des coûts à méthodologie commune
ESPIC	Etablissement de santé privé d'intérêt collectif
FIQCS	Fonds d'intervention pour la qualité et la coordination des soins
FICOM	Fichier commun de structure
GACAH	Groupe pour l'amélioration de la comptabilité analytique hospitalière
GHS	Groupe homogène de séjour
HAD	Hospitalisation à domicile
HPST	Hôpital, patients, santé, territoire
ICR	Indice de coût relatif
MCO	Médecine chirurgie obstétrique
MIG	Mission d'intérêt général
MERRI	Mission d'enseignement, de recherche, de référence, d'innovation
MIGAC	Mission d'intérêt général et d'aide à la contractualisation
ONDAM	Objectif national de dépenses d'assurance maladie
PCS	Plan comptable simplifié
PUI	Pharmacie à usage intérieur
PMSI	Programme de médicalisation des systèmes d'information
RR	Rééducation et réadaptation
RSS	Résumé standardisé de sortie
RTC	Retraitement comptable
RUM	Résumé d'unité médicale
SA	Section d'analyse
SAC	Section d'analyse clinique
SAMX	Section d'analyse d'activité mixte
SALGG	Section d'analyse de logistique et gestion générale
SAMT	Section d'analyse médico-technique
SALM	Section d'analyse de logistique médicale
SAFER	Section d'analyse de formation, enseignement et recherche
SASTR	Section d'analyse de structure
SIH	Système d'information hospitalier
SMPR	Service médico-psychologique régional
SMUR	Service mobile d'urgence et de réanimation
SSIAD	Services de soins infirmiers à domicile
SSR	Soins de suite et de réadaptation
TAC	Tableau analytique commun
TCCM	Tableau coût case mix
UF	Unité fonctionnelle
UM	Unité médicale
UHSA	Unité hospitalière spécialement aménagée
UHSI	Unité hospitalière sécurisée interrégionale
UO	Unité d'œuvre
USLD	Unité de soins de longue durée

3.7. Glossaire

Activité majeure

L'activité majeure est une SA de niveau 2 et représente une subdivision de la fonction.

Arbre Analytique

L'arbre analytique est une arborescence de sections d'analyse sur 6 niveaux, unique pour un établissement de santé.

L'arbre analytique présente une arborescence sur 6 niveaux de sections d'analyse. Les SA de niveau 1 correspondent aux grandes fonctions d'un établissement.

Balance comptable analytique

Balance comptable par nature et par destination (UF, SA,...)

Coût de production par activité

Cette notion fait référence au calcul des coûts des activités supports telles que définies dans la méthode de la base d'Angers.

Charge indirectes⁵⁹

Charge engendrée par le fonctionnement d'une entité mais affectée à une autre entité parce que la consommation de ressources correspondante s'est opérée dans cette dernière.

Charge nettes

Charges directes affectées diminuées des recettes déductibles

Clé de ventilation

Clé permettant de mettre en œuvre le procédé de ventilation des charges nettes d'une activité sur les sections d'analyse bénéficiaires de sa prestation. Les clés de ventilation sont utilisées par différentes méthodes de la CAH : RTC, ENCC et Compte de résultat analytique.

Fonction

La fonction correspond au premier niveau du découpage de l'arbre analytique et regroupe des activités de même nature. 7 grandes fonctions sont définies : clinique, mixte, médico-technique, logistique médicale, logistique et gestion générale, structure et formation-enseignement-recherche.

Hospitalisation à domicile

L'hospitalisation à domicile constitue une alternative à l'hospitalisation qui permet d'assurer au domicile du malade pour une période limitée mais révisable en fonction de l'évolution de son état de santé, des soins médicaux et paramédicaux continus et nécessairement coordonnés.

Méthode de la CAH

Méthode détaillant les différentes formes de production d'informations réalisées à partir des données issues de la comptabilité analytique hospitalière. Ex : tronc commun de la CAH, RTC, Base d'Angers ou ENCC.

Outil de la CAH

Résultat produit pour une méthode de la CAH, utilisé pour le pilotage stratégique et opérationnel. Ex : TAC, Tableau du RTC, Coût de production des activités, Coûts par séjour ou séquence, CREA, TCCM.

Plan Comptable Simplifié

Nomenclature comptable simplifiée des comptes de classe 6 et 7

Section d'analyse⁶⁰

Compartiment d'affectation des charges analytiques qui suppose une homogénéité de l'activité. Elle doit permettre le rapprochement entre les ressources clairement identifiées et une activité précisément mesurée.

⁵⁹ Issue du *guide méthodologique de comptabilité analytique hospitalière BO N°2007/6 bis*, édition 2004

⁶⁰ Issue du *guide méthodologique de l'ENCC MCO*, avril 2010

Section d'analyse auxiliaire

Section d'analyse collectant les charges des activités supports, destinées à être réparties vers les SA principales.

Section d'analyse principale ou définitive

Section d'analyse collectant les coûts associés à la production de soins, destination finale des charges des sections auxiliaires.

Résumé d'unité médicale

Le Résumé d'unité médicale rassemble l'ensemble des informations médicales ou administratives de tout patient hospitalisé dans une unité médicale.

Unité d'œuvre

Unité de mesure de la production d'une activité dont on peut calculer le coût unitaire. Les unités d'œuvre sont utilisées par la Base d'Angers pour calculer le coût unitaire des activités, tous comptes de résultat confondus, hors DNA.

Unité fonctionnelle⁶¹

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.

⁶¹ Issue du *guide méthodologique de l'ENCC MCO*, avril 2010