

CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION



Institut Supérieur de Comptabilité

DESS AUDIT & CONTRÔLE DE GESTION

14^{ème} Promotion

Année académique 2002-2003

Thème:

**Analyse des coûts des hospitalisations par la
méthode ABC: cas du service de neurologie
de l'hôpital de Fann.**



Présenté par :

BAMBA Mohamed Lamine

Directeur de mémoire :

Mr Moussa YAZI

Sous-Directeur de l'I.S.C

DEDICACE

Seigneur *ALLAH*, Je te rends grâce pour la force, le courage et les moyens que Tu as mis à ma disposition durant toute ma carrière scolaire.

A mon père Vamara BAMBÀ
A ma mère Assita DJABY

Seul ALLAH pourra vous remercier, Qu'Il mette sa grâce sur vous.

Sachez que vos prières et vos bénédictions m'ont toujours aidé et c'est maintenant que j'en ai plus besoin.

Je suis comme mes frères et ma sœur, le fruit de vos investissements et il est temps, grand temps de récolter ce qui a été semé.

A mes frères Moussa, M'Béma et Abdoul Karim BAMBÀ

A ma sœur Mariam BAMBÀ

Merci infini à vous.

Vos prières, votre soutien, votre grand respect et votre amour à mon égard ont été un équilibre et une baraka pour moi.

Que ALLAH soit toujours avec vous dans toutes vos entreprises.

Sachez que mes prières vous accompagnent jours et nuits.

Que ALLAH nous aide, Qu'Il mette sa grâce sur nous, Qu'Il nous aide à atteindre tous nos objectifs.

REMERCIEMENTS

Mes remerciements vont à l'égard de toute la famille **BAMBA**, la famille **DIABY** et la famille **TRAORE**. Merci pour toutes vos prières et bénédictions.

Je remercie particulièrement le Directeur de l'hôpital de Fann le Lt Colonel **Daouda DIENE**, le professeur **Pierre NDIAYE** chef de service de la neurologie, **Ousmane Dam SECK** le contrôleur de gestion de l'hôpital qui ont bien voulu m'accepter au sein du CHN de Fann pour l'élaboration de ce travail. Je remercie aussi tout le personnel du service administratif et de la neurologie de l'hôpital de Fann.

Je remercie également Mme **Bamba Soumah**, Mme **Traoré Awa Ouattara**, Mr **Nabil Camara**, Mr **Antoine Kouadio**, Mr **Sangaré Siaka** et ma grand-mère **Mariam Diaby**. Merci pour votre aide, vos conseils et soutiens à mon égard.

Gratitude à mes amis **Aïchata SANGARE**, **Aïcha BAGUIA**, **Zara ARIMI**, **Siaka DIANE**, **Amadou DIABATE**, **Oumarou TRAORE**, **Ben DIABY**, **Khady SAMAKE**, **Boubacar OUOLOGUEM** et **Zara MAIKARFI**.

Remerciements particuliers aux doctorants **Ibrahima TINE** et **Anna Modji BASSE**, que Dieu vous facilite l'obtention de votre doctorat en médecine.

Merci à tous les collègues de la promotion AUDIT 14 du CESAG de Dakar et à toute la communauté musulmane de Vridi-Cité. Je n'oublie pas aussi tous ceux qui ont contribué de près comme de loin à l'élaboration de ce travail.

Enfin, à mon Directeur de mémoire, Mr **Moussa YAZI**. Je vous dis merci pour toute la qualité de l'encadrement et de l'enseignement que vous avez bien voulu nous apporter. Merci aussi pour le partage de votre Temps et de votre Expérience.

A tous et à toutes, que Dieu vous bénisse

LISTE DES TABLEAUX

	Pages
<i>Tableau 1</i> : Avantages et limites de la CPA	23
<i>Tableau 2</i> : Synthèse de l'application de la CPA dans les hôpitaux	37
<i>Tableau 3</i> : Echantillonnage du personnel des hospitalisations	42
<i>Tableau 4</i> : Tarifs pratiqués au service de neurologie du CHN de Fann	54
<i>Tableau 5</i> : Procédure système des hospitalisations de la neurologie	55
<i>Tableau 6</i> : Tableau des menaces et opportunités du service de neurologie	56
<i>Tableau 7</i> : Tableau des forces et faiblesses du service de neurologie	59
<i>Tableau 8</i> : Liste des activités des hospitalisations	63
<i>Tableau 9</i> : Etat des amortissements des immobilisations	66
<i>Tableau 10</i> : Calcul du coût de revient d'un plat	69
<i>Tableau 11</i> : Calcul du coût de revient d'un drap lavé	70
<i>Tableau 12</i> : Calcul du coût de transport	70
<i>Tableau 13</i> : Calcul du coût global de la charge administrative	72
<i>Tableau 14</i> : Synthèse des inducteurs des ressources et des volumes	73
<i>Tableau 15</i> : Synthèse de l'allocation des ressources aux activités des hospitalisations normales (coût réel)	76
<i>Tableau 16</i> : Synthèse de l'allocation des ressources aux activités des hospitalisations normales (coût économique)	77
<i>Tableau 17</i> : Synthèse de l'allocation des ressources aux activités de la RAM (coût réel)	78
<i>Tableau 18</i> : Synthèse de l'allocation des ressources aux activités de la RAM (coût économique)	79
<i>Tableau 19</i> : La matrice A/I et les volumes	81
<i>Tableau 20</i> : Calcul du coût réel des inducteurs pour les hospitalisations normales	82
<i>Tableau 21</i> : Calcul du coût économique des inducteurs pour les hospitalisations normales	83
<i>Tableau 22</i> : Calcul du coût réel des inducteurs pour la RAM	83
<i>Tableau 23</i> : Calcul du coût économique des inducteurs pour la RAM	84
<i>Tableau 24</i> : Calcul des différents coûts d'hospitalisations	84
<i>Tableau 25</i> : Synthèse de calcul des coûts et des écarts	85
<i>Tableau 26</i> : Synthèse des calculs des coûts et des écarts	88
<i>Tableau 27</i> : Ecart entre les tarifs et les coûts des prestations	89

<i>Tableau 28</i> : Calcul des taux de recouvrement et de la subvention à négocier	89
<i>Tableau 29</i> : Synthèse du classement des activités par typologie	92
<i>Tableau 30</i> : Synthèse des activités à valeur ajoutée directe et indirecte pour les patients	95

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES FIGURES

	Pages
<i>Figure 1</i> : Schéma résumant l'affectation des coûts et la vision du processus	13
<i>Figure 2</i> : Résumé des concepts de base de la CPA	17
<i>Figure 3</i> : Modèle théorique applicable aux hospitalisations de la neurologie du CHN de Fann	40
<i>Figure 4</i> : Démarche à suivre pour la collecte des données	44
<i>Figure 5</i> : Volume des activités de la RAM	97
<i>Figure 6</i> : Volume des activités des hospitalisations normales	99

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

ABB: Activity Based Budgeting

ABC : Activity Based Costing

ABM : Activity Based Management

ASBEF : Association Sénégalaise pour le Bien-Etre Familial

AVC : Analyse Valeur Client

BCEAO : Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest

CAM-I: Computer Aided Manufacturing-International

CES : Certificat d'Etude Spécialisée

CESAG : Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

CHN: Centre Hospitalier National

CHU : Centre Hospitalier Universitaire

CPA : Comptabilité Par Activités

ECG : Electrocardiogramme

EPS : Etablissement Public de Santé

EPSH : Etablissement Public de Santé Hospitalier

FCS : Facteur Clés de Succès

GPA : Gestion Par Activités

HEAR : Hôpital des Enfants Albert Royer

HN : Hospitalisations Normales

JAT : Juste à Temps

NTIC : Nouvelle Technologie de l'Information et de la Communication

OMC: Organisation Mondiale du Commerce

RAM : Réanimation

TABLE DES MATIERES

Dédicace	i
Remerciements	ii
Liste des tableaux	iii
Liste des figures	v
Liste des sigles et abréviations	vi
Table des matières	vii
Introduction Générale	1
Première Partie : Cadre Théorique	6
Introduction	7
Chapitre I : La méthode Activity Based Costing (ABC)	9
1.1. Origine et définition de la méthode	10
1.1.1. Origine de la méthode	10
1.1.2. Définition de la méthode	11
1.2. Les concepts de base de la méthode	13
1.2.1. La tâche	14
1.2.2. L'activité	14
1.2.3. Le processus	16
1.2.4. Les ressources	17
1.2.5. La gestion par activités	18
1.3. Les objectifs de la méthode ABC	18
1.4. Les avantages de la méthode ABC	19
1.4.1. Les avantages liés aux coûts	19
1.4.2. Les avantages liés à la rentabilité client	20
1.4.3. Les avantages liés à l'amélioration de la performance	21
1.5. Les limites de la méthodes ABC	22
Conclusion	23
Chapitre II : Démarche de la mise en œuvre de la CPA et application dans une structure hospitalière	24
2.1. Démarche de la mise en œuvre	25
2.1.1. Analyse des activités	25
2.1.2. Calcul du coût de revient	26
2.1.2.1. Rattachement des ressources aux activités	26
2.1.2.2. Identification des inducteurs de coûts	27
2.1.2.3. Valorisation des objets de coûts	28
2.1.3. La gestion par activités	28
2.2. Application de la méthode ABC dans le secteur de la santé	30
2.2.1. La CPA dans les hôpitaux américains	30
2.2.2. La CPA dans le hôpitaux français	32
2.2.3. La CPA dans les hôpitaux subsahariens	34
Conclusion	38

Chapitre III : Méthodologie de recherche	39
3.1. Modèle théorique	39
3.2. Choix du service de neurologie	41
3.3. Méthode de collecte des données	41
Conclusion	45
Conclusion de la première partie	46
Deuxième partie : Analyse des coûts par la méthode ABC	47
Introduction	48
Chapitre I : Présentation du service de neurologie du CHN de Fann	49
1.1. Présentation du CHN de Fann	50
1.1.1. Cadre institutionnel	50
1.1.2. Les services de Fann	50
1.1.2.1. Les services médico-sanitaires	50
1.1.2.2. Les services d'appui techniques	51
1.1.2.3. Les services administratifs et de gestion	52
1.1.3. Les capacités techniques et financières du CHN de Fann	53
1.1.3.1. Les capacités techniques	53
1.1.3.2. Les ressources financières	53
1.2. Présentation du service de neurologie	54
1.3. La politique générale de tarification	54
1.4. Diagnostic du service de neurologie	55
1.4.1. La procédure des hospitalisations à la neurologie	55
1.4.2. Analyse externe	56
1.4.3. Analyse interne	56
Conclusion	59
Chapitre II : Calcul des coûts des prestations au service de la neurologie	60
2.1. Identification des activités	61
2.1.1. Les processus au sein des hospitalisations de la neurologie	61
2.1.2. Repérage des activités	61
2.2. Calcul des coûts des activités	64
2.2.1. Identification des ressources	64
2.2.1.1. Les charges des médecins	64
2.2.1.2. Les infirmiers et agents sanitaires fonctionnaires	64
2.2.1.3. La rémunération du surveillant de service et de son assistant	64
2.2.1.4. Les charges du personnel contractuel	65
2.2.1.5. Les charges du personnel d'appoint	65
2.2.1.6. La rémunération des brancardiers et chauffeurs	65
2.2.1.7. La rémunération de l'assistante sociale	65
2.2.1.8. Les heures de main d'œuvre du personnel médical	66
2.2.1.9. Les charges des amortissements des immobilisations	66
2.2.1.10. Les charges des produits pharmaceutiques	67
2.2.1.11. Les charges des consommables et fournitures médicales	67
2.2.1.12. Les fournitures non stockables	67

2.2.1.13. Les charges de télécommunication	68
2.2.1.14. Les charges de la maintenance	68
2.2.1.15. Les charges de la restauration	69
2.2.1.16. Les charges de la buanderie	69
2.2.1.17. Les charges de transport	70
2.2.1.18. Les charges de gardiennage	71
2.2.1.19. Les charges de nettoyage	71
2.2.1.20. Les charges administratives	71
2.2.2. Identification des inducteurs de ressources ou inducteurs de niveau 1	72
2.2.3. Allocation des ressources aux activités	73
2.3. Définition des inducteurs d'activités	80
2.4. Valorisation des objets de coûts	82
Conclusion	86
Chapitre III : Analyse et interprétation des résultats	87
3.1. Commentaires des résultats	88
3.2. Analyse des activités	90
3.2.1. Analyse typologique des activités	90
3.2.2. Les activités à valeur ajoutée	93
3.2.3. La consommation des ressources	96
Conclusion	103
Chapitre IV : Recommandations	104
4.1. Propositions de recommandations	104
4.1.1. Les recommandations à l'égard de l'Etat sénégalais	104
4.1.2. Les recommandations à l'égard de la Direction Générale	104
4.1.3. Les recommandations à l'égard du service contrôle de gestion	105
4.1.4. Les recommandations à l'égard du service des ressources humaines	106
4.1.5. Les recommandations à l'égard du service de neurologie	107
4.2. Mise en œuvre des recommandations	107
4.2.1. L'élaboration du projet pilote pour la mise en œuvre de la méthode ABC	108
4.2.2. La mise en place de la comptabilité analytique	108
4.2.3. L'élaboration des tableau de bord	109
4.2.4. La mise en place d'un service d'audit interne	110
4.2.5. L'élaboration des fiches de postes	110
4.2.6. La mise en place d'un plan de formation	111
4.2.7. La méthode de calcul du tarif d'acceptabilité	112
Conclusion	112
Conclusion de la deuxième partie	113
Conclusion Générale	114
Bibliographie	117

INTRODUCTION GENERALE

Au lendemain des indépendances, bon nombre de pays d'Afrique ont mis en place des politiques de santé, afin de faire face à la demande de santé des populations. Le gouvernement sénégalais, ne voulant pas rester en marge du développement du secteur de la santé, a par le biais des subventions, permis la formation des médecins, des infirmiers et des sages-femmes d'une part, et la prise en charge quasi totale des prestations sanitaires des populations d'autre part. Ainsi, l'Etat sénégalais s'est-il attelé à la construction des hôpitaux, dispensaires et centres de santé communautaires afin, de mieux être en phase avec son rôle régalien. L'accent n'était pas mis sur la gestion (ressources humaines, financières, organisationnelles, etc...), au sens strict du terme, des structures hospitalières car, les budgets provenaient de l'Etat et / ou de ses démembrements. Le Sénégal, comme certains pays francophones de la sous-région, bénéficiait toujours de l'assistance technique au niveau de la santé de l'ex-pays colonisateur, la France. Aussi, il recevait l'aide de l'Organisation Mondiale de la Santé (OMS) et de la Banque Mondiale.

Cependant, à partir de 1973, marquée par la première crise pétrolière, la conjoncture économique transformée plus tard en crise économique, a amené les pays en développement à adopter de nouvelles stratégies en vue de promouvoir leur développement économique et social. Le secteur de la santé, à l'instar des autres secteurs d'activités économiques et sociales, a connu d'importants changements sous l'influence des politiques d'ajustements structurels et l'application de la politique de bonne gouvernance préconisées par les institutions de Bretton Woods d'une part, et par les autres partenaires d'aide au développement d'autre part.

Les efforts entrepris par l'Etat sénégalais et les acteurs du monde de la santé n'ont pu éviter la dégradation de la situation sanitaire du fait, d'abord, de la baisse importante des subventions affectées à la santé et essentiellement par une absence de gestion adéquate des structures hospitalières. Ensuite, la gestion administrative et financière, bien qu'existante, paraissait inadéquate ; certains hôpitaux ne disposaient pas d'un système d'analyse des coûts ou comptabilité analytique, le personnel n'était pas assez qualifié et la hiérarchie n'exerçait pratiquement pas de contrôle.

Pour pallier cette situation, le gouvernement sénégalais a élaboré la réforme hospitalière qui a été adoptée par l'Assemblée Nationale le 12 février 1998 sous les lois N° 98-08 et N° 98 – 12. Cette réforme est faite dans le but d'améliorer les performances des hôpitaux sur le plan de la gestion et de la qualité des soins. Aussi, elle “confère aux établissements une grande autonomie encadrée par un conseil d'administration et contrôlée par des mécanismes qui sont équivalents à ceux utilisés dans les établissements publics”. (Direction des Etablissements de Santé du Ministère de la Santé du Sénégal, 1999: 7). L'objectif de cette réforme est de garantir pour toute la population un accès équitable aux soins de santé et des soins de qualité. Les soins de qualité supposent donc que les établissements publics de santé disposent de moyens et de méthodes adéquats mais aussi des outils de gestion empruntés aux entreprises privées. A cet effet, l'article 16 de la loi 98 – 08 sur la réforme hospitalière incite les Etablissements Publics de Santé (EPS) à se doter “d'un système permettant une connaissance de l'activité et des coûts de l'offre de soins”.

Par ailleurs, l'article 26 de la même loi stipule que “ les recettes générées par les activités de l'établissement sont fondées sur une tarification des soins hospitaliers. Cette tarification est modulable par délibération du conseil d'administration de l'établissement pour prendre en compte, les spécialités régionales dans la limite d'une fourchette fixée par arrêté conjoint des Ministères chargés des Finances, de la Santé et du Commerce”.

Pour atteindre les objectifs mentionnés dans les articles précités, le décret d'application N°98 – 702 en son article 23 stipule que “ dans chaque EPS, il est institué une cellule de contrôle de gestion qui est chargée pour le compte du Directeur:

- de faire le point régulièrement sur l'exécution du budget et sur la situation de la trésorerie,
- de présenter trimestriellement un rapport sur la gestion de l'établissement,
- de suivre en permanence l'évolution des effectifs et de la masse salariale,
- d'apporter par le contrôle budgétaire et toute investigation particulière les informations financières nécessaires à la Direction pour la prise de décisions”.

L'analyse de ces textes relatifs à la réforme (loi 98-08, loi 98 – 12 et décret N° 98-702) montre que les EPS, pour atteindre les objectifs assignés, doivent se doter d'un service de contrôle de gestion, maîtriser les activités, procéder à l'analyse des coûts de ces activités et enfin produire des informations pertinentes pour la prise de décisions optimales. L'analyse

des objectifs de cette réforme montre la prise de conscience des autorités sénégalaises, à mettre en place un système de gestion performant pour les structures hospitalières.

Toutefois, les objectifs de la réforme hospitalière restent loin d'être atteints du fait des difficultés économiques et financières qui prévalent au Sénégal et de la persistance des problèmes de gestion. Les hôpitaux, une fois érigés en EPS, sont appelés à être des centres de profits car, ils sont dorénavant exposés sur le marché de la libre concurrence. En effet, « tout en participant à la réalisation du service public hospitalier, le nouvel hôpital devra assurer l'équilibre de ses comptes... » (Direction des Etablissements de Santé du Ministère de la Santé du Sénégal, 1999 :11). Ainsi, jusqu'à présent, la maîtrise des coûts semble difficile dans les EPS du fait de l'absence d'une bonne comptabilité analytique et de la non réalisation de l'analyse des coûts. Or, l'analyse des coûts permet aux dirigeants de prendre des décisions managériales optimales dans un environnement concurrentiel. De plus, l'analyse des coûts permettra à ces hôpitaux d'appliquer une bonne politique de tarification, de mettre en place des indicateurs de performance ainsi qu'une politique de "motivation du personnel" (Yazi, 2003).

S'agissant de la tarification, le problème que rencontre la plupart des EPS est celui du recouvrement des coûts par les tarifs appliqués. En effet, les tarifs appliqués n'ont pratiquement pas fait l'objet d'une étude préalable. Ils ont été fixés à l'époque en tenant compte de la situation sociale et financière des populations et de la capacité de l'Etat à subventionner les soins. Aujourd'hui, il est de plus en plus question, pour le gouvernement sénégalais, de publier les nouvelles grilles tarifaires applicables aux EPS. Alors, comment les EPS choisiront-ils les tarifs adéquats en l'absence d'une analyse des coûts ?

L'analyse des coûts pourrait se faire avec la méthode traditionnelle, cependant, il sera difficile d'atteindre les objectifs de la réforme, car, elle exige la connaissance des activités et des coûts. La satisfaction des objectifs de cette réforme ne peut se faire qu'avec la méthode dite moderne c'est à dire la méthode Activity Based Costing (ABC).

Ainsi, la question principale à laquelle seront confrontée les EPS est la suivante : **Comment le calcul des coûts par la méthode ABC peut-il contribuer à la maîtrise des coûts et à la tarification des prestations hospitalières ?**

Avant toutes réponses à cette question, retenons que les causes de cette méconnaissance des coûts dans nos EPS plus précisément au CHN de Fann, se résument à une absence de la tenue d'une comptabilité analytique et d'un manque de personnel administratif qualifié pour aider le contrôleur de gestion dans sa tâche.

En outre, dans l'obligation d'appliquer les tarifs imposés par l'Etat, plusieurs solutions s'offrent aux responsables du CHN de Fann entre autres, pratiquer le plafond des tarifs de la grille tarifaire car, les prix pratiqués actuellement sont inférieurs aux plafonds des prix de la nouvelle grille (annexe 1). Aussi, ils peuvent insister sur les anciens tarifs qui sont compris dans la fourchette proposée par le gouvernement afin de conserver leurs clients ou enfin, procéder à une analyse des coûts dans l'objectif d'une meilleure connaissance des composantes du coût et de mieux tarifier dans le but de prendre de bonnes décisions de gestion.

Les deux premières options ne semblent pas pertinentes même si la première des options semblerait pour le moment être le choix de la direction générale du CHN de Fann. A cet effet, nous estimons que ces décisions risquent de porter préjudice à la rentabilité de l'hôpital car, certains clients pourraient se décourager et se tourner vers d'autres structures, du fait d'une augmentation des prix ou l'hôpital verrait ses recettes évoluer disproportionnellement par rapport aux autres EPS qui sont ses concurrents.

Par contre, la dernière proposition de solution nous semble pertinente et réaliste ; procéder à une analyse des coûts permettra à la direction générale du CHN de Fann de prendre des décisions réalistes et objectives. L'analyse des coûts en question peut se faire à l'aide de la méthode traditionnelle dite méthode des sections homogènes ou par la méthode moderne dite méthode des coûts par activités comme il a été dit plus haut. La méthode traditionnelle ayant déjà montré ses limites, nous allons, dans le cadre de notre étude, utiliser la méthode moderne d'analyse des coûts qu'est la comptabilité par activités. En effet, cette méthode permet de mieux comprendre et maîtriser le fonctionnement de l'hôpital à travers une plus grande connaissance des processus, des activités qui les composent, des facteurs de consommation des ressources ainsi que des opportunités d'amélioration de la qualité et des délais.

C'est dans cette logique que nous avons opté pour le thème “ **Analyse des coûts des hospitalisations par la méthode ABC : cas du service de neurologie du CHN de Fann**”.

Notre choix s'est porté sur ce thème compte tenu de la visibilité de la comptabilité par activités au niveau de la réforme d'une part et d'autre part de la pertinence de la comptabilité par activités dans les structures hospitalières de nos jours.

OBJECTIF DE L'ETUDE :

L'objectif principal de notre étude est de procéder au calcul des coûts par la méthode ABC au service de neurologie du CHN de Fann, afin de permettre aux responsables d'apprécier les coûts des hospitalisations de cette structure.

Notre travail comprendra trois (03) objectifs spécifiques :

- nous pensons dans un premier temps apporter notre contribution aux responsables du CHN de Fann, en fournissant les éléments susceptibles d'orienter les politiques de tarification et les décisions stratégiques et opérationnelles,
- dans un second temps, nous comptons faire ressortir les activités non créatrices de valeur pour les patients pour une meilleure prise en compte de la qualité et des délais,
- enfin, nous identifierons les coûts cachés et les « activités » et autres facteurs créateurs de surcoûts pour la neurologie pour une plus grande maîtrise des coûts.

INTERET DE L'ETUDE :

Aussi, nous avons pour intention de présenter les particularités de la comptabilité par activités et son importance dans une structure hospitalière. Nous osons croire que notre travail pourra aider l'administration de la santé à mieux répondre aux objectifs des partenaires d'aide au développement, qui sont de plus en plus exigeants sur la gestion des structures hospitalières.

Cette étude a plusieurs intérêts, d'abord elle pourra servir de référence et/ou contribuer à l'analyse des coûts par la méthode ABC dans d'autres hôpitaux du Sénégal et même de la sous région. Elle pourra ensuite permettre à d'autres stagiaires de percevoir l'utilité de cet outil de gestion, non pas seulement dans une entreprise industrielle ou de prestation de service, mais aussi dans une organisation sanitaire. Enfin elle nous permettra de mettre en pratique les connaissances acquises durant notre formation.

PLAN DE L'ETUDE :

Le mémoire comprendra deux (02) parties. La première partie sera consacrée à la revue de la littérature, nous présenterons les différentes réflexions qui ont été faites sur la CPA/GPA. Nous parlerons de l'hôpital de Fann et du service servant de cadre pour notre étude dans la seconde partie ; ensuite, nous procéderons à l'analyse des coûts à l'aide de la méthode ABC et enfin, différentes recommandations seront faites.

PREMIERE PARTIE :

CADRE THEORIQUE

INTRODUCTION

La comptabilité analytique ou plutôt la comptabilité industrielle est une discipline qui a vu le jour pendant la révolution industrielle. Son expansion date du début de la première guerre mondiale et de la crise de 1929. Par contre sa réelle diffusion n'a pris forme qu'au lendemain de la seconde guerre mondiale. A cette époque, nous étions au stade d'une économie de production, marquée par les faits suivants :

- une supériorité de l'offre à la demande ;
- une faiblesse de la concurrence ;
- une demande homogène stable dans le temps et quantitative;
- une restriction des marchés (marchés locaux).

Cependant, la période des trente (30) glorieuses va entraîner des bouleversements au niveau des comportements des différents acteurs économiques et ces changements seront accentués à partir de la crise pétrolière de 1973 jusqu'à nos jours. S'agissant de la situation économique, on passe d'une économie de production à une économie de sélection marquée par :

- une demande inférieure à l'offre ;
- une forte concurrence (apparition de nouveaux pays industrialisés, naissance des produits de substitution à bon marché,...) ;
- une demande hétérogène instable avec des exigences de qualité ;
- la robotisation et l'informatisation des systèmes de production ;
- la mondialisation et la globalisation des économies ;
- la naissance des nouvelles technologies de l'information et de la communication.

Concernant le management, plus précisément au niveau de la comptabilité analytique, elle aussi a subi des mutations tant au niveau de la forme que du fond.

- Au niveau de la forme, on est passé aujourd'hui, de la nomenclature comptabilité industrielle à la comptabilité de management, en passant par la comptabilité analytique.
- A propos du fond, plusieurs méthodes de calcul des coûts ont été élaborées pour répondre aux objectifs des entreprises, notamment la méthode des sections homogènes avec les coûts complets et les coûts partiels ; aujourd'hui, il est de plus en plus question d'utiliser la méthode Activity-Based Costing/Activity-Based Management (ABC/ABM).

En effet, depuis les différentes mutations économiques et sociales signalées plus haut, la méthode des sections homogènes a perdu de sa pertinence, il s'avère que cette méthode présente beaucoup de limites.

Pour répondre à toutes ces insuffisances afin de se procurer ou de maintenir l'avantage concurrentiel, il a été question de repenser une nouvelle méthode de calcul des coûts.

Ainsi, en 1986, le CAM-I (Computer Aided Manufacturing-International), la Harvard Business School, la Stanford University et les "Big Eight" ont réfléchi sur un nouveau système de comptabilité analytique qui serait mieux adapté à l'environnement. La méthode ABC (Activity Based Costing) fut élaborée. Cette approche nouvelle est souvent considérée comme l'un des éléments nécessaires à toute revitalisation et réorganisation des processus d'une entreprise selon Bescos & Mendoza (1996 :290). Aujourd'hui, très médiatisée, cette méthode a plus ou moins pu s'appliquer dans des entreprises de secteurs et de tailles différents. Ainsi, des grandes firmes comme Siemens en passant par les petites et moyennes entreprises jusqu'aux hôpitaux comme le CHU de Lille, tous ont mis en place la méthode ABC.

Dans cette partie nous présenterons la méthode ABC, nous exposerons la démarche de sa mise en œuvre ensuite, nous parlerons des différents travaux et réflexions réalisés dans les hôpitaux. Enfin, nous présenterons notre méthodologie de recherche.

Chapitre I : La méthode Activity-Based Costing (ABC)

La comptabilité analytique à l'origine ne servait qu'à déterminer le coût de revient des produits et elle se faisait généralement à l'aide des outils des sections homogènes. Avec les sections homogènes, les centres d'analyses, appelés aussi sections correspondent à la fois aux centres de responsabilités et aux fonctions économiques de l'entreprise.

Ainsi, les charges directes comme le nom l'indique sont-elles directement affectées aux objets de coût tandis que les charges indirectes transitent par les centres d'analyses et sont rattachées aux objets de coût en fonction des clés de répartition. Cette méthode de calcul des coûts étant assez complexe, l'entreprise a donc du mal à obtenir des imputations sincères et exactes.

En outre, vu les différentes mutations intervenues dans l'environnement économique, les objectifs des entreprises ont aussi connu des changements. Il était question de calculer un coût plus juste mais aussi d'avoir des outils permettant de prendre des décisions adéquates.

Ainsi, un nouvel outil d'analyse des coûts fut-il élaboré aux USA dans le but d'aider les managers. Médiatisée durant cette dernière décennie, la méthode ABC est apparue à la suite des insuffisances constatées au niveau des coûts complets. Aujourd'hui, sa forte notoriété fait penser qu'elle est la panacée au niveau du management des entreprises.

Nous avons pour objectif, dans ce chapitre, de présenter la méthode ABC ou encore coûts par activités (CPA), cette présentation se limitera à son origine et à sa définition. Nous aborderons ensuite, les concepts de base et enfin nous parlerons de son impact au niveau du management des entreprises.

1.1 – Origine et définition de la méthode

1.1.1 – Origine de la méthode

L'environnement économique a connu de nombreuses mutations depuis la fin des trente (30) glorieuses jusqu'à nos jours. Avant cette époque, l'offre des produits ou services nettement inférieure aux besoins, trouvait des débouchés de manière stable dans le temps et dans l'espace. Concernant l'analyse des coûts, c'est principalement la méthode des coûts complets qui était utilisée. Au niveau de la structure des coûts, les charges directes faisaient 90% des coûts d'un produit.

Aujourd'hui, tout le processus a subi une mutation. Ainsi, les coûts indirects représentent-ils 70% des coûts du produit (Alazard & al., 1998 : 236), du fait du changement de comportement des consommateurs d'une part et d'autre part de la rude concurrence qui prévaut entre les entreprises. La méthode des sections homogènes présente donc beaucoup de limites que sont :

- la répartition arbitraire des charges indirectes ;
- le choix subjectif des unités d'œuvres ;
- la non prise en compte de certains coûts supportés par le produit dans le calcul du coût de revient total (coûts d'opportunité, coût d'externalisation, coûts induits par l'entreprise,...) ;
- la non prise en compte des coûts cachés (absentéisme, rotation du personnel, retard, manque de qualification, défaut de qualité,...) ;
- la non prise en compte du coût global (depuis la conception du produit jusqu'à sa destruction) ;
- le manque de vision globale de l'environnement de l'entreprise (relation avec les fournisseurs, concurrents, clients, autres partenaires) ;
- le manque de renseignements sur le choix d'externalisation et/ou d'internalisation ;
- la non prise en compte de toutes les ressources techniques, humaines et organisationnelles dans l'amélioration de la productivité ;
- l'application difficile aux entreprises prestataires de service ;
- le risque élevé de subventionnement d'un produit par un autre (Alazard & al., 1998 : 241-244)

Ainsi, certains experts comme R. Kaplan, M. Porter, R. Cooper & Miller (In Alazard & al. 1998 :250) ont-ils jugé utile de repenser la méthode d'analyse des coûts afin de mieux répondre aux besoins des entreprises. Les années 80 vont connaître la naissance de la méthode ABC (Activity-Based Costing) ou encore la Comptabilité Par Activités avec R. Kaplan & Cooper à travers les travaux du CAM-I (Computer Aided Manufacturing-International) aux U.S.A..

La recherche sur la méthode ABC part de la constatation que ce ne sont pas les produits qui consomment les ressources de l'entreprise mais plutôt les activités qui, à leurs tours sont consommées par les produits. Avec cette méthode, l'entreprise est donc découpée par activités et non plus par fonction ni par produit ; aussi, les unités d'œuvres sont remplacées par des inducteurs de coûts.

Cette démarche répond au besoin d'une vision systématique de l'entreprise et d'une approche globale de la productivité, plus proche de la réalité. C'est enfin une méthode de comptabilité analytique qui prolonge et complète les méthodes traditionnelles, dont elle cherche à pallier les insuffisances.

1.1.2- Définition de la méthode

Le CAM-I, première organisation à avoir travaillé sur la CPA aux USA (Gervais, 2000 : 168), définit la CPA comme : "A methodology that measures the cost and performance of cost objects, activities and resources. Cost objects consume activities and activities consume resources. Resource costs are assigned to activities based on their use of those resources, and activity costs are reassigned to cost objects (outputs) based on the cost objects' proportional use of those activities. Activity-based costing incorporates causal relationships between cost objects and activities and between activities and resources" (CAM-I: 2003). Pour le CAM-I, la CPA prend en compte le coût des produits et les informations concernant la performance du produit, des activités des ressources et même de l'entreprise.

Pour P. Lorino (1991 :42), la CPA étant un ensemble de techniques de gestion, permet à l'entreprise de prendre des décisions pertinentes pour un meilleur management. Aussi, les décisions prises seront qu'en fonction du processus d'élaboration du produit et des objectifs

fixés car avec la CPA, l'entreprise a une organisation transversale et non hiérarchique comme c'est le cas dans l'approche traditionnelle.

L'analyse de ces deux définitions montre que la CPA prend sa source à partir des limites des méthodes traditionnelles qui consistaient à percevoir l'entreprise comme un centre de coûts et avaient du mal à gérer les charges indirectes liées aux produits ou aux services d'une part et d'autre part, elle montre les deux dimensions de la méthode.

La première dimension est la vision de l'affectation des coûts et la seconde dimension est la vision du processus. En effet, l'affectation des coûts est une réflexion qui porte sur l'assignation des ressources aux activités et aux objets de coûts au sein de l'entreprise. Cela n'est possible qu'après une analyse critique de l'organisation générale de l'entreprise. Cette dimension permet aux gestionnaires d'avoir une bonne visibilité de l'analyse des coûts et leur permet aussi de prendre des décisions concernant la fixation du prix et aux ressources allouées à la conception du produit, etc. Concernant la vision par le processus, elle repose sur les besoins que les entreprises ont pour de nouvelles catégories d'informations. Ces informations peuvent concerner le mode de travail (qui exécute ? comment le fait-il ? pourquoi le fait-il ? quand le fait-il ?), de son organisation ou autres choses pouvant permettre à l'amélioration de la qualité et à la mesure de la performance.

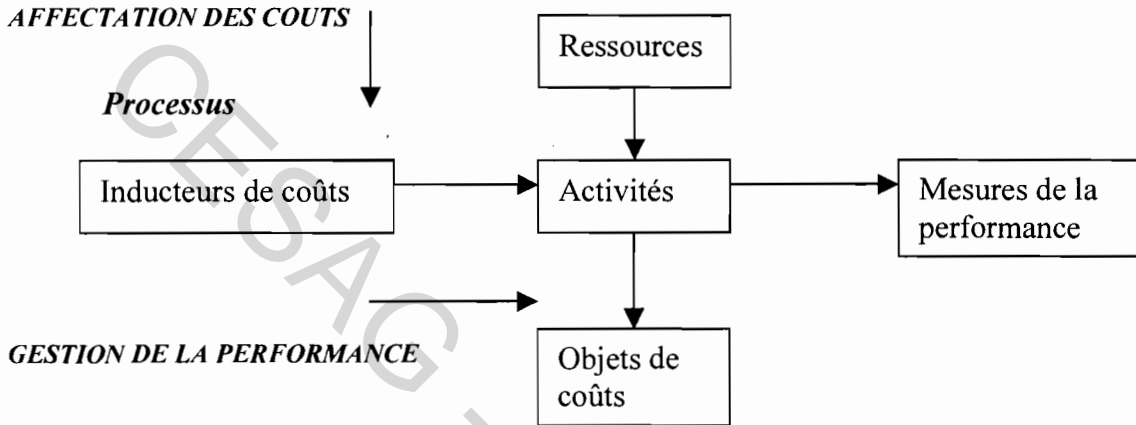
Par ailleurs, chercher le coût de chaque activité sous-entend que toutes les charges sont directes et peuvent sans ambiguïté être liées aux produits ou services. Aussi, en plus de l'analyse des coûts avec cette méthode, il est dorénavant possible de procéder à l'analyse du process et de la performance. On peut donc déduire que la CPA confère une vision verticale et une vision horizontale à l'entreprise.

Cette nouvelle méthode table sur la notion de valeur en partant de l'articulation « activités-produits » selon Alazard & al. (1998 : 244). Cette articulation nous invite à répondre à la question : quelles activités sont nécessaires pour donner de la valeur aux produits et que coûte chaque activité ? Pour M. Gervais (2000 :169), la méthode ABC sied mieux au modèle de comptabilité de l'école anglo-saxonne, car cette comptabilité inclut la comptabilité de gestion dans la comptabilité générale. En effet, la comptabilité anglo-saxonne répartit les charges en fonction des activités de l'entreprise. Il n'y a pas de plan comptable proprement dit, le regroupement des postes ne s'effectue pas par produit et charge comme c'est le cas au niveau du SYSCOA et le PCG, mais par activité. Pour exemple, l'activité vente regroupera toutes les

charges d'amortissement, les frais de personnel et les frais de publicité. Par conséquent, il est impossible de retrouver les salaires versés par l'entreprise, puisqu'ils sont répartis au sein des différentes fonctions ou activités de l'entreprise.

La figure 1 nous résume la définition de la méthode ABC.

Figure 1 : Schéma résumant l'affectation des coûts et la vision du processus



Source : Peter B. B. Turney (1992 :55)

L'approche par la CPA nous emmène à analyser ses objectifs et à définir de nouveaux concepts que nous allons voir dans les sections suivantes.

1.2 – Les concepts de base de la méthode

Après avoir défini la méthode ABC, il nous semble important de donner les définitions des éléments constitutifs de cette méthode. Ces éléments constitutifs sont communs à plusieurs auteurs dont les études et recherches ont porté sur la CPA.

Ainsi, allons nous définir les mots tâches, activités, processus, ressources qui sont les concepts de base de la méthode ABC. A ces concepts, s'ajoute l'Activity Based Management (ABM) ou encore la Gestion Par Activités (GPA) que nous allons définir.

1.2.1 – La tâche

H. Bouquin (1993 : 70) définit la tâche comme: « le chaînon de base auquel s'attachent les flux qui traversent l'organisation et provoquent des coûts, elles forment des ensembles cohérents : les activités. ». La tâche serait donc le plus petit élément constitutif d'une activité et est à la source de création des coûts. En effet, il n'est pas aisé de donner une définition du mot tâche car à y voir de près, la conception de ce mot semble être aléatoire et évolutive d'une organisation à une autre.

Ainsi, ce que l'entreprise "A" appellerait-elle « tâche » pourrait être considérée comme une activité dans l'entreprise "B".

Enfin, on retiendra qu'une tâche est une opération élémentaire assez brève dans le temps et dans l'espace exécutée par une personne ou une machine. La tâche est indivisible et la somme de plusieurs tâches complémentaires constituent une activité.

Après avoir défini la tâche, nous allons définir la notion d'activité qui a d'ailleurs donné son nom à la méthode.

1.2.2- L'activité

P. Lorino (1991 : 39-40) dit que : « l'activité, c'est tout ce que l'on peut décrire par des verbes dans la vie de l'entreprise : tourner, fraiser, assembler, négocier un contrat, qualifier un fournisseur, monter une campagne promotionnelle, préparer un budget, émettre des factures, visiter un client, traiter des commandes, préparer la feuille de route d'un camion... Une activité est un ensemble de tâches élémentaires :

- réalisées par un individu ou un groupe ;
- faisant appel à un savoir-faire spécifique ;
- homogènes du point de vue de leurs comportements de coût et de performance ;
- permettant de fournir un output (la pièce fraisée, la qualification de fournisseur, le budget) ;
- à un client interne ou externe ;
- à partir d'un panier d'inputs (travail, machines, informations...).

Il peut s'agir d'activités technologiques liées à un processus de fabrication ou d'activités purement administratives. Les activités, c'est tout ce que les hommes de l'entreprise font, heure après heure et jour après jour : en définitive, tout ce qui fait la substance de l'entreprise,

tous ces travaux accomplis par les salariés parce qu'ils savent les accomplir et parce qu'ils pensent devoir les accomplir, tous ces "faire" qui font appel à des "savoir-faire" spécifiques ».

L'analyse de cette définition montre qu'une activité se caractérise par sa construction et sa composition. C'est en somme un ensemble de tâches et il y a toujours un déclencheur.

Aussi, l'activité est définie par un verbe et généralement par un verbe d'action.

Cependant, l'analyse des travaux de certains auteurs a montré que l'activité n'est pas toujours définie par un verbe comme le souligne Lorino. L'activité est définie par un groupe de mots ou par un nom. Nous avons pour exemple, " gestion des fournisseurs, usinage, contrôle des expéditions etc....", selon Alazard & al. (1998 :247) et " Traitement des cuves, préparation de la crème et expédition etc...." selon H. Boisvert (1998 :22). A titre d'exemple dans le domaine médical, nous avons aussi, examen des patients, counselling, accueil des patients, nursing et visite des patients.

Par contre, la définition proposée par Bescos et Mendoza (1994 : 35) présente une nuance par rapport à celle de Lorino. Pour eux, l'activité est « une combinaison de personnes, de technologies, de matières premières, de méthodes et d'environnements qui permet de produire un produit ou un service donné ».

A notre avis, l'activité vue comme une combinaison de moyens présente un risque de confusion avec la notion de ressources.

L'activité ne doit pas être assimilée à la ressource car le postulat de la méthode ABC dit que " les activités consomment les ressources et les produits consomment les activités". Les ressources sont l'ensemble des moyens (humains, matériels, technologiques et financiers) appliqués ou utilisés dans la performance des activités ou encore directement supportés par les objets de coûts.

La différence entre une activité et une ressource est que l'activité est "ce que l'on fait" tandis que la ressource est " ce que l'on utilise pour faire".

Comme la tâche, la notion d'activité ne se conjuguera pas de la même façon selon que l'on se trouve dans une entreprise de 10 000 employés ou dans une entreprise de 50 employés. Cette différence de perception est fonction des objectifs stratégiques recherchés dans la mise en

place de la CPA au sein d'une entreprise. C'est ainsi que Mévellec (1990 : 115) dira : « va constituer une activité ce que l'analyste décidera de considérer comme une activité ».

L'activité étant ainsi définie, il nous convient d'aborder dans le point suivant, celle du processus qui est un ensemble d'activités homogènes.

1.2.3 – Le processus

Le processus est défini comme un ensemble ou une combinaison d'activités qui sont finalisées par objectif global pour atteindre un résultat (ou parvenir à un niveau de réalisation) dont la responsabilité est partagée par des secteurs ou des responsables multiples.

Pour H. Boisvert (1998:34): « un processus peut regrouper des activités provenant de différents services ou divisions », le processus est ici transversal car il a la faculté de franchir les frontières entre les services, départements ou fonctions de l'entreprise. Aussi, le processus dans le cadre de la méthode ABC peut être différent de celui mis en place par l'organisation pour sa gestion.

L'analyste pourra regrouper les activités en processus selon la finalité que recherche la mise en place de la CPA. Le processus définit la série d'activités ayant le même facteur de déclenchement et permet de comprendre l'enchaînement de celles-ci. Le regroupement des activités en processus est pertinent lorsqu'il est possible de définir un inducteur commun à l'ensemble des activités qui le constituent selon M. Gervais (2000 :176).

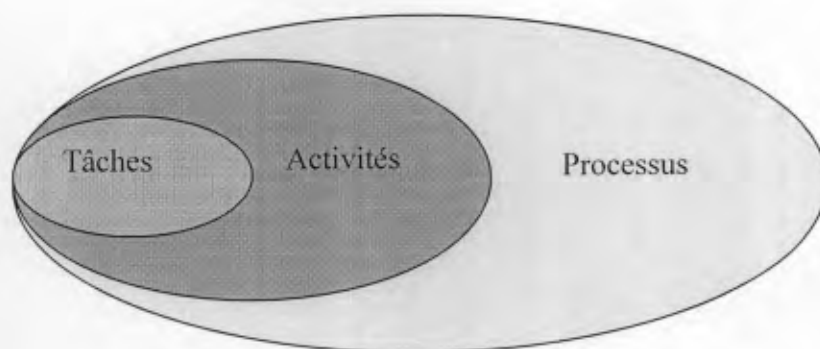
Le regroupement permet de répondre à plusieurs questions que sont :

- pourquoi effectue t-on ce travail ?
- Quels sont les facteurs qui déterminent la fréquence d'exécution de l'activité ?
- Quel effort doit-on fournir pour exécuter une activité ?
- Quelle est la performance d'une activité en termes de coût, de temps et de qualité ?

(M. Yazici, 2003 :186)

Enfin, la figure suivante nous résume la compréhension des concepts de base de la CPA :

Figure 2 : Résumé des concepts de base de la CPA



Source : Boisvert (1998 :33)

Un autre concept de la méthode ABC reste les ressources. Dans la rubrique suivante, nous présenterons la notion de ressource selon la méthode ABC.

1.2.4- Les ressources

C'est le terme par lequel les promoteurs et les différents auteurs ont décidé d'appeler les intrants utilisés pour la fabrication du produit. La valorisation de ces intrants constitue les charges de l'entreprise. Les ressources sont réparties entre les différentes activités proportionnellement à leurs consommations.

« Les ressources constituent les moyens en hommes et matériels disponibles pour obtenir les produits vendus ou les services offerts » Bescos & al. (1994 : 40 – 41). Pour Boisvert (1998 :8-40), les ressources correspondent aux comptes du grand livre. Elles comprennent les matières premières et les fournitures, la main-d'œuvre, les équipements, les services et les immobilisations en général.

Les ressources sont en somme une combinaison de moyens humains, matériels et technologiques consommées par les activités. Elles sont mesurables et sont rattachées aux activités par des inducteurs de ressources.

Ainsi, pour les besoins de notre étude, les ressources seront prises dans les livres comptables de l'hôpital de Fann, le budget et tout autre document administratif et financier.

1.2.5- La Gestion Par Activités

Alazard & al. (1998:608) définissent l'ABM comme: « une méthode de management de l'entreprise qui doit permettre un pilotage stratégique de l'organisation dans le but d'améliorer la performance par des démarches de progrès continu ». L'analyse de cette définition montre que la GPA est un prolongement de la CPA, car après avoir identifié les activités et leurs coûts, des décisions peuvent être prises afin d'améliorer la performance de l'entreprise. Cependant, il faudra retenir qu'en fonction des objectifs recherchés, certains analystes ne procèdent pas à la valorisation des objets de coût.

La GPA à son tour pourra faire appel à d'autres outils de management comme l'analyse de la valeur, le reengineering et le benchmarking, etc. tout dépendra du degré de performance recherché par l'entreprise.

1.3- Les objectifs de la méthode ABC

Les objectifs de la CPA peuvent être classés en deux (02) groupes que sont les objectifs globaux ou généraux et les objectifs spécifiques. Concernant les objectifs globaux, la CPA permet l'établissement des coûts de revient selon tous les axes d'analyse qui sont indispensables à la mesure de la rentabilité de l'entreprise sur son marché. Elle cherche à éliminer les imputations " irrationnelles " ou arbitraires des charges indirectes aux coûts d'un produit ou d'un service. Se basant sur une description des activités, elle consiste à essayer d'affecter le maximum de coûts directs et indirects aux activités afin de réduire les allocations forfaitaires. (Alazard & al., 1998 :252) et (Bescos & al., 1994:42-46).

La CPA a aussi pour objectif de montrer une vision nouvelle du pilotage de l'entreprise. C'est-à-dire que le gestionnaire a désormais une vision transversale et globale de l'entreprise, il peut dorénavant améliorer le pilotage de la performance par la prise en compte de toutes les activités.

Quant aux objectifs spécifiques, ils varient d'une entreprise à une autre.

L'analyse du livre "La méthode ABC/ABM" de Laurent Ravignon & al. (1998) montre plusieurs objectifs concernant la mise en place de la CPA au niveau des PME françaises. Nous avons entre autre l'assurance de la pérennité de l'entreprise, la transformation des devis

en vente, l'augmentation du chiffre d'affaires, la réduction des coûts afin de mieux répondre aux exigences du marché, l'adoption d'une tarification, l'adoption d'une stratégie de prix de cession interne, la mise en place des indicateurs pouvant permettre les simulations et la sous-traitance. Nous avons aussi, l'identification des activités non génératrices de valeur et la reengineering des process.

De même, certaines organisations comme la Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest (BCEAO) ont mis en place la méthode ABC. Une lecture du rapport de synthèse portant sur la mise en œuvre du système de contrôle de gestion de la banque montre qu'elle avait pour objectif lors de la mise en place de la CPA « de restituer une image fiable et pertinente des coûts afin d'aboutir à une bonne maîtrise des structures de coûts et des résultats de la Banque ». (BCEAO, 2002 :4)

1.4- Les avantages de la méthode ABC

Conçue pour pallier les insuffisances des outils traditionnelles, la CPA présente plusieurs avantages que nous pouvons classer en trois (03) groupes que sont :

- les avantages liés aux coûts ;
- les avantages liés à la rentabilité du client ;
- les avantages liés à l'amélioration de la performance.

1.4.1- Les avantages liés aux coûts

La méthode ABC permet une affectation des ressources consommées aux activités et une utilisation variable des activités par les produits. M. Gervais (2000 : 186)

Ainsi, la répartition arbitraire des charges indirectes aux coûts est-elle remplacée par une répartition plus logique et plus réaliste car aujourd'hui la structure des coûts a connu évolution du fait de l'utilisation des nouvelles technologies de production et de gestion.

L'introduction de ces nouvelles technologies de production et de management est le fait des différentes mutations intervenues au sein de l'environnement économique. J. Brilman (2001 :8-9) en fait échos à travers son œuvre “ *Les meilleures pratiques de management, éditions d'organisation* ”. Pour lui, ces mutations sont du fait d'abord de la globalisation qui s'explique par une levée accélérée des freins au commerce mondial avec par exemple, l'entrée de la chine à l'O.M.C., le développement des grands pays d'Asie et l'ouverture du Japon à la

pénétration des firmes étrangères. Ensuite nous avons les causes liées à la technologie qui s'expliquent par une diffusion des N.T.I.C.. Nous avons enfin, la fin de la production de masse.

En effet, les clients sont de plus en plus exigeants de nos jours d'où l'introduction de la production de masse personnalisée et le juste à temps.

Aussi, Bescos & al (1997 : 247) partage l'opinion de Gervais car pour eux « la méthode commence par définir une cartographie des activités et détermine ensuite avec le plus de précision possible les ressources consommées pour chacune des activités ».

Cette méthode permet de calculer le coût de chaque activité et aussi le coût des processus, favorisant ainsi un meilleur management.

Avec la méthode ABC, beaucoup de charges considérées comme indirectes par rapport aux produits deviennent directes par rapport aux activités. Ainsi, les critères de *traçabilité* sont réintroduits dans le système de calcul des coûts (hors matières) qui passe de "30% coûts directs par rapport à 70% coûts indirects" à une structure de type "70% coûts *traçables* par rapport à 30% coûts non *traçables*". Alazard & al. (1998 :607)

Enfin, la CPA permet à l'entreprise de mieux déceler les coûts cachés et les coûts de non capacité.

1.4.2- Les avantages liés à la rentabilité client

Selon Bescos & al.(1997: 248), la CPA favorise la rentabilité client car l'analyse des activités permet de mieux suivre la consommation des ressources commerciales et d'administration des ventes pour les différentes catégories de clients. En effet, les clients sont de plus en plus exigeants avec des besoins spécifiques ; la CPA permet de mieux apprécier les coûts " de ces exigences spécifiques".

La rentabilité client permet à l'entreprise de connaître le ou les clients rentables. Cette connaissance des clients favorise la segmentation du marché en fonction des clients afin d'y appliquer des stratégies. Enfin, la rentabilité client fait aussi appel à la satisfaction du client et pour y parvenir, l'entreprise peut mettre en place l'analyse de la valeur-client (AVC).

L'AVC selon J. Brillman (2001 : 93) « consiste à demander aux clients de dresser la liste des caractéristiques ou attributs de la qualité dans la décision d'achat ». Elle permet donc à la

firme de percevoir le mobile d'achat de son produit par le client et la connaissance de ce mobile favorise l'amélioration de la qualité du produit.

1.4.3- Les avantages liés à l'amélioration de la performance

La méthode ABC représente un outil efficace de diagnostic et d'amélioration de la performance de l'entreprise car elle permet de passer de l'ABC à l'ABM (Activity-Based Management) ou la Gestion par Activités (GPA).

En effet, la GPA est en phase avec les nouvelles pratiques managériales telles que le juste à temps, la qualité totale et le reengineering des processus ; tout en facilitant leurs mises en œuvre, la GPA permet un meilleur pilotage des activités de l'entreprise.

Ainsi, le JAT vise-t-il à éliminer les activités non créatrices de valeur ajoutée et à fiabiliser les processus productifs. Quant à la qualité totale, elle analyse les causes de dysfonctionnement et vise à responsabiliser les opérationnels sur la qualité des prestations afin d'obtenir un produit de qualité. Le reengineering des processus enfin, paraît plus clair car l'ABC/ABM permet le repérage des activités porteuses de valeur ajoutée et des décisions peuvent être prises concernant les activités qui ne sont pas créatrices de valeur. Le reengineering a trois (03) objectifs selon Brilman (1998 :257), le premier est l'objectif de rupture, le second est l'innovation et enfin le dernier est l'approche par les processus.

En outre, l'analyse des activités permet comme nous l'avons signifié plus haut, de déceler les coûts cachés et les coûts de non-capacités car ces coûts ne sont pas créateurs de valeur pour l'entreprise. De plus, l'ABC/ABM donnant une meilleure visibilité des processus permet au manager d'opter pour l'auto-production ou d'opter pour la sous-traitance. Bescos & al. (1997 : 248)

Enfin, la CPA favorise une nouvelle méthode d'élaboration du budget appelée ABB (Activity-Based Budgeting) comme cela a été le cas à la BCEAO. (2002 :4)

L'utilisation de cette méthode pour les budgets permet de prendre des décisions liées à l'acceptation de certaines commandes en fournissant un outil d'élaboration de devis. Elle permet aussi de faire des simulations sur l'impact d'une nouvelle commande sur la consommation d'activités et de ressources.

1.5 - Les limites de la méthode ABC

L'une des plus grandes difficultés que rencontrent les entreprises qui ont essayé la CPA est le coût. En effet, La mise en place de la méthode ABC coûte cher en temps et en argent selon Gervais (2000:190). Il faut sonder le personnel, dépouiller des masses de documents et tester de nombreuses hypothèses.

De plus, cette méthode n'est utilisable que pour certains produits et les inducteurs pour mesurer la performance des activités sont difficiles à élaborer selon Alazard & al. (1998 :253).

Par contre Ness A. Joseph & al. (1999 :71) pensent que le seul obstacle à la mise en œuvre de la CPA est la résistance des employés car selon eux, le personnel retient les informations qui pourront être utilisées contre eux ou nuire à leur autorité. Aussi, les employés une fois rodés dans un système comptable sont hostiles au changement.

La difficulté dans la mise en œuvre de la CPA se voit au niveau de la répartition du temps de travail. En effet, la répartition reste pénible surtout s'il s'agit des tâches administratives et on est tenté de faire recourt à l'arbitraire.

En outre, l'élaboration du dictionnaire d'activité n'est pas une tâche aisée, car un trop grand nombre d'activités entraîne une complexité du modèle voir incompréhensible pour les acteurs et souvent une analyse complémentaire est demandée à la suite d'une "incompréhension". De même, la collecte des informations est difficile si l'entreprise ne présente pas une bonne organisation ou un bon système d'information ou encore si l'ensemble du personnel n'est pas mobilisé pour la mise en œuvre de la CPA.

Enfin, cette méthode pourrait dans certains cas entraîner une remise en cause des mentalités et des comportements du personnel de l'entreprise.

Le tableau suivant nous résume les avantages et les limites de la CPA

Tableau 1 : Avantages et limites de la CPA

Avantages	Limites
<ul style="list-style-type: none"> - Précision et aide à la prise de décision, - Approche pragmatique de la composition des coûts, - Meilleure interprétation du coût de revient et analyse de la rentabilité client, - Bonne visibilité des processus, - Combinaison des principes comptables et financiers avec des principes opérationnels et stratégiques de management, - Mobilisation possible du personnel et implication des responsables concernés, - Meilleur outil de pilotage, - Contribution à l'élaboration du budget, - Corollaire avec les nouvelles pratiques managériales. 	<ul style="list-style-type: none"> - Lourd et difficile à mettre en place, - Remise en cause des mentalités et des comportements, - Remises en causes des systèmes d'information, - Nécessite un système d'information efficace, - Nécessite d'énormes ressources financières, - Collecte d'informations difficiles, - Difficulté au niveau du choix des inducteurs, - Possibilité d'abandon lors de la mise en œuvre, - Répartition difficile des temps et des ressources, - Nécessite la formation du personnel.

Source : **Nous-même**

Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous pouvons conclure que la CPA ne vient pas battre en brèche la méthode traditionnelle comme on pourrait le croire. Elles sont plutôt deux méthodes complémentaires. Aussi, tout comme l'ancienne méthode, la CPA a aussi bien des avantages que des limites et sa mise en œuvre requiert souvent l'utilisation des techniques des coûts complets telles que les unités d'œuvres et les clés de répartitions.

En outre, depuis les années 80 où elle a vu le jour, la CPA a connu une évolution tant en théorie qu'en pratique. Plusieurs modèles ont été élaborés afin de guider les analystes dans la mise en œuvre. Par ailleurs, la méthode ABC facilite la mise en place de nouveaux outils de gestion tels que le juste à temps, le reengineering, l'analyse valeur client et la qualité totale. Enfin, l'avènement de la CPA a entraîné la naissance de nouvelles méthodes comme l'ABM et l'ABB qui comme les autres outils cités plus haut contribuent à l'atteinte de la performance. La présentation de la méthode ABC ainsi faite, le chapitre suivant sera consacré à la présentation de la démarche de sa mise en œuvre.

Chapitre II : Démarche de la mise en œuvre de la CPA et application dans une structure hospitalière

Conscientes de la nécessité de maîtriser ses coûts de revient et de prendre des décisions idoines compte tenu des différentes mutations survenues durant ces dernières années, de nombreuses entreprises se sont tournées vers la mise en œuvre de la CPA. Le succès de cette méthode provient de sa pertinence au niveau de l'incorporation des charges indirectes d'une part, et à la nouvelle visibilité qu'elle donne à l'entreprise. La mise en place de la CPA nécessite une méthodologie que nous allons présenter.

Mais avant, il convient de préciser que plusieurs démarches ont été présentées par différents auteurs et celle qui est la plus usitée est la suivante :

- Analyse des activités ;
- Calcul du coût de revient ;
- Gestion par activités.

La dernière phase pour J.N. Chauvey (1997 : 53-62) reste l'interprétation. Cependant, cette phase représente l'analyse sur la gestion par activités chez les différents auteurs comme Bescos (1997 : 247). Par contre, Boisvert (1998 : 31) pense qu'en fonction des objectifs de l'analyse et surtout lorsqu'il s'agit d'un projet pilote, l'on peut commencer d'abord par l'étude des objets de coûts avant de procéder à l'identification des activités.

En outre, L'hôpital est par définition un établissement public ou privé, où sont effectués des soins médicaux ou chirurgicaux. Autrefois, la gestion hospitalière était purement confiée à l'Etat qui y avait imposé une gestion semblable aux autres structures étatiques. Vu les résultats catastrophiques de ce type management, certains pays comme la Côte d'Ivoire, la France, le Maroc et le Sénégal ont entamé des réformes dans le but d'améliorer la gestion et la qualité des soins.

Parlant de gestion, plusieurs outils ont été associés au management hospitalier et il est aujourd'hui de plus en plus question d'y ajouter la méthode ABC. Le but est de permettre une plus grande performance de nos hôpitaux.

Nous allons dans ce chapitre présenter les différentes étapes de la mise en œuvre de la CPA et nous présenterons les travaux menés sur la méthode ABC dans les structures hospitaliers réalisés en Amérique, en Europe et en Afrique.

2.1– Démarche de la mise en œuvre

2.1.1- Analyse des activités

Cette phase est l'une des plus importantes car les activités constituent le centre nerveux de la démarche. La difficulté ici est de définir les activités avec minutie pour que les résultats soient pertinents tout en faisant en sorte que le système mis en place reste simple à gérer.

Pour une meilleure analyse des activités, Boisvert (1998 :32) propose deux (02) méthodes que sont la méthode « du plus petit au plus grand » et la méthode « du plus grand au plus petit ».

- ❖ La méthode du plus petit au plus grand consiste à établir une liste de tâches par ordre chronologique, regrouper ces tâches en activités et enfin regrouper ces activités en processus.
- ❖ La méthode du plus grand au plus petit consiste quant à elle à définir les principaux processus de l'entreprise, segmenter ces processus en activités de niveau un (01). Ensuite on fait une autre segmentation de ces processus en activités de niveau deux (02) et ainsi de suite jusqu'aux objets de coûts.

Dans la pratique, des outils et techniques sont utilisés pour faciliter l'analyse des activités. M. Gervais (2000 :171-172) propose d'effectuer des entretiens avec les différents acteurs et des observations des acteurs sur une période donnée.

L'analyste pourra aussi consulter les documents tels que les manuels de procédure et les fiches de postes, etc... Mais cette technique reste peu fiable dans certains cas, car il convient de prendre en compte les activités réellement exécutées et non celles qui vont l'être ou qui devraient l'être.

Ces données peuvent être recueillies sur des fiches et l'analyste reste libre dans l'organisation de sa fiche de recensement des données.

L'analyse des résultats des données permettra d'établir la cartographie ou le dictionnaire des activités avec une description de chacune d'entre elles préconise Bescos (1997 :243).

Le dictionnaire des activités devra être validé auprès des responsables des services ou départements concernés et cette méthode permet d'associer les opérationnels au projet de mise en place d'un nouveau système d'analyse des coûts.

Il arrive parfois que l'analyste, pour des fins de simplification, procède au regroupement des activités. Selon Boisvert (1998 :46), le regroupement se fait lorsqu'on a affaire à un modèle

de la décomposition multiniveaux et on regroupe les activités ayant les mêmes inducteurs. Bescos (1997 :244) quant à lui parle de regrouper les activités ayant les mêmes déclencheurs et il s'agit dans les deux cas de faire un regroupement par processus.

Après l'analyse des activités, l'étape suivante qui incombe à l'analyste reste le calcul des coûts. La rubrique suivante sera consacrée aux différentes étapes du calcul des coûts de revient.

2.1.2- Calcul du coût de revient

2.1.2.1- Rattachement des ressources aux activités

A ce stade, l'analyste doit déterminer les ressources consommées par chaque activité, autrement dit établir une relation entre les ressources et les activités. Pour y parvenir selon Boisvert (1998 :40), l'allocation se fait à l'aide d'un inducteur de ressources. « L'inducteur de ressources mesure l'utilisation des ressources pour les divers activités » Boisvert (1998 :41). Bescos (1997 :244) pense que la plus grande difficulté se situe au niveau de l'allocation du coût des ressources humaines aux activités et il propose trois (03) techniques pour y parvenir :

- ❖ la première consiste à évaluer, de manière globale, les pourcentages de temps que le service dans son ensemble consacre aux différentes activités ;
- ❖ la seconde technique consiste à évaluer la répartition du temps de chaque catégorie d'employés entre les activités ;
- ❖ enfin, la dernière technique consiste à évaluer le temps que chaque employé consacre aux activités.

Dans la réalité, il sera fastidieux de déterminer le temps des employés surtout si le service compte par exemple plus de 100 personnes. Aussi, on ne pourra se fier aux propos du responsable d'un service concernant le temps que le service dans son ensemble consacre aux différentes activités s'il n'y a pas un minimum d'organisation. Toutefois, il est possible de procéder à un échantillonnage pour un service comptant beaucoup de personnel afin d'évaluer le temps. Cependant, cet échantillon se doit d'être représentatif et aussi tenir compte du risque de biais.

Enfin, la valorisation des ressources se fait grâce aux informations de la comptabilité générale et/ou en cas d'une insuffisance de la comptabilité générale, l'analyste pourra s'en tenir aux informations fournies par le budget.

2.1.2.2- Identification des inducteurs de coûts

Bescos & al. (1997 :245) définissent l'inducteur de coût comme : « une unité de mesure qui rend compte du comportement du coût de l'activité, c'est-à-dire du lien existant entre le coût d'une activité et sa consommation par un produit ou tout autre objet de coût ». Pour eux, l'identification des inducteurs fait partie des étapes les plus importantes de la CPA car poursuivent-ils, l'objectif est de mieux apprécier les facteurs responsables des variations de coût de l'activité.

Champmartin (2003 :4-5) pense que les inducteurs peuvent correspondre aux unités d'œuvre telles que l'heure de main d'œuvre, l'heure machine etc....

Cependant, plusieurs facteurs rentrent dans la détermination d'un inducteur de coûts. Nous avons entre autres (Lorino :1991 ; Gervais :2000 ;) :

- ❖ les objectifs de la mise en œuvre de la CPA, car les facteurs de consommation de ressources permettent de calculer les coûts de manière très précise et les unités d'œuvre sont utilisées lorsqu'il est difficile voir impossible d'utiliser les facteurs de consommation de ressources et des déclencheurs d'activités. Les déclencheurs d'activités facilitent la réalisation du dictionnaire d'activités et permettent à l'analyste d'avoir une vision précise de l'organisation de l'entreprise ;
- ❖ du degré de finesse des activités, car les unités d'œuvres sont efficaces pour expliquer le lien entre la consommation des ressources et le produit ou service. Par contre, si les activités englobent plusieurs tâches hétérogènes, il est opportun de choisir les facteurs de consommation ;
- ❖ enfin de la disponibilité et du coût des informations, car il est plus aisé d'identifier les unités d'œuvres par rapport aux déclencheurs d'activités ou les facteurs de consommation du fait de leurs liens directs au fonctionnement de l'activité.

Aussi, nous pensons que l'utilisation des inducteurs de coût est pertinente dans le cadre du calcul des coûts d'une prestation de service comme l'hôpital ; car, nous verrons qu'il faudra combiner plusieurs inducteurs pour aboutir au coût d'une journée d'hospitalisation.

2.1.2.3 – Valorisation des objets de coûts

La valorisation ou le calcul des coûts de revient est parmi les objectifs de la CPA. Pour y parvenir, il est judicieux d'établir une fiche portant les activités et les inducteurs consommés, ainsi le coût du produit ou service sera la somme des coûts des activités consommées par ce produit ou service.

Cependant, cette fiche est évolutive et doit s'adapter à la situation de l'entreprise. En outre, l'analyste peut aller au delà du calcul de coût de revient, il peut en effet, procéder à la gestion des activités que nous verrons à la section suivante.

2.1.3- La Gestion par activités

La pratique de l'ABC permet à terme le développement des outils de pilotage de l'entreprise. Elle permet aussi de « rechercher une amélioration de la capacité d'action des responsables et une réallocation plus efficace des ressources vers les activités apportant de la valeur aux clients » Bescos & al. (1997 :247). On passe donc de l'ABC à l'ABM et selon les objectifs de l'entreprise, on peut aller jusqu'à l'Activity Based Budgeting (ABB).

La méthode ABM consiste à hiérarchiser les processus en fonction de leur valeur client. Elle cherche à identifier les activités qui sont créatrices de valeur, c'est-à-dire qui contribuent à la mise en œuvre de facteur clé de succès (FCS) et de celles qui ne le sont pas.

Lorino (1991) présente une démarche permettant la réussite de la GPA. La démarche consiste à répondre aux questions suivantes : Que fait-on ? Comment le fait-on ? Amélioration des processus collectifs, Comment sont générées les performances ?, Les ressources sont-elles bien utilisées pour les activités ? Les activités créent-elles de la valeur ?

Il convient de préciser que cette démarche n'est pas immuable car en fonction des objectifs, l'analyste pourra remettre en cause l'ordre des questions.

Plusieurs analyses peuvent donc être menées à partir de cette étape, on pourra par exemple procéder à une étude de la rentabilité client, ou faire du reengineering dans l'objectif de réaliser des économies sur les coûts tout en visant la performance.

En effet, la CPA/GPA permet à une entreprise de mieux procéder à l'analyse de la valeur, autrement dit, une bonne analyse des activités de la firme permettra à l'analyste ou au manager d'opter pour certains choix comme "faire soi-même" ou "faire-faire".

Aussi, selon Bescos & al. (1997 :249) « L'analyse des activités offre une base intéressante pour les démarches de benchmarking ». Le benchmarking ou encore "best practices" est une méthode identifiant une activité comme référence à laquelle une activité semblable sera comparée. Cette méthode sert habituellement à identifier une procédure ou une technique susceptible d'augmenter l'efficacité d'une activité. La référence peut être interne ou externe à l'entreprise selon P. Deherripon (1987:160). Ainsi, une entreprise "A" pourra comparer l'une de ses activités à celle d'une entreprise "B" afin d'améliorer sa structure de coût.

En conclusion, on retiendra que la GPA permet :

- ❖ la facilitation des diffusions de la stratégie et des facteurs clés de succès auprès de tous les acteurs de l'entreprise ;
- ❖ l'élaboration du tableau de bord prospectif, Kaplan & Norton (2001 :351) ;
- ❖ de s'assurer que les comportements opérationnels concourent bien à la réalisation des objectifs stratégiques ;
- ❖ l'analyse comparative ou le benchmarking ;
- ❖ de faire du Target Costing en agissant sur les éléments explicatifs de la formation des coûts ;
- ❖ de procéder au reengineering par l'identification de la valeur dans le processus en confrontant le coût d'une activité avec sa valeur (au sens de la gestion stratégique des coûts) et par conséquent offrir des éléments d'analyse pour le choix d'externaliser ou de réduire les activités ;
- ❖ d'organiser l'entreprise en fonction des activités ;
- ❖ de faciliter le décloisonnement des entités ;
- ❖ de rapprocher le personnel opérationnel au contrôleur de gestion ;
- ❖ l'élaboration du budget (ABB) ;
- ❖ la transformation de l'entreprise en une entreprise "LOW COST".

La démarche de la mise en œuvre ainsi faite, nous allons montrer son application au sein des structures hospitalières.

2.2- Application de la méthode ABC dans le secteur de la santé

La gestion hospitalière s'effectue de plus en plus avec l'appui d'outils modernes de gestion qui visent à aider les différents acteurs dans la prise de décision. Cette prise de décision tient compte des exigences économiques du pays mais aussi des exigences juridiques du secteur hospitalier.

Selon Merlière & al. (1997 :3) la fonction d'un contrôleur de gestion à l'hôpital est de « proposer des évaluations permettant de prendre les bonnes décisions, de faire les bons choix. Pour réaliser ces évaluations, le contrôle de gestion doit mettre au point les outils de mesure des coûts et de l'activité ». La mesure des activités et de leurs coûts en plus de la prise de bonnes décisions qui ne peuvent donc se faire que par la CPA.

De nos jours, l'hôpital semble être l'un des meilleurs cadres d'application de cette méthode. Les raisons de cette mise en œuvre sont multiples et Yazı (2004) propose quelques raisons à savoir : la maîtrise des coûts, la réalisation de l'économie, de l'efficacité et de l'efficace, l'évaluation de la performance, le contrôle des coûts, la réduction des coûts, la réduction ou l'élimination du gaspillage des ressources, la tarification, l'analyse de la rentabilité des activités et des prestations, la création ou la suppression d'une activité, d'une prestation, la sous-traitance d'une activité ou d'une prestation, etc....

2.2.1- La CPA dans les hôpitaux américains

L'application de la CPA en milieu hospitalier a vu le jour aux USA et est récente selon Suneel Udpa (1996 :83).

La majorité des travaux réalisés sont tous concentrés sur les départements techniques des hôpitaux et certains chercheurs comme Chan, Ramsey et Camby selon Udpa (1996) mènent des études sur l'application de la CPA en milieu hospitalier.

Dans cet article, Suneel présente les limites de la méthode traditionnelle à l'hôpital et propose une démarche de la mise en œuvre de la méthode ABC en milieu hospitalier.

Selon son analyse, les hôpitaux avaient besoin d'un nouveau système de coût et pour diverses raisons que sont :

- ❖ les coûts directs tels que les tests de laboratoire, la pharmacie,... étaient directement facturés au patient. Les coûts indirects comme les charges administratives étaient

divisées par le nombre de patient Cette méthode ne reflétait pas la réalité car les patients sont facturés de manière journalière ;

- ❖ tous les coûts indirects ne varient pas en fonction de la journée que passe le patient à l'hôpital ni du nombre de patients enregistrés ;
- ❖ de même, tous les patients n'ont pas les mêmes coûts car certains effectuent un court ou moyen séjour et d'autres optent pour le long séjour.

Ainsi, la CPA serait un "bon médicament" pour pallier les distorsions de la méthode traditionnelle. Suneel propose à l'endroit des structures sanitaires une méthodologie de l'application de la CPA/GPA qui se présente comme suit:

- la première étape est la formation d'un comité de pilotage composé de plusieurs acteurs comme des spécialistes, des médecins, des consultants, des comptables et contrôleurs de gestion.... Ce comité formé sera chargé de piloter le projet. L'avantage de la formation d'un comité réside dans le fait que le personnel adhérant au projet permet de diminuer les éventuels blocages comme le souligne Joseph & al. (1999 :71) ;

- La seconde étape consiste à identifier les DRG (Diagnosis Related-Groups ou Groupes homogènes de malades). Cette étape consiste à repérer les différentes entités sur lesquelles va porter le travail d'une part et d'autre part à former si possible de petits groupes afin de mieux aborder l'analyse ;

- la troisième étape consiste à faire une analyse critique concernant la gestion de la structure sanitaire. A ce stade, l'analyste pourra faire un diagnostic de la structure afin de ressortir les forces, faiblesses et éventuellement les menaces et opportunités ;

- la quatrième étape reste l'établissement du dictionnaire des activités avec les inducteurs de ressources ;

- la cinquième et dernière étape consiste tout simplement à allouer les ressources aux activités et les activités aux objets de coûts.

Aussi, Candy James (1995 : 50), tout comme Suneel, présente la démarche à suivre pour la mise en œuvre de la CPA dans un hôpital. Ce sont la cartographie des activités, l'analyse des activités et le coût des activités. Par ailleurs, il présente l'application et les résultats de cette démarche dans une radiologie.

Après avoir relevé le temps des différentes activités, il est passé à l'affectation des ressources à chaque activité pour en déterminer le coût. Les résultats de son analyse ont été un outil de décision pour les administrateurs de l'hôpital. Ils ont par exemple vu que le département de la radiologie performait que le service d'imagerie thoracique, et les responsables devraient

comparer le processus d'imagerie ou le coût du positionnement du patient pour les trois types d'écran.

En outre, la CPA/GPA a permis la mise en place de la planification médicale (abandon de l'écran amianté, baisse de la demande des films pour la poitrine au profit des radios pour la tuberculose,...) et a fait ressortir les informations sur la performance des activités de la radiologie (Candy James, 1995).

James conclut en disant que la réforme hospitalière aux USA entraîne les hôpitaux sur le marché de la libre concurrence. Pour y faire face, les managers des structures hospitalières doivent réaliser des économies en mettant en place un système d'information sur les coûts et les activités des hôpitaux. Pour lui, le système d'information basé sur l'ABC/ABM peut contribuer au développement des hôpitaux.

2.2.2- La CPA dans les hôpitaux français

L'utilisation de la méthode ABC dans les structures hospitalières commence à faire école dans les pays européens. En France par exemple, T. Nobre et N. Biron (2002 : 85-105) ont testé la faisabilité de la CPA dans un contexte hospitalier plus précisément en chirurgie d'une part. D'autre part, ils ont calculé les coûts par pathologie pour les comparer à ceux calculés par le ministère de la santé. Les pathologies retenues sont la circoncision, la hernie inguinale, l'ectopie et la naevus. A la suite des travaux, ils ont pu montrer que les coûts obtenus par la CPA étaient inférieurs de 50% à 56% par rapport à ceux calculés par le ministère. Autrement dit, le coût des pathologies étudiées était surévalué par le système préconisé par le ministère.

De plus, les informations obtenues permettent de valoriser les différentes étapes du circuit du patient (pré-interventionnelle, interventionnelle et post-opératoire) et la décomposition des coûts de chaque étape reste possible. Permettant ainsi, à chaque intervenant (médecin, chirurgien, infirmier, etc...) de réfléchir sur leurs pratiques et à la direction de prendre des mesures adéquates. En somme, l'application de la CPA au circuit du patient a permis d'inverser la logique du calcul des coûts. Il ne s'agit plus ainsi de comprendre comment les coûts se répartissent au sein de la structure hospitalière mais d'analyser comment les activités liées aux patients, consomment les ressources. Enfin, cette méthode a permis l'affectation des charges en fonction des clés de répartition qui tiennent compte des activités effectives, évitant ainsi, les unités d'œuvre qui masquent la réalité des pratiques de soins.

Par ailleurs, P. Rabiller & al. (2001 : 37-44) présentent l'apport de la CPA à l'hôpital de Font-Pré à Toulon (France).

Cette étude a été faite à la suite des préoccupations du pharmacien chef de service de cet hôpital. En effet, ses préoccupations se résument en quatre (04) points que sont :

- la maîtrise et l'amélioration du processus de la stérilisation car il a été institué une démarche qualité dans cet hôpital et le chef de service souhaiterait optimiser les coûts de fonctionnement ;
- la définition de la politique d'achat de son service, la CPA lui permettra de faire un choix objectif entre le fait de stériliser soi-même ou d'acheter les produits prêts à l'usage tout en sachant que ce choix aura obligatoirement une incidence sur le taux d'usage des ressources humaines et matérielles ;
- la fixation des prix pour la sous-traitance, en effet les établissements de soins de petites tailles souhaitent faire externaliser leurs travaux de stérilisation à l'hôpital de Font-Pré et le chef de service désire connaître les coûts afin de mieux facturer ;
- l'analyse des propositions concurrentielles. Certaines entreprises spécialisées dans la stérilisation commencent à faire des propositions aussi bien qu'aux hôpitaux privés que publics et le pharmacien souhaite apprécier ces propositions.

L'application de la CPA a permis de répondre aux préoccupations du pharmacien chef de service. Concernant les objets de coûts, cette méthode a permis de retenir les "gammes" au lieu d'opter pour les "articles" ou les "produits".

En effet, ce choix a permis de répondre aux préoccupations du chef de service, car la connaissance du coût de revient par gamme va permettre au décideur de définir sa politique d'achat, d'établir une grille de facturation pour la sous-traitance et d'analyser objectivement les offres des prestataires privés.

De plus, la CPA a contribué à la mise à jour du système d'information de l'hôpital. Pour exemple, la correction au niveau des immobilisations inventoriées qui devraient être mises au rebut mais toujours figurant dans le patrimoine de l'hôpital. La CPA a aussi contribué à la revalorisation du budget du service de la pharmacie de 16%. Ensuite, le calcul des coûts par la méthode CPA a mis en évidence l'importance de l'activité "Conditionner produits" par exemple.

Aussi, en allant plus en détail, Rabiller a constaté que le poids des ressources humaines (lourd en valeur) n'était pas le seul élément déterminant dans le coût de cette activité (55% contre 95% dans l'activité "Réceptionner articles"), les consommables représentent 30% du coût de cette activité. A partir de ces informations, des actions relatives à l'ergonomie des postes de travail et à la lutte contre les gaspillages pourront être menées.

La CPA/GPA a permis une analyse de la valeur ajoutée des activités et des processus de stérilisation au CHU de Toulon. Elle a aussi permis un rapprochement entre l'hôpital et ses clients d'une part et d'autre part, un rapprochement entre le contrôleur de gestion et le personnel médical. Enfin, la CPA/GPA a permis une bonne visibilité de l'élaboration progressive des coûts de chaque gamme.

2.2.3- La CPA dans les hôpitaux subsahariens

En Afrique subsaharienne, l'environnement sanitaire connaît peu ou presque pas de publications sur la méthode ABC. Cependant, certains stagiaires du CESAG dans le cadre de leurs mémoires ont mené des réflexions sur cette méthode et si nous n'avons pas le feed-back de ces travaux, nous pouvons tout de même présenter les objectifs de ces travaux.

Le docteur A. K. AHIATSI (2003 :122) lors d'une étude intitulée '*l'analyse des coûts des prestations d'une maternité*' réalisée au Togo avait pour objectifs :

- de calculer et analyser les coûts de revient par activités des prestations et services fournis par la maternité ;
- d'analyser, au regard du mode de financement et du niveau de recouvrement des coûts, si la maternité de l'hôpital Bê arrive à équilibrer ses comptes ;
- d'analyser les activités et leurs coûts pour éclairer la prise de décision.

Au terme de son travail, il est arrivé à calculer le coût de revient des activités de la maternité et à faire ressortir le taux de recouvrement du coût (129%) hors subvention.

Par ailleurs, il nous fait part de sa méthodologie pour mieux aborder ce travail. Ahiatsi (2003) propose sept (07) étapes pour le calcul des coûts de revient que sont :

- l'identification des activités,
- l'identification des ressources consommées,
- l'identification des inducteurs de niveau I et de leurs volumes,
- la répartition des ressources entre les activités,
- l'identification des inducteurs de niveau II et leurs volumes,

- la répartition des activités entre les objets de coût
- la gestion par activité.

Concernant la collecte des données, il propose d'abord une rencontre explicative avec les différents responsables de l'hôpital et du service servant de support pour l'étude afin de leur présenter ses objectifs et sa méthode de travail. Cette étape permet aux acteurs d'être imprégné dans l'étude. Ensuite, les techniques d'observation, d'interview et d'analyse documentaire sont utilisées pour la collecte des données. Enfin, il ne présente pas de manière succincte les difficultés rencontrées lors de l'étude et les techniques utilisées pour pallier ses difficultés car ces expériences pourraient nous servir de base lors de notre étude.

De même, Féby C. Konan (2003 :5) a procédé à *“l'analyse des coûts par la méthode ABC au sein du laboratoire de l'Hôpital des Enfants Albert Royer (HEAR)”*. Il avait pour objectifs, le calcul des coûts de revient par activités des prestations du laboratoire d'une part et d'autre part, d'apporter sa contribution aux responsables de cet hôpital concernant la tarification. Cette contribution s'explique par le fait qu'il est parvenu à calculer les différents coûts unitaires des différentes prestations et les résultats ont montré que pour 26 prestations, 30% ont un tarif inférieur à leur coût et 70% ont un coût de revient inférieur au tarif. Ces informations étaient méconnues de l'administration de l'hôpital.

De même que Ahiatsi, Konan (2003) propose aussi les mêmes techniques de collecte de données que sont l'observation, l'entretien et l'analyse documentaire. Il présente le même modèle pour le calcul des coûts que Ahiatsi. Par contre, Konan fait part des difficultés rencontrées sans toutefois préciser comment a-t-il pu les surmonter, ces difficultés sont :

- le manque d'information statistique ;
- le manque d'une comptabilité analytique ;
- l'absence d'un budget par service ;
- l'absence de compteur divisionnaire pour l'eau et l'électricité ;
- la mauvaise tenue du cahier des recettes.

Goudalo (2002 :4) quant à lui a effectué ses travaux au laboratoire de l'Hôpital Général de Grand Yoff et il avait pour objectif principal d'apprécier les causes de la difficulté de recouvrement des coûts des prestations à l'HOGGY.

Au terme de ses travaux, il ressort que le laboratoire dans son ensemble reste déficitaire. Pour les prestations ayant un écart négatif, Goudalo après analyse propose la sous-traitance.

Par contre, en tenant compte de la subvention allouée par l'Etat, l'hôpital recouvrira ses coûts selon lui. Cependant, Goudalo ne présente pas une estimation des économies réalisées ou réalisables à la suite de ses propositions. Or, la méthode ABC permet à l'analyste de procéder à des simulations.

Une autre analyse des coûts par la méthode ABC a été menée par Gouassangni (2002). Ses travaux ont porté sur l'analyse des coûts de laboratoire par la méthode ABC au sein du laboratoire de l'Association Sénégalaise pour le Bien-Etre Familial (ASBEF) de Dakar. Il s'était fixé comme objectif général, la mise en place et la fourniture d'informations capitales sur les coûts des différentes prestations pouvant servir de base décisionnelle voire aboutir à une gestion performante du laboratoire. Pour l'atteinte de cet objectif, Gouassangni s'est fixé des objectifs secondaires que sont :

- le calcul des coûts des prestations du laboratoire de l'ASBEF ;
- l'appréciation du niveau de recouvrement des coûts des prestations ;
- la proposition des recommandations pour l'amélioration de la rentabilité du laboratoire.

Les résultats de ses travaux ont montré que 82% des prestations se faisaient à perte contre 18% de bénéficiaires. On peut donc affirmer que l'ASBEF fonctionnant à perte, est obligée de subventionner les différentes prestations. En outre, l'analyse des activités du laboratoire réalisé par Gouassangni (2002 :115-117), a permis de montrer qu'il y a une sous capacité au niveau du laboratoire, c'est-à-dire que ce laboratoire n'exploite pas toute sa capacité de production.

Comme les prédécesseurs, Goudalo et Gouassangni ont aussi utilisé les techniques d'analyse documentaire, d'observation, d'entretiens et de mesure du temps pour la collecte des informations. Par contre, ils n'ont pas présenté de modèle d'analyse à la suite de leurs revues de littérature.

Enfin, nous pouvons conclure que la CPA/GPA va permettre aux responsables des différentes organisations qui ont accueilli les stagiaires du CESAG de revoir le système de gestion afin de mieux répondre aux exigences de la réforme hospitalière en ce qui concerne le Sénégal ou de préparer la réforme hospitalière pour les Etats qui n'y ont pas encore entamé.

Le tableau suivant fait le résumé de l'application de la CPA dans les hôpitaux.

Tableau 2 : Synthèse de l'application de la CPA dans les hôpitaux

Eléments	Objectifs	Structures
Hôpitaux Américains	<ul style="list-style-type: none">- calcul des coûts plus précis ;- Elimination des distorsions au niveau de l'allocation des charges ;- Mise en place de la planification médicale	<ul style="list-style-type: none">- Hôpital Général ;- Radiologie.
Hôpitaux Français	<ul style="list-style-type: none">- Comparer les coûts ;- calcul des coûts de revients ;- Prise de décisions concernant la sous-traitance	<ul style="list-style-type: none">- Service de chirurgie ;- service de pharmacie interne.
Hôpitaux Subsahariens	<ul style="list-style-type: none">- Calcul des coûts de revients ;- Contribution aux recouvrements des coûts	<ul style="list-style-type: none">- Maternité;- Laboratoire d'analyse.

Source : Nous-même

Conclusion

Au terme de ce chapitre, il est bon de retenir que cette méthodologie de mise en œuvre de la CPA permet de procéder à l'analyse des coûts avec pertinence. La démarche de la mise en œuvre peut débuter par l'analyse des objets de coût ou par l'analyse des activités selon les objectifs de l'étude, mais l'on devra aboutir aux mêmes résultats.

Il peut aussi arriver que l'analyste n'aboutisse pas à la valorisation des objets de coût car l'analyse des activités et/ou la valorisation des activités peut permettre la prise de décision de la part du manager.

De même, la CPA favorise le management des activités par l'introduction des outils comme la GPA et l'ABB. Ces outils bien utilisés permettent aux managers de prendre des décisions de gestion pertinentes.

Concernant les hôpitaux, la méthode ABC/ABM connaît une forte notoriété au niveau du management des structures hospitalières américaines et européennes. Cette situation est corollaire au niveau de développement de ces pays. En ce qui concerne les structures hospitalières africaines, elle est méconnue du fait d'une faiblesse au niveau du management. En plus, la mise en œuvre et le suivi de la CPA/GPA a un coût ; nombreuses sont les entreprises africaines qui semblent ne pas être prêtes à supporter ce coût qui est fonction de la triade Finance- Humains- Organisation.

En effet, les logiciels en la matière et la main d'œuvre sont excessifs. Au niveau des ressources humaines, il convient de signaler qu'il n'y a pas assez de personnes qualifiées dans ce domaine pouvant concevoir et piloter un tel projet. Aussi, la plus part des managers africains déjà en fonction, par manque de formation continue semblent ne pas avoir une bonne connaissance sur cette nouvelle méthode.

Retenons enfin que ces méthodologies présentées nous seront utiles lors de notre analyse à la neurologie du CHN de Fann.

Chapitre III : Méthodologie de recherche

Après avoir présenté la CPA, et avant de procéder à son application à la neurologie de l'hôpital de Fann, il nous semble important de présenter notre méthode d'approche d'analyse des coûts. Pour mieux mener ce travail, notre méthodologie de recherche comprendra trois rubriques qui sont :

- la présentation du modèle théorique ;
- la justification du choix du service de neurologie ;
- la méthode de collecte de données.

3.1- Modèle théorique

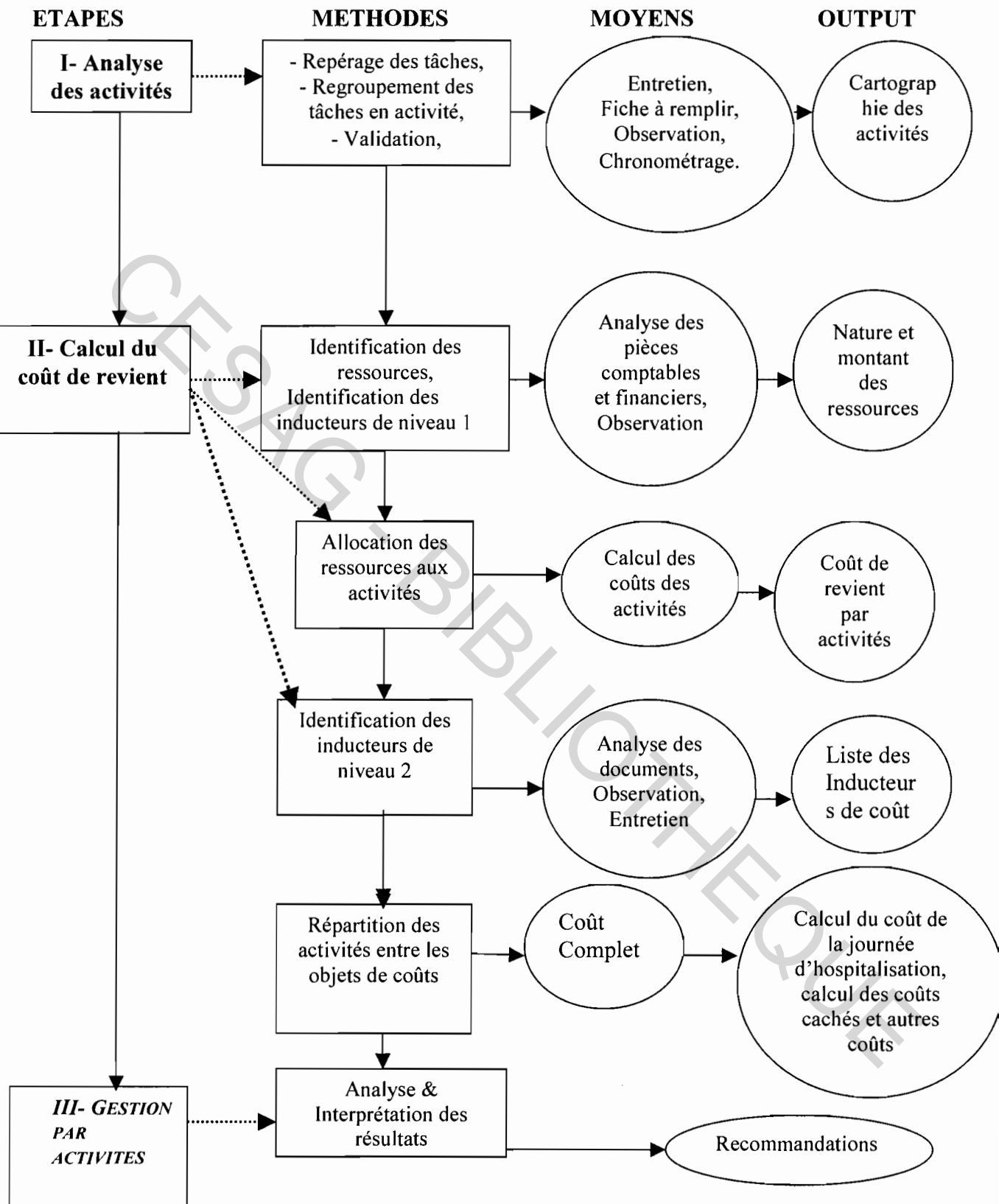
A la suite de notre revue de littérature, la résolution de notre thème de recherche nous emmène à appliquer le modèle théorique qui suit. Les hospitalisations de la neurologie de Fann comptent deux entités que sont les hospitalisations proprement dite et la réanimation. L'hospitalisation pour un meilleur suivi est divisée en deux (02) unités (unités A & B). Ainsi, plusieurs activités y sont pratiquées et ces activités consomment diverses ressources qui à leurs tours sont consommées par les objets de coûts.

Le modèle choisi, consiste dans un premier temps à identifier toutes les activités effectuées aux hospitalisations afin de constituer la cartographie des activités. Ensuite, nous pensons recenser toutes les ressources tout en faisant un choix idoine des inducteurs de niveau un (01). Cette étape va nous conduire à allouer les ressources aux activités, nous identifierons les inducteurs de niveau deux (02) afin de mieux répartir les activités aux objets de coûts.

Enfin, nous comptons calculer le coût de revient d'une journée d'hospitalisation, de même que le coût moyen par patient et procéder au management par activités en analysant les résultats. Ces analyses suivies des interprétations nous amèneront à faire des propositions de solutions à la Direction Générale et aux autres services du CHN de Fann.

Le schéma suivant nous résume notre modèle d'analyse qui nous servira de guide lors de notre étude.

Figure 3 : Modèle théorique applicable aux hospitalisations de la neurologie de Fann



Source : Nous-même

3.2- Choix du service de la neurologie

Nous avons décidé de travailler au CHN de Fann, plus précisément au service de la neurologie de l'hôpital. Le service de la neurologie est le poumon de l'hôpital de Fann et le choix du Directeur de l'hôpital s'est porté sur ce service lors de notre rencontre. Ce choix s'est renforcé par rapport au service bucco-dentaire, après une visite des locaux car nous avons pu remarquer que plusieurs prestations y étaient proposées. Aussi, ce service emploie le plus de personnel environ 22%. Nous pensons donc qu'il serait approprié de mener notre analyse des coûts dans ce service par rapport aux autres, du fait de son positionnement stratégique.

Ensuite, nous pensons pour être plus pragmatique circonscrire notre étude aux hospitalisations qui fait partie des produits de la neurologie.

Enfin, depuis la fin de notre formation de second cycle, notre ambition était d'appliquer cette méthode car nous pensons que la CPA sera au cœur de la gestion de nos entreprises africaines dans les années à venir.

3.3- Méthode de collecte des données

Nous comptons utiliser plusieurs méthodes pour la collecte des données à savoir l'entretien ou interview, la visite, l'observation, et l'analyse documentaire. De plus, il nous faut préciser que l'étude se limitera sur les mois d'août et septembre. Le mois d'octobre sera consacré à la collecte des charges liées à notre période d'étude car, l'hôpital n'étant pas informatisé.

➤ L'entretien :

Nous procéderons d'abord à un premier entretien avec le chef de service et l'infirmier major. Cet entretien nous permettra d'une part d'exposer nos objectifs et notre méthodologie de travail et d'autre part d'apprécier le processus général de fonctionnement de la neurologie et plus précisément des hospitalisations. Ensuite, dans le cadre de l'analyse des coûts, nous aurons des interviews avec les médecins, les infirmiers, les aides infirmiers, l'assistante sociale et les brancardiers. Ces interviews nous permettront de recueillir les informations sur les différentes activités de ces acteurs d'une part, d'autre part de recenser les informations sur les ressources utilisées. De même, lors des différents interviews, une fiche sera distribuée aux infirmiers, aides infirmiers, à l'assistante sociale et aux brancardiers afin de collecter les tâches dans le but de les regrouper en activités.

Nous aurons aussi des entretiens avec le personnel administratif tels que le contrôleur de gestion, les différents comptables, le pharmacien, les chauffeurs et le personnel de la maintenance. Le but de ces entretiens est de connaître d'abord le mode de consommation des ressources et ensuite d'avoir une idée des documents à consulter.

Enfin, il convient de préciser que ces entretiens se feront par le biais d'un guide d'entretien. L'échantillonnage ci-dessous servira pour les entretiens et les observations.

Tableau 3: Echantillonnage du personnel des hospitalisations

ELEMENTS		ECHANTILLONS	
Fonctions	Nombre	Nombre	
Infirmiers et aides infirmiers (unité A)	8	4	
Infirmiers et aides infirmiers (unité B)	10	6	
Infirmiers et aides infirmiers administratifs	2	2	
Infirmiers et aides infirmiers de la RAM	20	12	
Professeurs	3	2	
Assistants	2	2	
Médecin réanimateur	1	1	
Internes	1	1	
Médecins CES	10	4	
Médecins stagiaires	2	1	
Autres personnels paramédicaux	5	5	
TOTAL	64	40	

Source : Nous-même

➤ **La visite :**

Une visite guidée par le chef de service nous permettra de rencontrer le personnel technique des hospitalisations afin de leur exposer nos objectifs et notre méthodologie de travail. Cette rencontre se justifie par le fait que la non adhésion du personnel à la CPA/GPA demeure un frein pour sa mise en oeuvre. Enfin, elle nous sera utile dans l'établissement de notre planning de travail.

➤ **L'observation :**

Cette technique sera utilisée pour valider les propos des différents acteurs précités d'une part. D'autre part nous comptons chronométrer les temps de travail des prestataires à cette étape. Pour l'observation, l'échantillonnage ci-dessus nous permettra de mieux évaluer le temps des différentes prestations et de mieux suivre les acteurs dans l'exercice de leurs fonctions. Car nous assisterons ces acteurs en action tout en leur posant des questions en cas d'incompréhension. Nous comptons assister tous les médecins présents car les autres sont en vacance. Concernant le personnel paramédical, nous insisterons sur ceux qui représentent le plus de risque. Enfin, notre procédure d'échantillonnage sera mieux exposée dans la seconde partie du mémoire.

➤ **L'analyse documentaire :**

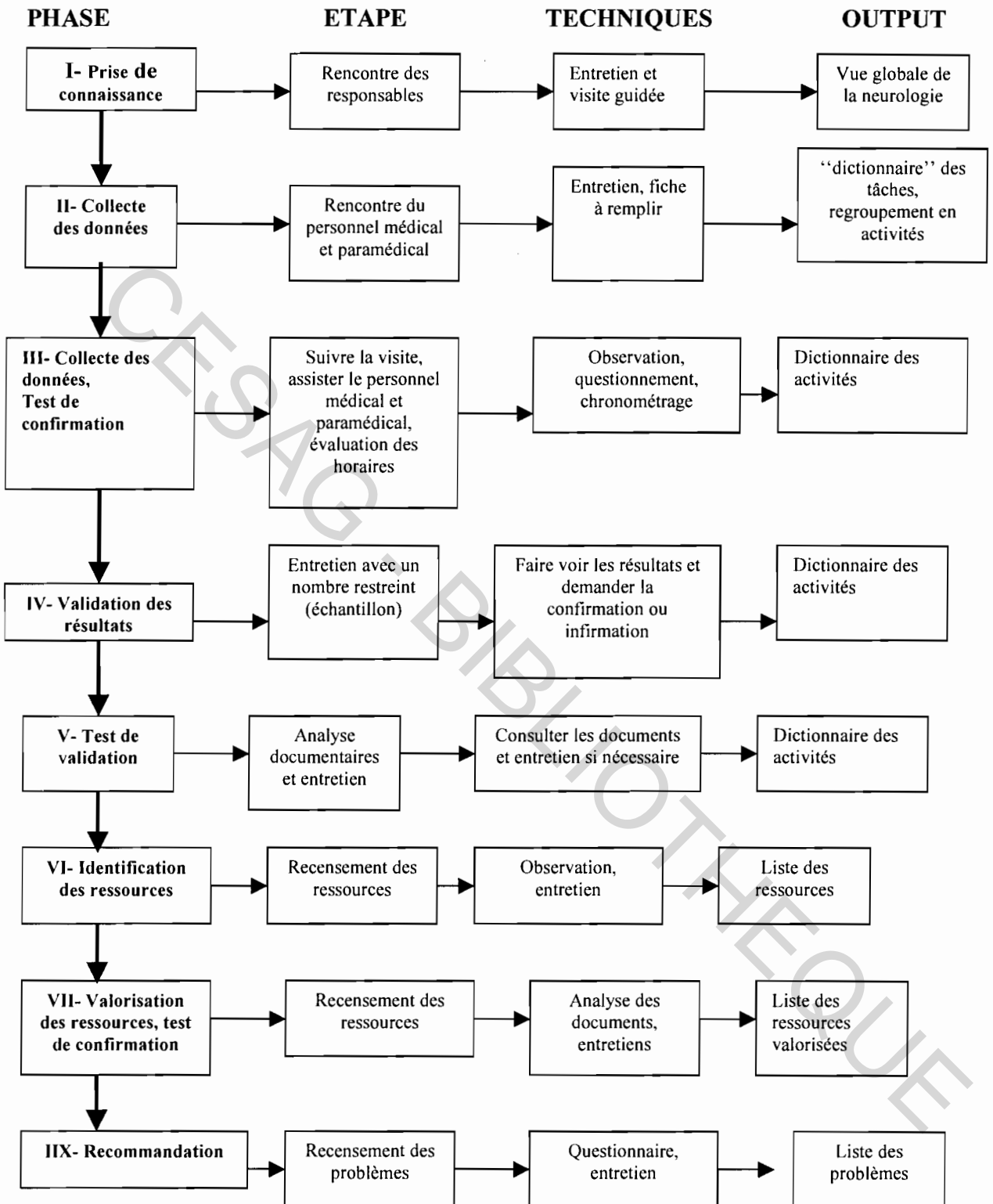
L'analyse documentaire sera utilisée pour la collecte des informations quantitatives d'une part et des informations qualitatives d'autre part. Les informations quantitatives sont relatives aux données de la comptabilité (générale et matière), aux données du budget, des ressources humaines et des données statistiques fournies par le surveillant de service et l'infirmier major. Quant aux informations qualitatives, elles sont relatives à l'analyse des registres des malades et des soins, des fiches de soins, des notes de service, des circulaires et des rapports d'activités.

L'objectif de l'analyse documentaire est de confirmer ou infirmer les informations recueillies auprès des acteurs des hospitalisations de l'hôpital mais aussi de collecter les informations sur les ressources consommées.

Enfin, nous comptons effectuer des inventaires dans le but de recenser les immobilisations de la neurologie afin d'évaluer le montant des amortissements d'une part. D'autre part, l'inventaire des points d'eau, des sources lumineuses et appareils électriques servira à évaluer les consommations en eau et en électricité.

Le schéma suivant nous résume notre démarche à suivre.

Figure 4 : Démarche à suivre pour la collecte des données



Source : Nous-même

Conclusion

Le fonctionnement du service de neurologie étant assez complexe, nous avons circonscrit notre étude à l'unité fonctionnelle des hospitalisations. Notre méthodologie de recherche ainsi élaborée, nous simplifiera la tâche et pour plusieurs raisons, d'abord, la procédure système nous montre une visibilité assez claire du fonctionnement des hospitalisations. Ensuite, le modèle d'analyse présenté nous servira de guide car il nous semble assez cohérent. Enfin, notre méthode de collecte des données va nous permettre de réduire le risque de biais des informations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE

Au terme de cette première partie, nous pouvons retenir que la méthode ABC/ABM est une révolution au niveau de la comptabilité de management. Elle se présente comme une nouvelle philosophie de gestion avec sa visibilité des processus et sa recherche de la performance.

La structuration par les activités ne coïncide toujours pas avec celle visée par l'organigramme de l'entreprise. Cette méthode est pertinente pour mener un diagnostic de l'entreprise.

Un autre aspect de sa pertinence est qu'elle permet un meilleur pilotage de l'entreprise.

Aussi, la CPA/GPA s'adapte mieux aux entreprises prestataires de service. Les hôpitaux qui l'ont déjà expérimentée montrent qu'aujourd'hui, les structures hospitalières privées et surtout publiques demeurent le cadre idéal pour sa mise en œuvre. La CPA/GPA peut aisément permettre la connaissance des coûts des hospitalisations d'une journée par patient ou le coût de la prise en charge d'une pathologie.

Cependant, tout comme la méthode traditionnelle, elle a aussi des limites et ne peut donc s'adapter à toutes les organisations. Enfin, la CPA/GPA est une méthode récente, nous pensons que sa diffusion dans le management africain devra être encouragée et se faire aussi avec précaution.

DEUXIEME PARTIE :

ANALYSE DES COÛTS DES
HOSPITALISATIONS DU
SERVICE DE NEUROLOGIE
PAR LA METHODE ABC

INTRODUCTION

Après avoir présenter la revue de littérature, nous comptons sous cette partie, exécuter la phase pratique de notre mémoire.

Cette phase va nous amener à effectuer un travail de terrain car nous devons être proche des acteurs de la neurologie du CHN de Fann. Cette proximité découle du fait que la méthode ABC/ABM repose sur l'observation de l'enchaînement des tâches, des activités et des processus de l'hôpital. Elle permet donc une compréhension de la formation des coûts et de la valeur des prestations.

Pour une meilleure analyse des coûts des prestations aux hospitalisations du CHN de Fann, cette partie s'appuiera sur les notions développées dans la première partie. Le chapitre 1 traitera de la présentation du service de neurologie, cette présentation permettra d'apprécier les aspects techniques et administratifs de ce service. Aussi, un diagnostic de ce service montrera ses forces et faiblesses ainsi que les éventuelles menaces et opportunités.

Ensuite, le chapitre 2 sera consacré au calcul des coûts des prestations. Dans ce chapitre, il est question d'appliquer notre modèle d'analyse. Ce modèle traite de l'identification des activités et de leurs ressources, il présente les techniques d'indentification des inducteurs de ressources et des activités nonobstant la valorisation des objets de coûts.

Le chapitre 3 traite de l'analyse et de l'interprétation des résultats. A ce stade, il convient de procéder à la gestion par activités. La gestion par activités se fera selon des attributs comme par exemple la valeur ajoutée. Elle permettra aussi d'aborder le problème de la tarification de l'hôpital.

Enfin, le dernier chapitre nous permettra de faire des recommandations. Ces recommandations seront faites à l'endroit des autorités étatiques d'une part et d'autre part elles seront formulées aux responsables administratifs et techniques de l'hôpital de Fann.

CHAPITRE I : Présentation du service de neurologie du CHN de Fann

Le projet de création de l'hôpital de Fann date de 1955. L'hôpital accueille ses premiers malades en 1956 à la neuropsychiatrie et depuis cette date plusieurs services ont vu le jour à l'hôpital de Fann. L'année 1965 fût la date de son érection en un Centre Hospitalier Universitaire (CHU) par la signature du décret n° 65-393 du 10 juin 1965. A partir de cet acte, d'autres services comme la neurologie, le service bucco-dentaire et la psychiatrie verront le jour.

Par ailleurs, l'avènement de la réforme hospitalière de 1998, suivi de la signature du décret n° 99-857 du 27 août 1999, érige le CHU de Fann en un Etablissement Public de Santé Hospitalier (EPSH). L'hôpital devient dès lors un Centre Hospitalier National (CHN). Cette nouvelle nomenclature confère de nouvelles ambitions au CHN de Fann. En effet, l'hôpital a pour ambition d'être une référence sur le marché des prestations sanitaires et plusieurs mesures sont encourus dans le but d'atteindre cet objectif. Aussi, avec sa vocation nationale et ses spécialités de pointe, le CHN de Fann possède désormais un rayon d'action englobant l'ensemble du territoire national et attire les patients des pays voisins notamment la Mauritanie, le Mali, la Guinée, la Guinée Bissau et la Gambie.

Dans ce chapitre, nous présenterons le CHN de Fann, cette présentation commencera par son cadre institutionnel et se terminera par ses capacités techniques et financières. Ensuite, nous présenterons le service de neurologie qui sert de cadre pour notre étude ; puis, nous aborderons la politique générale de tarification du CHN de Fann avant de faire un diagnostic de la neurologie afin de percevoir les menaces et les opportunités ainsi que les forces et les faiblesses de ce service.

1.1- Présentation du CHN de Fann

1.1.1- Cadre institutionnel

Le décret N° 65-393 du 10 juin 1965 fait de l'hôpital de Fann l'une des composantes des CHU de Dakar qui compte plusieurs formations hospitalières dont les plus importantes sont l'hôpital A. Le Dantec, l'hôpital Abass Ndao, l'hôpital Albert Royer, l'HOGGY et l'hôpital de Fann. Le 27 août 1999, le décret N° 99-857 érige le CHU de Fann en Etablissement Public de Santé (EPS) en application de la loi 98-12 du 12 février 1998, il est par conséquent classé parmi les EPS de troisième niveau.

L'organigramme de l'hôpital sera présenté en annexe. (Annexe 2)

1.1.2- Les services de Fann

Le CHN de Fann dispose de 13 services médico-sanitaires dont 1 (service d'ORL) est en cours de construction, 05 services d'appui techniques et de l'ensemble des structures administratives et de gestion comme le prévoit la réforme.

1.1.2.1- Les Services Médico-sanitaires

➤ **Le service Accueil-Urgences :**

Outre les consultations externes, ce service fait le tri et l'orientation des patients. Il assure de façon continue la prise en charge des patients relevant de l'urgence.

➤ **Le service de Psychiatrie :**

Les prestations offertes sont la consultation, les hospitalisations, la prise en charge des enfants de 5 à 15 ans ayant des troubles mentaux. Il mène également une activité d'accompagnement psychologique des patients victimes de grandes catastrophes.

➤ **Le service des Maladies Infectieuses :**

C'est un service de consultation et d'hospitalisation. En plus des activités de soins, il propose à ses usagers des activités d'I.E.C. et de prévention contre les MST-SIDA.

➤ **Le service de Pneumo-phtisiologie :**

Ce service prend en charge les cas de tuberculose et autres broncho-pneumopathies infectieuses et non infectieuses. Il a une activité de consultation et d'hospitalisation.

➤ **Le service de Neurochirurgie :**

Il assure la prise en charge des patients nécessitant des soins intensifs (traumatismes crâniocérébraux) et des affections relevant de la chirurgie cérébrale, vertébrale et médullaire.

➤ **Le centre Bucco-dentaire :**

Il a pour mission d'améliorer la santé bucco-dentaire des populations, d'assurer la surveillance épidémiologique des affections bucco-dentaires et de collaborer avec les services dentaires publics.

➤ **Le service de la chirurgie Cardio-vasculaire et Thoracique :**

En cours d'achèvement, il est destiné à la chirurgie des maladies du cœur, des vaisseaux sanguins et de l'appareil respiratoire.

➤ **La radiologie générale :**

Ce service a une mission d'aide au diagnostic. Il effectue des examens sans ou avec contraste.

➤ **Le laboratoire de Bactériologie-virologie :**

Il a une mission d'aide au diagnostic, de dépistage précoce des affections et de surveillance thérapeutique.

➤ **Le laboratoire de Parasitologie et Mycologie :**

Ce service effectue des examens de parasitologie et de mycologie. Il intervient également dans le dépistage du VIH-SIDA.

➤ **Le laboratoire de Biochimie**

Appelé aussi « labo central » pour le différencier des laboratoires implantés dans certains services d'hospitalisation, l'essentiel des examens de laboratoire est assuré par ce service qui offre 24 types d'examens.

1.1.2.2- Les services d'appui techniques

➤ **La pharmacie :**

La pharmacie du CHN de Fann assure l'approvisionnement en produits pharmaceutiques.

➤ **La morgue :**

Ce service a pour mission de conserver les corps des personnes qui ont malheureusement trouvé la mort à la suite de leurs maladies ou à la suite d'un quelconque accident.

➤ **Le service technique de maintenance :**

Il a pour mission d'assurer la maintenance préventive et curative des équipements et bâtiments de la structure hospitalière.

➤ **Les services d'hôtellerie (cuisine & buanderie) :**

Ils assurent la préparation et l'acheminement des repas aux malades ainsi que le blanchissage et le raccommodage du linge.

➤ **Le parc automobile :**

Il compte trois (03) ambulances, une camionnette, un véhicule de liaison et un de fonction.

1.1.2.3- Les services administratifs et de gestion

➤ **Le service des ressources humaines**

Ses activités sont : l'administration du personnel, la gestion des carrières et la gestion prévisionnelle. Etant un établissement public de santé, le CHN de Fann dispose de deux (02) types de personnel, le personnel étatique ou encore fonctionnaire d'Etat environ 191 et le personnel contractuel au nombre de 181 qui est géré selon les textes du droit du travail.

➤ **L'agence comptable**

Les fonctions de l'agence comptable sont : l'encaissement des recettes provenant des divers prestations, le recouvrement des créances, le règlement des dépenses (après ordonnancement) et la tenue régulière des journaux.

➤ **Le service administratif et financier**

Composé de trois (03) divisions que sont les finances, la comptabilité matière et l'économat ; il a pour rôle de procéder à la facturation et à l'ordonnancement des dépenses. Il fait aussi le suivi budgétaire. Aussi, il a en charge la gestion des stocks de l'hôpital par le biais de la comptabilité matière. Enfin, il a dans ses attributions la gestion de la cuisine et la buanderie de l'hôpital.

➤ **Le service contrôle de gestion**

Ce service est directement rattaché à la direction générale et est de ce fait son « conseiller ». Il a pour objectif d'élaborer le budget, de faire le suivi budgétaire et d'assister le directeur dans la prise de certaines décisions. Le contrôleur de gestion procède aussi à l'analyse des coûts des différentes prestations de l'hôpital et en cas de besoins, il fait de l'audit interne. Cependant, étant seul et n'ayant pas d'assistant, le contrôleur de gestion consacre beaucoup plus de temps à l'élaboration et au suivi du budget qu'à l'analyse des coûts. Il en découle que, le CHN de Fann ne dispose pas encore de comptabilité analytique à proprement dit et l'audit interne n'a jamais été assuré.

1.1.3 – Les capacités techniques et financières du CHN de Fann

1.1.3.1 – Les capacités techniques

Avec ses 372 agents, l'EPS de Fann est sur un site de trente-sept (37) hectares et compte environ trois cent trente-deux (332) lits pour cent dix (110) chambres réparties entre les différents services médicaux. Le matériel de travail de l'hôpital de Fann est dans son ensemble obsolète et vétuste. Certains services comme les urgences ne disposent pas de matériels adéquats pour la bonne prestation du service. Le personnel médical est majoritairement constitué d'enseignants (84%) et provient de la faculté de médecine, de pharmacie et d'odontostomatologie de l'université Cheikh Anta DIOP de Dakar.

1.1.3.2 – Les ressources financières

Le CHN de Fann dispose de deux (02) principales sources de revenus que sont les recettes générées par l'activité hospitalière et la subvention de l'Etat du Sénégal.

➤ Les recettes générées par l'activité hospitalière :

De 1997 à 2003, les recettes du CHN de Fann sont passées de FCFA 76 548 200 à FCFA 724 224 234, soit une hausse de 846% (service contrôle de gestion du CHN de Fann : 2004.) Cette performance est le fruit de l'application des exigences de la réforme hospitalière imposée par le gouvernement. A cela, il faut ajouter les recettes générées par l'activité du scanner, environ 24% du chiffre d'affaires.

➤ La Subvention :

La subvention allouée à l'établissement de santé de Fann n'est qu'un complément du budget et les responsables du CHN de Fann sont libres dans l'allocation de cette ressource.

La subvention est versée trimestriellement (40% au premier trimestre et 20% à chaque autre trimestre) au CHN de Fann. Enfin, de 1997 à 2003, la subvention de l'Etat sénégalais est passée de FCFA 198 603 000 à FCFA 659 304 000 soit une hausse de 70% (service contrôle de gestion : 2004).

1.2- Présentation du service de neurologie

Le service de neurologie du CHN de Fann a été construit en 1968. Il est pratiquement le seul grand service de neurologie du Sénégal quand bien même que l'hôpital principal de Dakar dispose d'une activité neurologique. Dirigé par un professeur agrégé en neurologie, ce service compte sept (07) principales activités que sont la kinésithérapie, la consultation, la neuroradiologie, l'EEG, les hospitalisations, les contributions et le scanner.

La capacité technique de la neurologie est de soixante-cinq (65) lits avec une réanimation de six (06) lits, pour vingt-deux (22) chambres. Ces lits sont repartis dans sept (07) chambres de 2^{ème} catégorie et quinze (15) chambres de 3^{ème} catégorie.

Le service de la neurologie compte à ce jour quatre-vingt-quatorze (94) employés qui vont des professeurs, médecins, infirmiers, agents sanitaires aux personnels contractuels et personnels d'appoint.

L'analyse des documents comptables et financiers montre que le service de neurologie est « la vache à lait » du CHN de Fann. En effet, ce service a représenté 40% des recettes internes en 2003.

1.3- La politique générale de tarification

La tarification du CHN de Fann est particulière du fait de la mission de service public qui lui est conférée. Ainsi, les prix des différentes prestations sanitaires sont fixés d'office par le gouvernement. Le CHN de Fann dispose donc d'une faible marge de manœuvre et l'absence de l'analyse des coûts confirme son incapacité à connaître ses coûts de productions.

Les différents tarifs pratiqués sont inscrits dans le tableau ci-dessous:

Tableau 4 : Différents tarifs pratiqués au service de neurologie du CHN de Fann

ELEMENTS	TARIFS en F CFA
Consultation	2 000
Hospitalisation dans une chambre de 3 ^{ème} catégorie	10 000 / 10 jours
Hospitalisation dans une chambre de 2 ^{ème} catégorie	25 000 / 10 jours
Ticket modérateur*	5 000
Scanner	40 000

* : Pour la prise en charge de certains examens biomédicaux et pour certaines radiologies

Source : CHN de Fann

1.4- Diagnostic du service de neurologie

1.4.1- La procédure des hospitalisations à la neurologie

Pour une meilleure appréciation du processus des hospitalisations, nous présenterons la procédure système. Elle a été réalisée après un entretien avec le chef de service, l'infirmier major ou surveillant de service, les médecins et les infirmiers. Nous avons confirmé ces informations après une période d'observation du fonctionnement de l'hôpital et un autre entretien avec les médecins, les infirmiers et le surveillant de service.

Tableau 5 : Procédure système des hospitalisations de la neurologie

	CHN de Fann	Service de neurologie	Unité hospitalisations	Page :
Périodicité :	Procédure système :		Date :	
	Hospitalisation des patients à la neurologie		Rédacteur :	
Postes :	Tâches :		Acteurs :	
Service Accueil	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Accueil des patients : <ul style="list-style-type: none"> - achat du ticket de consultation, - orientation du patient vers un médecin généraliste, ➤ Consultation du patient : <ul style="list-style-type: none"> - examen du patient, - délivrance d'une ordonnance médicale si la pathologie ne nécessite pas une hospitalisation, orientation du patient au service neurologie, si la pathologie est sérieuse ou si l'état du patient nécessite une hospitalisation,		Vigiles, caissiers Médecins généralistes	
Urgence neurologie	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Accueil du patient aux urgences : <ul style="list-style-type: none"> - examen du patient par un médecin - délivrance d'une ordonnance plus demande d'examen et fixation d'un rendez-vous, si la pathologie ne nécessite pas une hospitalisation, - établissement d'une fiche d'hospitalisation (fiche d'observation), si la pathologie nécessite une hospitalisation, orientation du patient vers l'infirmier major.		Médecins (internes, CES et stagiaires)	
Bureau du Major	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Etablissement du dossier médical : <ul style="list-style-type: none"> - explication des modalités de paiement et du service aux patients et/ou à l'accompagnant, - facturation, encaissement et remise du ticket modérateur à l'accompagnant, - enregistrement du patient dans le registre des malades, - délivrance d'une carte d'accès à l'accompagnant, - conduite du patient vers une chambre et remise du dossier médical au chef d'unité 		Infirmier major et assistant	
Unité de soins	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Prise en charge du patient : <ul style="list-style-type: none"> - consultation du patient par un médecin, - discussion avec le patient ou l'accompagnant, - prescription d'examen médicaux - prédiagnostic, - délivrance d'une ordonnance médicale - attente des résultats afin de faire le diagnostic et réajuster les soins 		Infirmier responsable de l'unité et médecins (Interne, CES, stagiaires)	

Source : CHN de Fann

1.4.2- Analyse externe

La loi portant sur la réforme hospitalière donne une grande autonomie aux hôpitaux et les place de surcroît sur le marché de la concurrence. Le service de neurologie étant le seul véritable service du Sénégal, attire les patients de tout le pays et de la sous région (Gambie, Guinée, Mauritanie, etc....). Il jouit d'une bonne notoriété qui part au delà des frontières du territoire sénégalais.

Avec l'autonomie que confère la réforme hospitalière, le service de neurologie bénéficie de l'assistance financière et technique de l'administration de l'hôpital, des organisations étrangères et de l'Etat du Sénégal. Ainsi, en 2000, ce service a été doté d'un scanner. Le Japon a fait don d'un matériel de réanimation et il est de plus en plus question de renouveler le matériel technique biomédical.

Tableau 6 : Tableau des menaces et opportunités du service de neurologie

MENACES	OPPORTUNITES
<ul style="list-style-type: none">- grille tarifaire ne prenant pas en compte les réalités,- faible revenu des populations.	<ul style="list-style-type: none">- bonne notoriété du service,- bénéficie de la subvention des bailleurs de fonds en plus de l'Etat,- seule entité spécialisée du pays,- tarifs des prestations peu coûteux,- position géographique de l'hôpital.

Source : Nous-même

1.4.3- Analyse interne

➤ **Les ressources humaines**

Le personnel médical de la neurologie compte des professeurs (05), des assistants (03), des médecins spécialisés (02), des médecins non spécialisés (02), des internes (03) et des CES (11). Des médecins (02) en fin de formation universitaire y effectuent aussi leur stage académique. Ce personnel est très qualifié, consciencieux et motivé pour le travail car, nous avons moins de retard et d'absence. Enfin, la multiculturalité et les stages de formation effectués en occident pour certains sont un plus pour le service.

Le personnel paramédical (58) est hétérogène. En effet, nous avons des infirmiers d'Etat (07), des agents sanitaires (08), des infirmières brevetées (04). Et le reste de ce personnel est composé d'aides infirmiers, de filles et garçons de salle, de techniciens, de manipulateurs et de brancardiers. Nous n'avons pu nous assurer de la qualification du personnel recruté par l'hôpital par manque de fiche de poste au service des ressources humaines et certaines personnes exercent à la neurologie sans que l'administration ne soit informée. Cette situation s'observe avec les médecins et infirmiers stagiaires car la demande est faite auprès du chef de service pour les médecins et de l'infirmier major pour les infirmiers et auxiliaires.

Aussi, les plus grands taux de retard, d'absence et d'oisiveté s'observent auprès de ce personnel, surtout celui exerçant aux hospitalisations.

➤ **Les ressources financières**

La neurologie de Fann est le service qui génère le plus de ressources 40% des recettes contre 13% pour la pharmacie (2^{ème} service à générer des ressources) en 2003. Les rapports d'activités de l'année 2003 montrent que la neurologie occupe la première place parmi les autres services de l'hôpital.

Des sept (07) activités, l'activité scanner occupe 61% du chiffre d'affaires contre 13% pour l'activité neuro-radiologie et 8% pour les hospitalisations.

La plupart des règlements s'effectue au comptant cependant, lors d'un entretien avec le contrôleur de gestion, nous avons appris que certains patients hospitalisés n'arrivaient plus à s'acquitter de leurs dettes. Cette situation pourrait s'expliquer par la situation socioéconomique des populations sénégalaises. Ainsi, les recettes des hospitalisations resteraient-elles toujours inférieures au montant attendu.

En outre, certains malades, avec la complicité de certains médecins intègrent les salles d'hospitalisations sans respecter les "normes" prévues. Aussi, les recettes sont collectées par l'infirmier major au lieu d'un agent comptable ou d'un collecteur assermenté. Ce même infirmier major gère le listing des patients devant intégrer les salles en cas d'exteat d'un malade. Sur ce point, ni l'agent comptable, ni le contrôleur de gestion qui ont dans leurs attributions une mission de contrôleur n'effectuent de contrôle de manière inopinée.

Enfin, les recettes de la neurologie comme celles des autres services de l'hôpital sont gérées par un agent comptable affecté par le ministère de l'économie et des finances.

➤ **Les ressources matérielles et techniques**

Le bâtiment de la neurologie est en grande partie vétuste. A part le scanner qui date de l'an 2000, tous les matériels médicaux de la neurologie sont vétustes.

A la réanimation, sur six (06) dynamaps seul un (01) est en état de fonctionnement. Il en est de même pour les aspirateurs de mucosités et les respirateurs ; les tensiomètres muraux sont hors d'usage. Un (01) sur deux (02) appareils ECG est en état de fonctionnement et 50% des poupinelles est en panne. Les appareils de neuro-radiologie sont obsolètes et tombent fréquemment en panne. Sur le plan technique, le service de la maintenance reste impuissant face à ces difficultés car il ne fait ni de maintenance préventive ni curative d'une part. D'autre part, il n'a aucune connaissance concernant la maintenance des matériels biomédicaux.

➤ **L'organisation générale**

Le service de neurologie de Fann n'est pas informatisé comme d'ailleurs pour tout l'hôpital et cela rend la tâche difficile lors du reporting des informations.

Le personnel de soutien ne semble plus être motivé du fait de la modestie de la prime de transport, certains agents viennent en retard sans que les responsables ne les interpellent. Aussi, nous avons vérifié la liste du personnel autorisé à aller en vacance et certains agents n'y figuraient pas quand bien même ils étaient officiellement autorisés. Les médecins et les professeurs vont en congé sans que le service des ressources humaines ne soit informé ; les stagiaires (médecins et infirmiers) y effectuent leurs formations sans aviser l'administration de l'hôpital.

Le contrôleur de gestion ne se contente que des rapports d'activités fournis par les autres services. Aussi, ne faisant pas de contrôle, il n'interpelle pas en particulier le service maintenance qui n'a jamais fourni de rapport d'activité. Il en est de même pour le responsable des ressources humaines qui ne dispose pas de fiche de poste concernant le personnel de la neurologie. Il ne prend aucune sanction concernant les retards, les absences et autres dysfonctionnements relevant de sa compétence.

L'accès à la neurologie est perméable malgré la présence des gardiens. Cette faiblesse s'explique par le fait que certaines consultations externes se font sur le même palier que les hospitalisations et souvent, il arrive que certains médecins et/ou infirmiers contribuent à cette perméabilité.

En somme, nous pouvons dire que le contrôle interne à la neurologie du CHN de Fann connaît de grandes faiblesses.

Tableau 7 : Tableau des forces et faiblesses du service de neurologie

FORCES	FAIBLESSES
<ul style="list-style-type: none"> - personnel médical qualifié, - Hétérogénéité du personnel médical et paramédical, - Motivation du personnel médical, - Bonne prestation au niveau de l'imagerie médicale (radiologie & scanner), - Forte demande 	<ul style="list-style-type: none"> - vétusté des locaux & du matériel médical, - étroitesse des locaux, - manque de matériel médical, - appareils de la réanimation hors d'usage, - démotivation du personnel paramédical, - peu de contrôle hiérarchique, - absentéisme & retard non sanctionnés, - nombre insuffisant de lit par rapport à la demande et au positionnement stratégique du service, - surexploitation du service, - pas de procédures formalisées, - pas de maintenance adéquate, - encaissement de la recette par le major,

Source : **Nous-même**

CONCLUSION

Le CHN de Fann occupe une place stratégique dans le système sanitaire du Sénégal. Avec ses treize (13) services dont la plupart demeure des services spécialisés, l'hôpital attire les patients dont la majorité (70%) provient de la région de Dakar (CHN de Fann : 9). Les services spécialisés plus comme la neurologie attirent les patients du pays mais surtout des pays frontaliers comme la Mauritanie, la Gambie et la Guinée car ces pays semblent ne pas être dotés d'infrastructures adéquats pour répondre à la demande de santé.

Cependant, la neurologie du CHN de Fann rencontre des difficultés tant sur le plan technique que managérial. La Direction Générale soucieuse de la pertinence de ses insuffisances entend mettre des moyens en place afin de contenir les déficits techniques et managériaux.

Enfin, les mesures de la réforme hospitalière permettront à l'hôpital de mieux mobiliser des ressources convenables afin de pallier les insuffisances constatées.

CHAPITRE II : Calcul des coûts des prestations au service de la neurologie

Le calcul des coûts par la CPA oblige l'analyste à être proche de l'action et son analyse doit respecter différentes étapes. Pour notre analyse des coûts des prestations au service de neurologie, nous allons nous référer à la démarche retenue dans notre modèle d'analyse.

Cette démarche comprend six étapes que sont :

1. l'identification des activités (repérage des tâches, regroupement des tâches en activités, validation) ;
2. l'identification des ressources ;
3. l'identification des inducteurs de ressources ;
4. l'allocation des ressources aux activités ;
5. l'identification des inducteurs d'activités ;
6. la répartition des activités entre les objets de coûts.

Afin de mieux mettre en œuvre ces étapes, il convient de combiner certaines techniques de collecte d'informations telles que les interviews, les observations et l'analyse documentaire.

Ces techniques seront utilisées dans ce chapitre afin de mieux apprécier les différentes activités et les ressources.

Pour atteindre l'objectif principal de ce chapitre, il semble opportun de le structurer en différentes sections. La première section est celle de l'identification des activités ; sous cette section, une cartographie des activités sera faite. Ensuite, l'on procédera au calcul des coûts des activités à la seconde section. A ce stade, une identification des ressources ainsi que leurs inducteurs seront élaborés afin de faciliter l'allocation de ces ressources aux différentes activités. La troisième section est consacrée à la définition des inducteurs d'activités qui servent à rattacher les activités aux objets de coûts. Enfin, la valorisation des objets de coûts qui nous permet d'apprécier leurs valeurs constitue la dernière section.

2.1- Identification des activités

2.1.1- Les processus au sein des hospitalisations de la neurologie

Le processus général au niveau des hospitalisations de la neurologie de l'hôpital de Fann se subdivise en deux (02) sous-processus. Le premier processus est dénommé "hospitalisation normale" et le second est le processus de "réanimation".

Le processus des hospitalisations normales consiste à :

1. accueillir le patient à la consultation externe de la neurologie ;
2. faire une consultation du patient et élaborer la fiche d'hospitalisation ;
3. enregistrer le patient au niveau du surveillant de service (major) et faire son admission en chambre ;
4. faire un premier examen par un médecin (Interne, CES ou stagiaire) ;
5. procéder à une admission des soins ;
6. Procéder à une surveillance du patient.

Le processus de réanimation est un peu différent de celui des hospitalisations car les patients viennent soit de l'extérieur de l'hôpital, soit des hospitalisations lorsque l'état de leur santé nécessite une réanimation. Il consiste en :

1. l'accueil du patient ;
2. l'admission du patient à la RAM ;
3. l'enregistrement auprès du surveillant de service ;
4. la consultation du patient par un médecin (interne, CES ou stagiaire) ;
5. la consultation du patient par le médecin réanimateur ;
6. l'admission des soins ;
7. la surveillance du patient.

2.1.2- Repérage des activités

La connaissance des processus facilite l'élaboration du dictionnaire des activités. L'identification des activités à la neurologie a été faite à l'aide des fiches descriptives des tâches (annexe 3), de l'observation et des interviews. Ces fiches ont été distribuées aux personnels paramédicaux afin qu'ils puissent lister les différentes tâches qu'ils effectuent. Ces tâches ont été regroupées en activités à l'aide des fiches de recensement des activités (annexe

4) et nous avons par la suite valider ces résultats. La validation s'est faite en deux (02) étapes. Nous avons observé d'abord le personnel sur une semaine. L'observation nous a permis de déceler les risques de biais au niveau des informations fournies par certains individus et ensuite, un échantillonnage a été fait afin de procéder à la première validation.

Ainsi, sur quarante (40) individus (personnel paramédical), vingt-quatre (24) ont fait l'objet d'une observation.

Les autres personnels paramédicaux (assistante sociale, brancardiers et bénévole) ont été observés car, procéder à un échantillonnage ne serait pas pertinent du fait de leur nombre (05). La deuxième validation a été faite par le biais d'un interview avec le personnel paramédical (responsable des unités de soins, infirmiers).

Par contre, les fiches d'identification des tâches n'ont pas été distribuées aux médecins (professeurs, assistants, internes, CES et stagiaires), nous avons eu des interviews avec eux nonobstant l'observation. En effet, lors de notre période d'analyse, près de la moitié des médecins avaient pris des vacances et le tableau 3 présente l'échantillonnage du personnel des hospitalisations de la neurologie.

Le dernier test de validation nous a permis de ressortir les dictionnaires d'activités des différents processus à savoir :

1. les activités des hospitalisations normales ;
2. les activités de la RAM (Réanimation).

En effet, les activités des hospitalisations normales sont : la gestion administrative, les soins infirmiers, la kinésie, la gestion des commandes, la gestion des draps, la gestion des dossiers, la visite des patients, la gestion des cas sociaux, le counselling, la rédaction des rapports d'activités, le tour des malades, le staff, la gestion des repas, la gestion des transports, l'examen du patient et la surveillance des patients.

Par contre, celles de la RAM sont : l'accueil des patients, l'examen des patients, la réanimation des patients, les soins infirmiers, le gavage des patients, le nursing, le tour des malades, la visite du médecin réanimateur, la visite du médecin neurologue, la gestion des commandes, la gestion des draps, la surveillance des patients, la gestion administrative, la gestion des dossiers et la gestion des transports.

L'annexe 5 nous présente de manière succincte les différents dictionnaires d'activités des hospitalisations.

Cependant, nous avons pris soins de classer les activités en activités administratives et techniques comme le préconise Lorino (1991 : 39-40). Une codification permettra une meilleure analyse ; ainsi, la codification des activités se présente-t-elle comme suit :

“AA” : Activité Administrative,

“AT” : Activité Technique

Le récapitulatif des activités codifiées est présenté dans le tableau ci-dessous.

Tableau 8 : liste des activités des hospitalisations

Activités		Unités de Soins	Hospitalisations	RAM (Réanimation)
			Normales	
Activités Administratives	AA1	Gestion administrative	X	X
	AA2	Gestion des commandes	X	X
	AA3	Gestion des draps	X	X
	AA4	Gestion des dossiers	X	X
	AA5	Rédaction des rapports d'activités	X	
Activités Techniques	AT1	Soins infirmiers	X	X
	AT2	Kinésie	X	X
	AT3	Visite des patients	X	X
	AT4	Gestion des cas sociaux	X	
	AT5	Counselling	X	
	AT6	Tour des malades	X	X
	AT7	Staff	X	
	AT8	Gestion des repas	X	
	AT9	Gestion des transports	X	X
	AT10	Examen du patient	X	X
	AT11	Accueil des patients		X
	AT12	Réanimer les patients		X
	AT13	Gavage des patients		X
	AT14	Surveillance des patients	X	X
	AT15	Nursing		X
	AT16	Visite du médecin réanimateur		X

Source : Nous-même

NB : “X” signifie que l’activité est exécutée dans ce processus

2.2- Calcul des coûts des activités

2.2.1- Identification des ressources

Les ressources consommées aux hospitalisations sont les ressources humaines, les ressources matérielles, les consommables, les fournitures non stockables et autres services extérieurs.

Le chronométrage nous a permis d'évaluer l'heure de la main-d'œuvre du personnel médical et paramédical.

2.2.1.1-Les charges des médecins

L'unité des soins des hospitalisations de la neurologie de Fann compte trois professeurs agrégés, un (01) médecin réanimateur et deux (02) médecins assistants. Un médecin interne, et onze médecins CES y travaillent aussi, à cette même période, deux médecins exerçaient en qualité de stagiaire.

Ainsi, durant les mois d'août et septembre 2003, ils ont perçu une prime payée par l'hôpital et certains ont perçu un salaire et une autre prime versés par l'Etat. Les médecins ont perçu FCFA 4 971 062. Le détail du calcul des rémunérations est donné par l'annexe 6.

2.2.1.2-Les infirmiers et agents sanitaires fonctionnaires

Avec quatre (04) infirmiers diplômés d'Etat, sept (07) agents sanitaires et une fille de salle exerçant à l'unité de soins des hospitalisations, la masse salariale de ce personnel est de FCFA 4 909 582. Les infirmiers et agents sanitaires de la RAM ont perçu FCFA 2 114 398 et ceux des hospitalisations normales ont perçu FCFA 2 795 184.

2.2.1.3-La rémunération du surveillant de service et de son assistant

Les hospitalisations de la neurologie de l'hôpital de Fann sont administrées par un surveillant de service et un assistant. Leurs rémunérations pour la période des mois d'août et septembre 2003 sont évaluées à FCFA 930 794. La répartition de cette rémunération entre les deux unités fonctionnelles se fera au prorata du nombre de malades admis aux hospitalisations. Lors de notre période d'étude, les hospitalisations de la neurologie ont accueilli 191 patients ; les hospitalisations normales en ont accueilli 146, soit 76,44% contre 45 à la RAM, soit

23,56%. Ainsi la répartition donne un montant de FCFA 711 499 pour les hospitalisations normales contre une somme de FCFA 219 295 pour la RAM.

2.2.1.4-Les charges du personnel contractuel

Le personnel contractuel est composé d'infirmiers brevetés et de garçons de salle. Ce personnel est lié par un contrat de travail avec le CHN de Fann. Au nombre de huit (08), il a reçu comme rémunération FCFA 2 797 398 pour la période de août à septembre 2003. Le personnel de la RAM (04 individus) a perçu FCFA 1 443 654 et celui des hospitalisations normales (04 individus) a quant à lui perçu FCFA 1 353 744.

2.2.1.5-Les charges du personnel d'appoint

Ce personnel est aussi appelé personnel de soutien et même de bénévole, il reçoit une prime de transport. Au nombre de quinze (15), il a perçu FCFA 900 000 comme prime. Le personnel des hospitalisations normales a reçu FCFA 500 000 et celui de la RAM a reçu FCFA 400 000.

2.2.1.6-La rémunération des brancardiers et chauffeurs

La neurologie de Fann compte trois (03) brancardiers qui y travaillent à plein temps. Durant les mois de août et septembre 2003 un brancardier était absent et il a été remplacé par un bénévole. De même, ce bénévole a été chargé de distribuer les repas aux patients durant la même période. S'il devrait être rémunéré, il serait parmi le personnel de soutien avec une prime de FCFA 25 000 / mois. Les autres brancardiers ont reçu comme rémunération de FCFA 684 168 pour les mois d'août et de septembre 2003.

Les chauffeurs ambulanciers travaillent pour tout l'hôpital, de ce fait, nous allons affecter la quote-part de leur rémunération en fonction du temps alloué par chacun d'eux aux hospitalisations. Ainsi, ont-ils perçu comme rémunération FCFA 1 336 560 et la part des hospitalisations est de FCFA 807 022 (annexes 7 & 8).

2.2.1.7-La rémunération de l'assistante sociale

Une assistante sociale a été affectée à la neurologie et elle est chargée d'assister les patients jugés incapables et étant dans une situation sociale et économique difficile. Ayant le statut de

personnel vacataire, elle perçoit une prime de FCFA 80 000. Pour la période d'analyse, le montant versé par l'hôpital est de FCFA 160 000.

2.2.1.8-Les heures de main d'œuvre du personnel médical et paramédical

Le chronométrage du temps de travail de notre échantillon et l'analyse des notes de service concernant le planning des permanences et des gardes élaborées par le chef des soins infirmiers nous ont permis de ressortir les temps de travail. Sous un tableau, nous avons pris soin de regrouper les temps de travail et les rémunérations des différents acteurs des hospitalisations de la neurologie. L'annexe 7 présente les temps de travail et les rémunérations perçues.

2.2.1.9-Les charges des amortissements des immobilisations

Pour le calcul des amortissements au niveau des hospitalisations de la neurologie, nous avons jugé utile d'utiliser d'autres taux que ceux proposés par l'hôpital. Notre référence est le guide de taux intitulé "Instruction codificatrice N° 00-029-M21 du 23 mars 2000" élaboré par le ministère des économies et des finances de la république française (Annexe 8). De même, nous avons opté pour les taux classés dans la colonne « durée conseillée » pour l'appréciation des amortissements.

Le tableau suivant présente l'état des amortissements des immobilisations au niveau des hospitalisations.

Tableau 9 : Etat des amortissements des immobilisations des mois d'août et septembre 2003

Eléments	H N	RAM	Salle de cours	Bureau du major	TOTAL f cfa
Amortissements des mobiliers	285 088	1 151 702	26 694	18 222	1 481 706
Amortissements des bâtiments*	231 000 (1)	12 600 (2)	4 200 (3)	3 360(4)	251 160
TOTAL f cfa	516 088	1 164 302	30 894	21 582	1 732 866

Source : Ministère de l'économie et des finances de la France et le CHN de Fann

* : au prorata de f cfa 210 / m²

(1) : 1 100 m²

(2) : 60 m²

(3) : 20m²

(4) : 16m²

L'amortissement du bâtiment de la neurologie est de FCFA 584 760 pour 2 783 m², le coût d'amortissement par mètre carré est de FCFA 210. Le tableau des amortissements des immobilisations est présenté en annexe 9.

2.2.1.10-Les charges des produits pharmaceutiques

Les charges de la pharmacie nous ont été données par la pharmacie interne de l'hôpital. Durant les mois de août et septembre 2003, les hospitalisations de la neurologie ont consommé FCFA 961 480 dont FCFA 199 723 pour la RAM et FCFA 761 757 pour les hospitalisations normales (Annexe 10).

2.2.1.11-Les charges des consommables et fournitures médicales

Concernant les fournitures médicales et les consommables, nous avons eu les informations auprès de la comptabilité matière. Cependant, la comptabilité matière ne fait pas une gestion de stock comme le souhaiterait les textes du SYSCOA car les produits ont été évalués au prix d'achat-fournisseur (prix mentionnés sur les factures fournisseurs). Notre souhait était d'avoir les coûts des produits selon l'une des méthodes de gestion de stocks recommandées par le SYSCOA. Ainsi, les consommations s'élèvent à FCFA 295 655 pour l'unité de soins hospitalisations normales et FCFA 110 246 pour la RAM, soit une consommation cumulée de FCFA 405 901 (Annexe 11).

2.2.1.12-Les fournitures non stockables

Les fournitures non stockables sont essentiellement l'eau et l'électricité. La neurologie ne dispose pas de compteur propre concernant l'eau et l'électricité et plusieurs services y compris la neurologie sont branchés sur le même compteur. Pour apprécier la consommation énergétique des hospitalisations de la neurologie, nous avons procédé à un inventaire des points d'eau, des sources lumineuses et autres appareils fonctionnant avec de l'énergie électrique.

Pour l'électricité, le coût moyen du KWh s'élève à FCFA 88,147 soit 15 989 910/181 400. La quote-part des hospitalisations normales est de FCFA 708 159 et celle de la RAM est FCFA 615 985 (Annexe 12).

Pour évaluer la consommation en énergie hydraulique, nous avons identifié les points d'eau des différents services connectés au compteur d'eau. Ensuite, nous avons reparti proportionnellement le montant de la facture (FCFA 1 196 807) en fonction du nombre de point d'eau. Cette opération a été réalisée aussi pour le calcul de la consommation en eau pour la RAM et les hospitalisations normales. Ainsi ; la RAM a consommé FCFA 53 588 contre FCFA 428 707 pour les hospitalisations normales. Annexe 13

Il convient de signaler que cette méthode d'évaluation n'est pas pertinente car rien ne nous confirme la corrélation entre le nombre de point d'eau et le taux de consommation en eau. Ces résultats seraient pertinents si et seulement si, la neurologie disposait de ses propres compteurs divisionnaires et s'il y avait des dispositifs pour évaluer la consommation énergétique des différentes unités de soins.

2.2.1.13-Les charges de télécommunication

Les informations reçues du standard concernant la consommation des hospitalisations (août et septembre 2003) en matière de téléphone, montrent un montant total s'élevant à FCA 36 350. La somme de FCFA 18 850 est allouée à la RAM contre FCFA 17 500 pour les hospitalisations normales.

2.2.1.14-Les charges de la maintenance

Les charges de la maintenance de l'hôpital de Fann proviennent du service contrôle de gestion et de la comptabilité matière dudit service. Par manque de rapport d'activités, nous avons collecté difficilement les informations concernant les interventions des ouvriers à la neurologie. L'analyse des bons d'intervention nous a permis de recenser onze (11) interventions aux hospitalisations de la neurologie. Une interview avec les ouvriers nous a permis d'obtenir le temps moyen d'intervention. Ce temps étant fonction du type d'intervention varie de 05 minutes à 2 heures. Ainsi, durant la période de août à septembre 2003, 22 ouvriers de la maintenance ont alloué 15,58 heures aux hospitalisations de la neurologie et toutes ces heures ont été allouées aux hospitalisations normales. Il convient de rappeler que la maintenance affecte en moyenne deux (02) ouvriers pour une intervention.

Pour le calcul des charges de la maintenance, nous allons nous contenter des charges salariales qui seront allouées proportionnellement au nombre d'interventions. Ensuite, il sera ajouté les charges des matières consommables que la comptabilité matière de la maintenance a mises à notre disposition.

57 interventions ont eu lieu dans tout l'hôpital et parmi ces interventions, 13 ont été allouées à la neurologie, soit 21% des interventions. Rapprocher ce ratio à la masse salariale de la période (FCFA 1 742 000), nous obtenons FCFA 365 820. Parmi ces 13 interventions, 85% ont été consacré aux hospitalisations soit un montant de FCFA 310 947. A cette même période, les matières consommables ont été estimées à FCFA 84 950. De ce fait, les charges de la maintenance concernant les hospitalisations sont évaluées à FCFA 395 897.

2.2.1.15-Les charges de la restauration

La restauration de l'hôpital de Fann est sous la tutelle de l'économe de l'hôpital et l'évaluation du coût des repas servis se fait par la méthode du coût total. Le tableau ci-dessous présente le calcul du coût de revient d'un plat.

Tableau 10 : Calcul du coût de revient d'un plat

ELEMENTS	MONTANTS f cfa
Produits alimentaires	19 415 173
Salaires du personnel contractuel	1 237 000
Salaires du personnel fonctionnaire*	893 486
Amortissements immobilisations	417 794
Total	21 963 453
Coût unitaire du plat (Pour 56 986 plats)	385

Source : Nous-même à partir des données collectées

* : estimation faite à partir de la base ACPDIS / NAC 2001 du 10/30/03

Le personnel fonctionnaire comprend l'économe, son adjoint et une cuisinière.

Enfin, il a été servi 11 886 plats aux malades des hospitalisations, soit un montant de FCFA 4 576 110.

2.2.1.16-Les charges de la buanderie

La buanderie de l'hôpital de Fann est aussi gérée par l'économe de l'hôpital et le tableau suivant présente le calcul du coût de revient d'un drap lavé.

Tableau 11 : Calcul du coût de revient d'un drap lavé

ELEMENTS	MONTANTS f cfa
Salaire du personnel contractuel	430 000
Salaire du personnel étatique*	913 486
Amortissements des immobilisations	490 418
Matières consommables	304 625
TOTAL	2 138 529
Coût unitaire (Pour 997 draps lavés)	2 145

Source : Nous-même à partir des données collectées

* : estimation faite à partir de la base ACPDIS / NAC 2001 du 10/30/03

Durant la période d'observation, les patients de la RAM ont utilisé 521 draps, soit un montant de F CFA 1 117 545 contre 76 draps pour les hospitalisations normales, soit un montant de FCFA 163 020.

2.2.1.17-Les charges de transport

Le coût du transport hors rémunération est calculé dans le tableau ci-dessous.

Tableau 12 : Calcul du coût de transport

ELEMENTS	MONTANTS f cfa
Amortissements ambulances et brancards	212 021
Frais de carburant	178 750
Frais d'entretien	84 095
Frais d'assurances*	22 016**
TOTAL COUT REEL	474 866
TOTAL COUT ECONOMIQUE	496 882
<i>Coût réel HN (69 personnes transportées sur 143)</i>	<i>229 131</i>
<i>Coût réel RAM (74 personnes transportées sur 143)</i>	<i>245 735</i>
<i>Coût éco. HN (69 personnes transportées sur 143)</i>	<i>239 716</i>
<i>Coût éco. RAM (74 personnes transportées sur 143)</i>	<i>257 086</i>

Source : CHN de Fann

* : Rentre dans le calcul du coût économique

** : donnée provenant des AGS IART

Les véhicules ayant plus de 5 ans n'ont jamais eu de police d'assurance, une estimation a été faite sur la base d'une police d'assurance couvrant les responsabilités civiles, la défense et recourt et enfin les personnes transportées.

2.2.1.18-Les charges de gardiennage

La sécurité de l'hôpital de Fann a été confiée à la société FALL & Frères et le service de neurologie est gardé par trois (03) vigiles dont un (01) est véritablement responsable des hospitalisations. Ce dernier est chargé de veiller sur la sécurité du local et de filtrer les mouvements des visiteurs et des patients. Nous allons donc nous en tenir qu'au montant de la somme versé par l'hôpital à cette entreprise. A cet effet, le contrat qui lie la société FALL & Frères à l'hôpital s'élève à un montant de FCFA 36 960 000 / an et pour trente (30) vigiles d'où la quote-part des hospitalisations est fixée à FCFA 102 667/ mois. Enfin, en deux (02) mois les hospitalisations ont consommé FCFA 205 334. Les hospitalisations comptent 22 salles dont une (01) salle pour la RAM et 21 salles pour les hospitalisations normales, la répartition de la charge de gardiennage est de FCFA 10 267 pour la RAM et FCFA 195 067 pour les hospitalisations normales.

2.2.1.19-Les charges du nettoyage

L'hygiène (nettoyement) du site de l'hôpital de Fann a été confiée à l'Etablissement KHADY NDIAYE, le marché est estimé à FCFA 46 200 000 pour 15 784 mètre carré (m²) (Camara Y, 2001 :63-64). Le coût du nettoyage par m² est de FCA 2 927, les hospitalisations de la neurologie ont une surface de 1 160 m², le bureau du surveillant de service a une superficie de 16 m² et la salle de cours fait 20 m². Ainsi, la quote-part du montant alloué à tout ce bloc est de FCFA 3 500 692/an, d'où une dotation mensuelle de FCFA 291 724. La dotation bimensuelle a donc été de FCFA 583 448. De cette dotation, les hospitalisations normales ont consommé FCFA 536 772 et FCFA 29 347 a été attribuée à la RAM. Cette répartition a été faite proportionnellement à la surface des locaux. De même, la salle de cours a coûté FCFA 9 744 et le bureau du surveillant de service a coûté FCFA 7 585.

2.2.1.20-Les charges administratives

Les charges administratives sont l'ensemble des charges que les services administratifs ont consacré à la gestion de la neurologie. Par manque de comptabilité analytique, nous allons prendre le cumul de toutes les charges administratives que nous allons répartir équitablement entre tous les services de l'hôpital.

Le tableau ci-dessous présente le calcul du coût global de l'administration.

Tableau 13 : Calcul du coût global de l'administration

ELEMENTS	MONTANTS f cfa
Fournitures de bureau et d'entretien	6 851 651
Salaire du personnel	14 289 000
Amortissements immobilisations	455 570
Energie	842 333
TOTAL	22 438 554
Coût par service (22 services)	1 019 934
Coût par sous-services de la neurologie (8)	127 491

Source : Nous-même à partir des données collectées

Les charges administratives de la neurologie sont donc estimées à FCFA 1 019 934, une répartition équitable entre les huit (08) sous-services de la neurologie montre que les hospitalisations normales et la RAM ont consommé FCFA 127 491 chacun.

2.2.2- Identification des Inducteurs de ressources ou Inducteurs de niveau 1

Les inducteurs de ressources ou “resources drivers” servent à rattacher les ressources aux activités. Autrement dit, ils mesurent l'utilisation des ressources pour les diverses activités. Pour plus de pertinence, le repérage de l'inducteur de ressources peut se faire au moment de l'identification des ressources car à cette étape, l'analyste est proche des acteurs et il a le temps d'observer et de procéder à des interviews.

Le tableau suivant nous décrit la synthèse des inducteurs possibles et des inducteurs retenus pour notre étude.

Tableau14: Synthèse des inducteurs de ressources et des volumes

Code	Ressources	Inducteurs possibles	Inducteurs retenus	Observations
R1	Main d'œuvre	Heure de MDO consacrée à chaque activité, 1 heure de MDO	HMDO	L'HMDO mesure mieux l'utilisation de la main d'œuvre
R2	Amortissement bâtiment	Nombre de pièce, m² utilisé	m² utilisé	Cet inducteur permet un rattachement plausible
R3	Amortissement équipement	Type d'équipement, fréquence d'utilisation, nombre d'équipement, équipement utilisé, puissance, temps d'utilisation	Temps d'utilisation	Idem
R4	Produits pharmaceutiques	Type de produits utilisés, quantité utilisée,	Quantité utilisée	Le type de produit est aléatoire ici
R5	Fournitures médicales et consommables	Quantité utilisé,	Quantité utilisée	La quantité reflète la réalité
R6	Fournitures non stockables	KWH	KWh	Le KWh mesure mieux l'activité,
		m3 , nombre de point d'eau	Nombre de point d'eau	Pas de compteur divisionnaire, d'où la non pertinence du m3
R7	Télécommunication	Nombre d'appel, nombre d'unité consommée, coût de l'appel, durée de l'appel	durée de l'appel	La durée de l'appel mesure mieux l'utilisation de cette ressource
R8	Maintenance	Nombre de réparation, nombre d'intervention	Nombre d'intervention	Le temps n'est pas marqué sur les fiches d'intervention
R9	Restauration	Nombre de plats servis, type de plats, coût unitaire du plat	Nombre de plats servis	Cet inducteur mesure aisément cette ressource
R10	Buanderie	Nombre de draps lavés, coût unitaire du drap lavé	Nombre de draps lavés	Idem
R11	Transport	Nombre de personne	Nombre de personne	L'usage de la distance parcourue serait aléatoire car elle n'est pas

Code	Ressources	Inducteurs possibles	Inducteurs retenus	Observations
		transportée, distance parcourue	transportée	marquée sur les fiches de route des véhicules
R12	Gardiennage	Nombre de pièce surveillée ; m ² surveillé	Nombre de pièce surveillée	Reflète mieux la réalité
R13	Nettoisement	m ² nettoyé, nombre de pièce nettoyée	m ² nettoyé	Reflète mieux la réalité
R14	Charges administratives	HMDO ; coût ajouté	HMDO	Cet inducteur mesure mieux cette ressource

Source : Nous-même à partir des données collectées

Après le repérage des inducteurs de ressources, nous passerons à l'allocation de ces ressources aux activités. Chaque ressource sera allouée proportionnellement à son volume de consommation aux différentes activités. Mais avant, nous présentons le tableau récapitulatif des consommations des ressources par les activités en annexe 15.

2.2.3- Allocation des ressources aux activités

Sous cette section, nous comptons rattacher les ressources aux activités au prorata de leurs volumes de consommation. L'allocation de ces ressources sera faite au niveau des deux (02) processus des hospitalisations. Les ressources ne sont pas toutes consommées par l'ensemble des activités. Certaines ressources sont consommées par une seule activité ou plusieurs activités consomment la même ressource.

Aussi, pour certaines charges, nous avons pris soins de faire une répartition entre les deux unités de soins.

Les différents tableaux de l'annexe 16 fournissent les détails sur le rattachement des ressources aux différentes activités. Cependant, des explications seront faites concernant le rattachement de certaines activités.

En effet, certaines ressources ont été réparties équitablement entre les activités car ces activités se déroulent dans un même endroit. C'est le cas pour la plupart des activités qui se déroulent à la RAM et de quelques activités des hospitalisations normales. D'autres comme la restauration par exemple sont rattachées à une seule activité et certaines activités se déroulant à la RAM n'ont pas consommé de ressources.

Pour le calcul du coût réel, l'activité gestion des transports n'a pas consommé les ressources en main d'œuvre et en assurances ; ces ressources seront utilisées pour le calcul du coût économique.

Ainsi, ces différents calculs ont-ils été fait pour le calcul des coûts réels comme économiques aux deux unités de soins des hospitalisations.

Le coût réel prend en compte l'ensemble des charges réellement supportées par l'hôpital. Tandis que le coût économique prend en compte, en plus des charges constitutives des coûts réels, les charges que devraient supportées l'hôpital si elle optait pour ce choix.

Concernant notre étude, les charges économiques sont essentiellement constituées des rémunérations des stagiaires (médecins & infirmiers), d'un bénévole et du montant de la prime d'assurance des ambulances.

Après le rattachement des ressources aux activités, l'étape suivante est l'identification des inducteurs de niveau II.

Pour finir, une synthèse des allocations des ressources aux activités est présentée par les tableaux ci-dessous.

Tableau 15 : Synthèse de l'allocation des ressources aux activités des hospitalisations normales (Coût réel)

CODE	ACTIVITES	RESSOURCES		Amort Bâtiment	Amortissement Equipements	Produits Pharmaceutiques	Fournitures médica & Consommables	Electricité	Eau	Télécom.	Maintenance	Restauration	Buanderie	Transport	Gardiennage	Nettoyement	Charges Administratives	TOTAL	%
		Main d'œuvre																	
AA1	Gestion Administrative	698 835	1 120	2 278	-	14 783	6 657	-	8 750	94 026	-	-	-	-	-	948	15 936	843 332	5%
AA2	Gestion des commandes	4 995	21 000	25 917	-	2 957	6 657	-	-	94 026	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	236 540	2%
AA3	Gestions des dossiers	12 802	21 000	25 917	-	2 957	6 657	-	-	94 026	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	244 348	2%
AA4	Rédaction des rapports	1 904	1 120	2 278	-	8 870	6 657	-	-	94 026	-	-	-	-	-	948	15 936	131 738	1%
AA5	Gestion des draps	58 743	21 000	25 917	-	-	6 373	-	-	-	-	-	163 020	-	16 255	48 797	15 936	356 042	2%
AT2	Examen des malades	29 557	21 000	25 917	38 088	59 131	35 408	85 741	-	-	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	375 832	2%
AT3	Soins infirmiers	2 701 616	21 000	25 917	647 493	124 175	226 611	205 779	4 375	19 795	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	4 057 751	26%
AT4	Tours des malades	443 359	21 000	25 917	30 470	73 914	70 816	107 177	-	-	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	853 642	6%
AT5	Visite des patients	237 184	21 000	25 917	-	5 913	21 245	21 435	-	-	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	413 684	3%
AT8	Rééducation des patients	335 420	21 000	25 917	7 618	2 957	7 082	8 574	-	-	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	489 556	3%
AT9	Gestion des cas sociaux	150 400	840	2 278	-	-	14 163	-	-	-	-	-	-	-	-	948	15 936	184 565	1%
AT10	Counseling	2 384	840	2 278	-	-	6 657	-	-	-	-	-	-	-	-	948	15 936	29 043	0%
AT11	Gestion des repas	-	21 000	25 917	-	-	9 523	-	-	-	-	4 576 110	-	-	16 255	48 797	15 936	4 713 540	31%
AT12	Staff	39 584	4 200	26 694	-	-	391	-	-	-	-	-	-	-	16 255	9 744	15 936	112 805	1%
AT13	Gestion des transports	717 803	21 000	128 221	-	-	-	-	-	-	-	-	229 131	-	16 255	48 797	15 936	1 177 144	8%
AT16	Surveillance des patients	747 701	21 000	25 917	38 088	-	283 264	-	4 375	-	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	1 201 334	8%
TOTAL		6 182 288	239 120	423 197	761 757	295 655	708 159	428 707	17 500	395 897	4 576 110	163 020	229 131	195 065	550 308	254 982	15 420 896	100%	

Source : Nous-même

Le tableau ci-dessous présente la synthèse de l'allocation des charges pour le calcul du coût économique.

Tableau 16 : Synthèse de l'allocation des ressources aux activités des hospitalisations normales (Coût économique)

CODE	RESSOURCES ACTIVITES	Man d'œuvre	Amort.	Amort.	Produits	Fournitures médicales	Electricité	Eau	Télécom.	Maintenance	Restauration	Buanderie	Transport	Gardiennage	Nettoyement	Charges	TOTAL	%
			Bâtiment	Equipements	Pharmaceutiques	& Consommables									Administratives			
AA1	Gestion Administrative	698 835	1 120	2 278	-	14 783	6 657	-	8 750	94 026	-	-	-	-	948	15 936	843 332	5%
AA2	Gestion des commandes	4 995	21 000	25 917	-	2 957	6 657	-	-	94 026	-	-	-	16 255	48 797	15 936	236 640	1%
AA3	Gestions des dossiers	12 802	21 000	25 917	-	2 957	6 657	-	-	94 026	-	-	-	16 255	48 797	15 936	244 348	2%
AA4	Rédaction des rapports	1 904	1 120	2 278	-	8 870	6 657	-	-	94 026	-	-	-	-	948	15 936	131 738	1%
AA5	Gestion des draps	58 743	21 000	25 917	-	-	6 373	-	-	-	-	163 020	-	16 255	48 797	15 936	356 042	2%
AT2	Examen des malades	72 742	21 000	25 917	38 088	59 131	35 408	85 741	-	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	419 017	3%
AT3	Soins infirmiers	2 701 616	21 000	25 917	647 493	124 475	228 611	205 779	4 375	19 795	-	-	-	16 255	48 797	15 936	4 057 751	25%
AT4	Tours des malades	1 091 137	21 000	25 917	30 470	73 914	70 816	107 177	-	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	1 501 420	9%
AT5	Visite des patients	401 288	21 000	25 917	-	5 913	21 245	21 435	-	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	577 788	4%
AT8	Rééducation des patients	335 420	21 000	25 917	7 618	2 957	7 082	8 574	-	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	489 556	3%
AT9	Gestion des cas sociaux	150 400	840	2 278	-	-	14 163	-	-	-	-	-	-	-	948	15 936	184 565	1%
AT10	Counseling	2 384	840	2 278	-	-	6 657	-	-	-	-	-	-	-	948	15 936	29 043	0%
AT11	Gestion des repas	12 545	21 000	25 917	-	-	9 523	-	-	-	4 576 110	-	-	16 255	48 797	15 936	4 726 085	29%
AT12	Staff	48 221	4 200	26 694	-	-	391	-	-	-	-	-	-	16 255	9 744	15 936	121 442	1%
AT13	Gestion des transports	729 383	21 000	128 221	-	-	-	-	-	-	-	-	239 716	16 255	48 797	15 936	1 199 309	7%
AT16	Surveillance des patients	577 887	21 000	25 917	38 088	-	283 264	-	4 375	-	-	-	-	16 255	48 797	15 936	1 031 520	6%
TOTAL		6 990 304	239 120	423 197	761 757	295 655	708 159	428 707	17 500	395 897	4 576 110	163 020	239 716	195 065	550 308	254 982	16 149 497	100%

Source : Nous-même

Tableau 17 : Synthèse de l'allocation des ressources aux activités de la Réanimation (coût réel)

CODE	ACTIVITES	RESSOURCES		Amortissement	Amortissement	Produits	Fournitures médicales	Electricité	Eau	Télécom.	Maintenance	Restauration	Buanderie	Transport	Gardiennage	Nettoyement	Charges	TOTAL	%
		Main d'œuvre	Bâtiment	Equipements	Pharmaceutiques	& Consommables											Administratives		
AA1	Gestion Administrative	219 295	1 120	9 111	-	5 512	23 099	-	6 283	-	-	-	-	-	-	3 793	8 689	276 883	3%
AA2	Gestion des commandes	27 754	969	11 517	-	1 102	3 080	-	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	55 961	1%
AA3	Gestions des dossiers	22 203	969	11 517	-	1 102	3 080	-	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	50 410	1%
AA5	Gestion des draps	27 754	969	-	-	-	3 080	536	-	-	-	-	1 117 545	-	790	2 257	8 491	1 161 422	13%
AT1	Accueil des patients	244 590	969	11 517	4 993	1 102	3 080	536	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	278 326	3%
AT2	Examen du patient	152 288	969	46 068	-	22 049	6 160	2 679	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	241 752	3%
AT3	Soins infirmiers	1 137 212	969	207 306	89 875	45 201	64 678	13 933	6 283	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	1 578 996	18%
AT4	Tours des malades	182 361	969	23 034	-	22 049	44 659	536	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	285 147	3%
AT5	Visite des patients	51 640	969	23 034	-	2 205	9 240	536	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	99 362	1%
AT6	Visite du médecin réanimateur	90 090	969	57 585	-	2 205	12 320	536	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	175 243	2%
AT7	Réanimation des patients	726 695	969	702 538	99 862	1 102	307 993	536	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	1 851 233	21%
AT13	Gestion des transports	773 387	969	109 717	-	-	-	-	-	-	-	-	-	245 735	-	-	8 491	1 138 299	13%
AT14	Gavage des patients	185 790	969	11 517	-	1 102	6 160	1 072	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	218 149	2%
AT15	Nursing	378 236	969	23 034	4 993	5 512	6 160	26 794	-	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	457 238	5%
AT16	Surveillance des patients	968 625	969	23 034	-	-	123 197	536	6 283	-	-	-	-	-	790	2 257	8 491	1 134 362	13%
TOTAL		6 188 323	14 689	1 270 530	199 723	110 246	615 985	48 229	18 850	-	-	-	1 117 545	245 735	10 267	33 139	127 542	9 000 804	100%

Source : Nous-même

Comme pour le calcul du coût économique, le tableau suivant présente la synthèse de l'allocation des charges pour le calcul du coût économique à la RAM

Tableau 18: Synthèse de l'allocation des ressources aux activités de la Réanimation (coût économique)

CODE	ACTIVITES	RESSOURCES		Amortissement	Amortissement	Produits	Fournitures médicales	Electricité	Eau	Télécom.	Maintenance	Restauration	Buanderie	Transport	Gardiennage	Nettoie	Charges	TOTAL	%
		Main d'œuvre	Bâtiment	Equipements	Pharmaceutiques	& Consommables										Administratives			
AA1	Gestion Administrative	219 295	1 120	9 111	.	5 512	23 099	.	6 283	.	.	.	.	.	.	3 793	8 669	276 883	3%
AA2	Gestion des commandes	27 754	969	11 517	.	1 102	3 080	.	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	55 961	1%
AA3	Gestions des dossiers	22 203	969	11 517	.	1 102	3 080	.	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	50 410	1%
AA5	Gestion des draps	27 754	969	.	.	.	3 080	536	.	.	.	.	1 117 545	.	790	2 257	8 491	1 161 422	13%
AT1	Accueil des patients	250 840	969	11 517	4 993	1 102	3 080	536	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	284 576	3%
AT2	Examen du patient	161 327	969	46 068	.	22 049	6 160	2 679	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	250 791	3%
AT3	Soins infirmiers	1 162 212	969	207 306	89 875	45 201	64 676	13 933	6 283	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	1 601 996	17%
AT4	Tours des malades	259 639	969	23 034	.	22 049	44 659	536	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	362 624	4%
AT5	Visite des patients	58 291	969	23 034	.	2 205	9 240	536	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	105 813	1%
AT6	Visite du médecin réanimateur	96 541	969	57 585	.	2 205	12 320	536	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	181 694	2%
AT7	Réanimation des patients	784 392	969	702 538	99 862	1 102	307 993	536	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	1 908 930	21%
AT13	Gestion des transports	799 261	969	109 717	.	.	.	.	.	.	.	.	.	257 086	.	.	8 491	1 175 524	13%
AT14	Gavage des patients	191 930	969	11 517	.	1 102	6 160	1 072	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	224 289	2%
AT15	Nursing	390 736	969	23 034	4 993	5 512	6 160	26 794	.	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	469 738	5%
AT16	Surveillance des patients	961 325	969	23 034	.	.	123 197	536	6 283	.	.	.	.	.	790	2 257	8 491	1 146 882	12%
TOTAL		5 433 701	14 689	1 270 530	199 723	110 246	615 985	48 229	18 850	.	.	.	1 117 545	257 086	10 267	33 139	127 542	9 257 533	100%

Source : Nous-même

2.3- Définition des inducteurs d'activités

A cette étape de notre modèle d'analyse, nous avons parlé de l'identification des inducteurs de niveau II. Ces inducteurs sont des inducteurs d'activités ou des inducteurs de coûts selon Boisvert (1998 :63) et servent à rattacher les activités aux objets de coûts. L'identification de ces inducteurs s'est faite par le biais des outils tels que l'entretien, l'observation et l'analyse documentaire. Le concepteur peut définir ses inducteurs à l'aide d'une matrice appelée "matrice Activités/Inducteurs" ou "matrice A/I". Présentée sous forme de tableau, on y trouve les listes des activités, des inducteurs possibles, des inducteurs retenus et la motivation du choix de l'inducteur. A cela, l'on peut ajouter la liste du volume des inducteurs et le cas échéant, celui du type d'inducteurs (déclencheur, unité d'œuvre et facteur de consommation de ressources).

Le tableau ci-dessous, nous présente la "matrice A/I" avec les différents volumes des inducteurs.

Tableau 19: La matrice A/I et les volumes

Codes	Activités	Inducteurs possibles	Inducteurs retenus	Observations	Volumes	
					HN	RAM
AA1	Gestion administrative	Nombre de dossiers, heure de main d'oeuvre, Nombre de dossiers traités	Nombre de dossiers traités	Le nombre de dossiers traités est idéal car seul les malades hospitalisés sont enregistrés dans le registre tenu par l'infirmier major.	146	45
AA2	Gestion des commandes	Nombre de commande, HMDO, volume des commandes	Nombre de commande	Le volume ne reflète pas trop la réalité, de même que l'HMDO. Le nombre de commande permettra d'apprécier le coût d'une passation.	2	2
AA3	Gestion des dossiers	Nombre de dossiers traités, HMDO	Nombre de dossiers traités	Mesure mieux le coût de traitement d'un dossier par l'infirmière responsable	146	45
AA4	Rédaction des rapports	Nombre de rapports, HMDO	Nombre de rapports	Mesure mieux l'activité de l'assistance sociale par rapport à l'heure	2	
AA5	Gestion des draps	Nombre de draps lavés, HMDO	Nombre de draps lavés	Mesure mieux le coût de cette activité	76	521
AT1	Accueil des patients	Nombre de patients, HMDO	Nombre de patients	Tout nouveau patient à la RAM subit cette étape		45
AT2	Examen des patients	Nombre de patients, HMOD	Nombre de patients	Tout patient nouvellement admis, est obligatoirement examiné par un médecin	146	45
AT3	Soins infirmiers	Nombre de patients soignés, HMDO, Nombre de soins fournis,	Nombre de patients soignés	L'HMDO est aléatoire pour cette activité et le nombre de soins fournis n'est pas fiable	146	45
AT4	Tours des malades	Nombre de patients visités, HMDO	Nombre de patients visités	L'HMDO ici est aléatoire car chaque médecin a une méthode particulière pour cette activité	146	45
AT5	Visite des patients	Nombre de patients visités, Nombre de visite	Nombre de visites	Le nombre de visite permet d'apprécier le coût d'une visite	22	21
AT6	Visite du médecin réanimateur	Nombre de patients visités, Nombre de visite	Nombre de visites	Idem que l'activité AT5		53
AT7	Réanimation des patients	Nombre de patients réanimés	Nombres de patients réanimés	Tous les patients à la RAM subissent une réanimation.		45
AT8	Kinésic	Nombre de patients massés, HMOD	Nombre de patients massés	Tous les patients ne sont pas obligatoirement massés par la Kiné	62	
AT9	Gestion des cas sociaux	Nombre de cas sociaux, Nombre de patients, HMOD	Nombre de cas sociaux	Le nombre de patient ne convient pas ici car tout patient n'a pas forcément de problème social	26	
AT10	Counselling	Nombre de counselling	Nombre counselling	Cet inducteur permet d'apprécier le coût d'un counselling	2	
AT11	Gestion des repas	Nombre de plats servis	Nombre de plats servis	Cet inducteur mesure bien le coût d'un repas pour la neurologie	11 886	
AT12	Staff	Nombre de staff, nombre cas présentés	Nombre de staff	Il y a eu un seul staff, mais cette activité peut contribuer à l'amélioration de la qualité du service	1	
AT13	Gestion des transports	Nombre de patients transportés, Kilométrage, HMDO	Nombre de patients transportés	Le kilométrage et l'HMDO sont aléatoires pour cette activité	69	74
AT14	Gavage des patients	Nombre de patients gavés, nombre de repas donnés, HMDO, gramme de bouillon servi	Nombre de patients gavés	Tous les patients généralement dans le coma sont gavés par les infirmiers.		45
AT15	Nursing	Nombre de patients lavés	Nombre de patients lavés	Idem, étant dans le coma, la toilette des patients est faite par les infirmiers.		45
AT16	Surveillance des patients	Nombre de patients, HMOD	Nombre de patients	Tous les patients sont obligatoirement surveillés	146	45

Source : Nous-même

Les inducteurs de coûts retenus sont tous de types volumiques. Ce résultat confirme les études de Zofia (2003) qui prétend que la plupart des inducteurs de coûts dans les systèmes hospitaliers sont de types volumiques.

Le repérage des inducteurs de niveau II étant fait, il convient de procéder à l'étape suivante à la valorisation des objets de coûts.

2.4-Valorisation des objets de coûts

La valorisation des objets de coûts consiste à rattacher les activités aux objets de coûts. Cependant, il convient selon Boisvert (1998 : 55) de dresser la liste de ces objets de coûts avant tout rattachement.

L'objectif de notre analyse va consister à déterminer le coût d'une journée d'hospitalisation et le coût de revient par patient hospitalisé à la neurologie.

D'abord, il s'agira pour ce faire, de calculer les différents coûts unitaires des inducteurs pour les hospitalisations normales et la RAM. Ensuite, de valoriser la journée d'hospitalisation et enfin, de calculer le coût moyen d'hospitalisation par patient.

La formule du coût unitaire d'un inducteur étant :

$$\text{Coût unitaire d'un inducteur} = \text{Coût des ressources attribuées à l'activité} / \text{Nombre d'inducteurs}$$

Les différents tableaux présentent les coûts unitaires des inducteurs

Tableau 20: Calcul du coût réel des inducteurs pour les hospitalisations normales

Code	Activités	Coûts	Inducteurs	Volumes	Coûts Totaux
AA1	Gestion administrative	843 332	Nbre de dossiers traités	146	5 776
AA2	Gestion des commandes	236 540	Nbre de commandes	2	118 270
AA3	Gestion des dossiers	244 348	Nbre de dossiers traités	146	1 674
AA4	Rédaction des rapports	131 738	Nbre de rapports	2	65 869
AA5	Gestion des draps	356 042	Nbre de draps lavés	76	4 685
AT2	Examen du patient	375 832	Nbre de patients	146	2 574
AT3	Soins infirmiers	4 057 751	Nbre patients soignés	146	27 793
AT4	Tours des malades	853 642	Nbre de patients visités	146	5 847
AT5	Visites des patients	413 684	Nbre de visites	22	18 804
AT8	Kinésie	489 556	Nbre de patients massés	62	7 896
AT9	Gestion des cas sociaux	184 565	Nbre de cas sociaux	26	7 099
AT10	Counselling	29 043	Nbre de counselling	2	14 521
AT11	Gestion des repas	4 713 540	Nbre de plats servis	11 886	397
AT12	Staff	112 805	Nbre de staff	1	112 805
AT13	Gestion des transports	1 177 144	Nbre de patients transportés	69	17 060
AT16	Surveillance des patients	1 201 334	Nbre de patients	146	8 228
TOTAL		15 420 896			

Source: Nous-même

Le tableau suivant présente le calcul du coût économique des inducteurs aux hospitalisations normales

Tableau 21: Calcul du coût économique des inducteurs pour les hospitalisations normales

Code	Activités	Coûts	Inducteurs	Volumes	Coûts totaux
AA1	Gestion administrative	843 332	Nbre de dossiers traités	146	5 776
AA2	Gestion des commandes	236 540	Nbre de commandes	2	118 270
AA3	Gestion des dossiers	244 348	Nbre de dossiers traités	146	1 674
AA4	Rédaction des rapports	131 738	Nbre de rapports	2	65 869
AA5	Gestion des draps	356 042	Nbre de draps lavés	76	4 685
AT2	Examen du patient	419 017	Nbre de patients	146	2 870
AT3	Soins infirmiers	4 057 751	Nbre patients soignés	146	27 793
AT4	Tours des malades	1 501 420	Nbre de patients visités	146	10 284
AT5	Visites des patients	577 788	Nbre de visites	22	26 263
AT8	Kinésie	489 556	Nbre de patients massés	62	7 896
AT9	Gestion des cas sociaux	184 565	Nbre de cas sociaux	26	7 099
AT10	Counselling	29 043	Nbre de counselling	2	14 521
AT11	Gestion des repas	4 726 085	Nbre de plats servis	11 886	398
AT12	Staff	121 442	Nbre de staff	1	121 442
AT13	Gestion des transports	1 199 309	Nbre de patients transportés	69	17 381
AT16	Surveillance des patients	1 031 520	Nbre de patients	146	7 065
TOTAL		16 149 497			

Source : Nous-même

Le tableau suivant présente le calcul des coûts réel des inducteurs à la RAM.

Tableau 22: Calcul du coût réel des inducteurs pour la RAM

Code	Activités	Coûts	Inducteurs	Volumes	Coûts totaux
AA1	Gestion administrative	276 883	Nbre de dossiers traités	45	6 153
AA2	Gestion des commandes	55 961	Nbre de commandes	2	27 980
AA3	Gestion des dossiers	50 410	Nbre de dossiers traités	45	1 120
AA5	Gestion des draps	1 161 422	Nbre de draps lavés	521	2 229
AT1	Accueil des patients	278 326	Nbre de patients	45	6 185
AT2	Examen du patient	241 752	Nbre de patients	45	5 372
AT3	Soins infirmiers	1 576 996	Nbre de patients soignés	45	35 044
AT4	Tours des malades	285 147	Nbre de patients visités	45	6 337
AT5	Visites des patients	99 362	Nbre de visites	21	4 732
AT6	Visite du médecin réanimateur	175 243	Nbre de visites	53	3 306
AT7	Réanimation des patients	1 851 233	Nbre patients réanimés	45	41 139
AT13	Gestion des transports	1 138 299	Nbre de patients transportés	74	15 382
AT14	Gavage des patients	218 149	Nbre de patients gavés	45	4 848
AT15	Nursing	457 238	Nbre de patients lavés	45	10 161
AT16	Surveillance des patients	1 134 382	Nbre de patients	45	25 208
TOTAL		9 000 804			

Source : Nous-même

Après le calcul du coût réel, le tableau suivant montre celui des coûts économiques

Tableau 23: Calcul du coût économique des inducteurs pour la RAM

Code	Activités	Coûts	Inducteurs	Volumes	Coûts unitaires
AA1	Gestion administrative	276 883	Nbre de dossiers traités	45	6 153
AA2	Gestion des commandes	55 961	Nbre de commandes	2	27 980
AA3	Gestion des dossiers	50 410	Nbre de dossiers traités	45	1 120
AA5	Gestion des draps	1 161 422	Nbre de draps lavés	521	2 229
AT1	Accueil des patients	284 576	Nbre de patients	45	6 324
AT2	Examen du patient	250 791	Nbre de patients	45	5 573
AT3	Soins infirmiers	1 601 996	Nbre de patients soignés	45	35 600
AT4	Tours des malades	362 624	Nbre de patients visités	45	8 058
AT5	Visites des patients	105 813	Nbre de visites	21	5 039
AT6	Visite du médecin réanimateur	181 694	Nbre de visites	53	3 428
AT7	Réanimation des patients	1 908 930	Nbre patients réanimés	45	42 421
AT13	Gestion des transports	1 175 524	Nbre de patients transportés	74	15 885
AT14	Gavage des patients	224 289	Nbre de patients gavés	45	4 984
AT15	Nursing	469 738	Nbre de patients lavés	45	10 439
AT16	Surveillance des patients	1 146 882	Nbre de patients	45	25 486
TOTAL		9 257 533			

Source : Nous-même

S'agissant du calcul de la journée d'hospitalisation, le service des soins infirmiers a mis à notre disposition les données concernant les jours d'hospitalisation. Les hospitalisations ont enregistré 1880 jours d'hospitalisation pour les mois d'août et septembre 2003. Les patients de la RAM ont fait 443 jours et ceux des hospitalisations normales ont fait 1437 jours.

La formule de calcul de la journée d'hospitalisation utilisée est la suivante :

$$\text{Coût d'une journée d'hospitalisation} = \text{Coût total des activités} / \text{Nombre de jours d'hospitalisation}$$

La formule de calcul du coût moyen d'hospitalisation par patient utilisée est la suivante :

$$\text{Coût moyen d'hospitalisation par patient} = \text{Coût total des activités} / \text{Nombre de patients}$$

Le tableau présente le calcul des différents coûts (journée d'hospitalisation et moyen d'hospitalisation par patient).

Tableau 24: Calcul des différents coûts des hospitalisations

Eléments	Coûts réels			Coûts économiques		
	Coût total des activités	Volumes	Coût unitaire	Coût total des activités	Volumes	Coût unitaire
Journée d'hospitalisation (HN)	15 420 896	1 437	10 731	16 149 497	1 437	11 238
Journée d'hospitalisation (RAM)	9 000 804	443	20 318	9 257 533	443	20 897
Coût moyen par patient (HN)	15 420 896	146	105 623	16 149 497	146	110 613
Coût moyen par patient (RAM)	9 000 804	45	200 018	9 257 533	45	205 723

Source : Nous-même

Les différents taux de recouvrements sont inscrits dans le tableau suivant :

Tableau 25: Calcul des taux de recouvrement

Eléments	Tarifs f cfa	Coûts f cfa	%
HN	1 000	10 731	9,32
RAM	1 000	20 318	4,92

Source : Nous-même

Pour les hospitalisations normales comme pour la RAM ; les taux de recouvrement restent faibles. Il apparaît donc que la demande en subvention reste forte, la subvention à négocier doit être à 91% pour les hospitalisations normales et 95% pour la RAM.

Lors de notre calcul des coûts, nous n'avons pas procédé au calcul des coûts par catégorie d'où le calcul avec le tarif de la 3^{ème} catégorie qui est la plus représentative.

Les autres commentaires des différents résultats seront exposés dans le chapitre suivant.

CONCLUSION

Au terme de ce chapitre, qui reste le cœur de notre mémoire, il nous semble utile de préciser que le calcul des coûts des prestations aux hospitalisations de la neurologie du CHN de Fann s'est faite conformément à notre modèle d'analyse qui représente ici notre feuille de route.

Pour une meilleure appréciation des coûts, notre choix s'est porté sur le calcul des coûts des différents processus que sont les hospitalisations normales et la réanimation. Ce procédé permettra aux responsables de l'hôpital d'apprécier le coût des prestations surtout au niveau de la réanimation.

L'identification des activités qui est la première étape a permis de répertorier 16 activités pour les hospitalisations normales et 15 activités pour la réanimation. Ces activités ont ensuite été regroupées sous deux dictionnaires. Ces dictionnaires d'activités ont été réalisés à la suite des interviews, des observations et de l'analyse documentaire. Après cette étape, nous avons procédé à l'identification des ressources et de leurs inducteurs afin de rattacher de manière rationnelle les ressources aux activités. Il convient de préciser que la détermination de certaines ressources a été difficile, du fait d'une faiblesse constatée au niveau de la gestion administrative de l'hôpital. Les clés de répartition ont servi à la détermination et l'affectation de certaines charges.

De même, l'élaboration de la matrice A/I a permis de mieux identifier les inducteurs d'activités et leurs volumes. Ces inducteurs servent à la mesure des activités d'une part et d'autre part, ils favorisent le rattachement des activités aux objets de coûts. Tout comme les inducteurs de niveau I, l'identification des inducteurs de niveau II n'a été possible que grâce aux observations, aux interviews et à l'analyse documentaire.

La valorisation des objets de coûts a permis de voir que la journée d'hospitalisation coûte FCFA 10 731 pour les hospitalisations normales contre FCFA 20 318 pour la réanimation. L'écart entre le coût économique et le coût réel des deux prestations reste faible tandis qu'il est considérable au niveau des coûts journaliers.

Enfin, le calcul des coûts nous conduit à faire de la gestion par activités afin de mieux contribuer à l'amélioration des prestations à la neurologie de l'hôpital de Fann. Nous comptons donc faire la GPA dans le chapitre suivant consacré à l'analyse et à l'interprétation des résultats.

CHAPITRE III : Analyse et Interprétation des résultats

Les résultats obtenus à l'aide des méthodes traditionnelles de calcul du coût de revient manquent souvent de pertinence en matière de prise de décision. La CPA étant une méthode moderne, a pour objet le calcul des coûts des activités qui engendrent les frais généraux et leur rattachement à des objets de coûts en fonction d'inducteurs selon Boisvert (1998 :1).

Elle rompt donc avec les méthodes traditionnelles qui n'arrivent pas à aider les managers qui, à un certain moment ont besoin de décisions adéquates du fait des multiples mutations de l'environnement économique. En plus du calcul du coût de revient, la CPA facilite une bonne analyse afin de prendre des décisions de gestion. Ces décisions sont encore plus pertinentes si elle est combinée à la GPA. A ce stade donc de l'analyse, l'entreprise est sur la voie de l'amélioration continue de la performance si la combinaison est bien pilotée.

Concernant cette étude, nous comptons dans ce chapitre procéder à l'analyse et à l'interprétation de résultats. Dans un premier temps, le commentaire des résultats sera fait, nous calculerons le taux de recouvrement et exposerons sur la politique de tarification de l'hôpital.

Ensuite, l'analyse des activités sera faite dans le but de ressortir les typologies d'activités, les activités à valeur ajoutée et les activités consommatrices de ressources.

A la troisième et dernière section, nous aborderons les facteurs créateurs de surcoût notamment les coûts cachés et les autres comportements favorisant les surcoûts.

3.1- Commentaires des résultats

Tableau 26 : Synthèse de calcul des coûts et calcul des écarts

Eléments	Coût réel	Coût économique	Ecart	
	Coûts unitaires	Coûts unitaires	Valeurs	%
Journée d'hospitalisation (HN)	10 731	11 238	507	4,72%
Journée d'hospitalisation (RAM)	20 318	20 897	580	2,85%
Coût moyen par patient (HN)	105 623	110 613	4 990	4,72%
Coût moyen par patient (RAM)	200 018	205 723	5 705	2,85%

Source : **Nous-même**

Les résultats des différents calculs montrent que la Journée d'hospitalisation aux hospitalisations normales a un coût réel de FCFA 10 731 contre FCFA 11 238 pour le coût économique. A la RAM, le coût réel d'une journée d'hospitalisation est de FCFA 20 318 contre FCFA 20 897 pour le coût économique. L'analyse des écarts montre une variation d'environ 5% pour le premier et 3% pour le second. Cette situation s'explique par une faiblesse au niveau des rémunérations des médecins, aides infirmiers et personnel bénévole.

A la suite des faiblesses au niveau des écarts, nous utiliserons que le coût réel pour le reste de notre analyse. Ainsi, le calcul du coût moyen journalier de toutes les hospitalisations est-il donné par la formule suivante :

Le coût moyen journalier est de FCFA 11 004, ce coût est supérieur au prix journalier qui est de FCFA 1 000, soit une perte de FCFA 10 004.

Le taux de recouvrement pour les hospitalisations normales est de 9%. Ce résultat confirme la perte constatée plus haut et montre par ailleurs que les prestations des hospitalisations connaissent une forte subvention. Le tarif pris en compte pour le calcul est celui de FCFA 10 000 / 10 jours, soit FCFA 1000 / jour.

A propos du projet de la nouvelle tarification, le nouvel arrêté interministériel en son article premier stipule que « le présent arrêté fixe les valeurs maximales et les valeurs minimales relatives aux tarifs d'hospitalisation, des consultations, des soins externes et des cessions applicables aux Etablissements Publics de Santé Hospitaliers. ». Ainsi, avec la réforme hospitalière, le CHN de Fann dispose-t-elle d'une marge de manœuvre dans la fixation des tarifs pour les hospitalisations. Cette liberté de tarification est appuyée par l'article 2 dudit arrêté, car il confère la latitude au conseil d'administration de moduler le tarif. Cependant,

nous remarquons qu'il sera difficile pour l'hôpital de fixer un tarif qui va lui permettre de couvrir ses coûts. En effet, le coût réel moyen de la journée d'hospitalisation est de FCFA 11 004 tandis que les valeurs maximales et valeurs minimales de la nouvelle grille sont données par le tableau ci-dessous.

Tableau 27 : Ecarts entre les tarifs et les coûts des prestations

Éléments	Valeurs Maxima			Valeurs Minima		
	Tarifs	Coûts	Ecarts en %	Tarifs	Coûts	Ecarts en %
C1	15 000	10 731	-40%	7 500	10 731	30%
C2	10 000	10 731	7%	5 000	10 731	53%
C3	5 000	10 731	53%	2 500	10 731	77%
Soins intensifs	12 000	20 317	41%	6 000	20 317	70%

Source : Nous-même

Dans l'ensemble, la neurologie ne réalise que des pertes au niveau des différentes prestations sanitaires. De même ; il convient de signaler que la neurologie du CHN de Fann ne dispose pas de chambre de catégorie 1 et la plupart des patients préfère les chambres de catégorie 3.

Ainsi, compte tenu de la condition socioéconomique des populations et le coût élevé des prestations, la tarification des prestations aux hospitalisations de la neurologie de l'hôpital de Fann devra se faire avec minutie. A cet effet, il convient aux responsables du CHN de Fann, de faire une étude de prix d'acceptabilité.

Par contre, la connaissance des coûts confère à l'hôpital un argument de négociation de la subvention. Une simulation du choix des tarifs proposés nous amène à calculer les taux de recouvrement et les taux des subventions à négocier. Le tableau ci-dessous présente les différents taux de recouvrement et les taux des subventions à négocier.

Tableau 28 : Calcul des taux de recouvrement et taux de la subvention à négocier

Catégories	Valeurs Maximales				Valeurs Minimales			
	Coûts	Tarifs	TR*	SBV**	Coûts	Tarifs	TR	SBV
C1	10 731	15 000	140%	-40% (1)	10 731	7 500	70%	30%
C2	10 731	10 000	93%	7%	10 731	5 000	47%	53%
C3	10 731	5 000	47%	53%	10 731	2 500	23%	77%
SI	20 317	12 000	59%	41%	20 317	6 000	30%	70%

Source : Nous-même

* : taux de recouvrement

** : taux de la subvention à négocier

(1) : Le tarif appliqué dégage un flux financier important d'où la constatation d'un bénéfice. Ce surplus financier pourrait contribuer au subventionnement des autres catégories.

Les données du tableau prouvent que outre le tarif maximum de la catégorie 1, les responsables devront négocier une subvention avec différents partenaires afin de couvrir les coûts quelques soient les tarifs choisis. Enfin, il convient de préciser que la tarification au niveau des structures hospitalières demeure une tâche difficile et complexe. Car, pour Beresniak & al. (2001 :72) «La fixation d'un tarif pour un service médical est obligatoirement arbitraire car la santé échappe aux règles classiques de la consommation. En effet, il n'existe pas de marché au sens classique du terme. »

A la suite de ces commentaires, nous allons procéder à l'analyse des activités afin de percevoir leurs caractéristiques.

3.2 – Analyse des activités

Dans cette section, trois types d'analyses seront faites. D'abord, nous ferons une analyse typologique des activités ; ensuite, nous parlerons des activités à valeur ajoutée. Enfin, l'analyse portera sur les activités consommatrices des ressources.

3.2.1 – Analyse typologique des activités

Les hospitalisations du CHN de Fann ont enregistré au total 21 activités. Les hospitalisations normales enregistrent 16 activités et la RAM dispose de 15 activités. Il convient de signaler que ces deux entités ont en commun certaines activités.

En ce qui concerne les activités, nous pouvons faire un classement par typologie comme le souligne Lorino (1991 : 67-70). Les activités peuvent être classées par nature, par déclenchement ou par destination.

Les activités par nature sont en somme les activités de conception, de réalisation et de maintenance.

Les activités de conception, qui correspondent non seulement à tout ce qui intègre les études et mises au point des produits avant d'entamer le cycle de production, mais aussi les tâches de réorganisation des services et celles qui touchent aux différentes stratégies de l'entreprise. La gestion de ces activités demeure délicate car il y a un décalage entre le temps de consommation des ressources et le temps de création de la valeur. Aussi, l'output est difficilement mesurable et les performances se mesurent souvent par l'intermédiaire de

d'autres activités (souvent influencées par elles). Pour exemple, l'activité "staff" qui consiste à présenter les patients devant subir une intervention chirurgicale n'aura de valeur pour le patient que si l'intervention chirurgicale a lieu et réussie. Il en est de même pour l'activité visite, car elle n'a de la valeur pour le patient que lorsque les médecins prennent en compte les recommandations du professeur.

Les activités de réalisation, qui sont les plus classiques et correspondent aux missions opérationnelles de nature récurrente. Leurs outputs sont facilement identifiables et mesurables.

Pour exemple, pratiquer les soins infirmiers sur un patient, faire le tour des patients, le nursing, le gavage des patients, la gestion des commandes et la gestion des repas.

Les activités de maintenance, ont pour objet de conserver le capital économique de l'entreprise. La maintenance ici ne se limite pas à celle effectuée sur les machines et autres mobiliers. Elle s'étend aussi à la maintenance d'un portefeuille clients, à la formation du personnel afin de maintenir le niveau car l'entreprise doit être capable de faire toujours face à la concurrence.

Pour exemple, déposer les draps des malades à la buanderie, réparer le matériel médical ou encore maintenir le contact avec un patient exeat.

Par ailleurs, les activités par déclenchement sont aussi appelées activités autonomes. C'est-à-dire qu'elles sont déclenchées par les réalisateurs de l'activité eux-mêmes et les activités dites commandées c'est-à-dire celles qui sont déclenchées par un ordre extérieur de l'activité. Pour exemple, la visite générale des patients par un professeur et les médecins est une activité autonome tandis que les soins infirmiers sont effectués selon les prescriptions des médecins.

Enfin, la dernière catégorie concerne les activités par destination. Pour ces activités, Lorino les classe en deux groupes que sont les activités primaires et les activités secondaires.

Les activités primaires sont des activités dites "traçables" et peuvent être affectées à l'objet de manière significative. Dans le cas de la neurologie de l'hôpital de Fann, les activités "traçables" sont celles qui peuvent sans ambiguïté être rattachées aux objets de coûts. Nous avons toutes les activités sauf l'activité "gestion administrative". En outre, les activités secondaires ont leurs outputs destinés à une ou plusieurs autres activités dont elles constituent les supports. L'activité "gestion administrative" sied bien à cette classe, car d'une part, elle

se répartie difficilement entre la RAM et les hospitalisations normales. D'autre part, la mesure de son inducteur n'est pas aisée du fait de sa composition.

La synthèse du classement des activités par typologie est présentée par le tableau ci-dessous.

Tableau 29 : Synthèse du classement des activités par typologie

Typologie par nature			Typologie par déclenchement		Typologie par destination	
Conception	Réalisation	Maintenance	Autonome	Commandée	Primaire	Secondaire
Rédaction des rapports, gestion des draps, tours des malades, visite des patients, visite du médecin réanimateur, staff.	Accueil des patients, examen du patient, soins infirmiers, réanimation du patient, kinésie, counselling, gestion des repas, gestion de transport, gavage des patients, nursing.	Gestion administrative, gestion des commandes, gestion des dossiers, gestion des cas sociaux, gestion des draps, nursing, surveillance des patients.	Visite des patients, visite du médecin réanimateur, tours des malades	Gestion des commandes, gestion des dossiers, gestion administrative, rédaction des rapports, gestion des draps, accueil des patients, examen du patient soins infirmiers, réanimation des patients, kinésie, gestion des cas sociaux, counselling, staff, gestion des repas, gestion des transports, gavage des patients, nursing, surveillance des patients	Gestion des commandes, gestion des dossiers, rédaction des rapports, gestion des draps, accueil des patients, examen des patients, soins infirmiers, tours des malades, visite des patients, visite du médecin réanimateur, réanimation des patients, kinésie, gestion des cas sociaux, counselling, gestion des repas, staff, gestion des transports, gavage des patients, nursing,	Gestion administrative.
					Nursing, surveillance des patients	

Source : Nous-même à partir de l'analyse des activités

A la lecture de ce tableau, nous remarquons qu'il y a un équilibre au niveau des activités par nature. Au niveau de la typologie par déclenchement, les activités commandées sont

dominantes (86%) aux hospitalisations de la neurologie de Fann. Par contre, on peut sans hésiter affirmer que la quasi-totalité des activités des hospitalisations sont de type primaire, si l'on se réfère à la typologie par destination.

Cependant, une autre classification, peut être faite en fonction des critères administratifs et techniques. Nous avons opté pour cette classification lors de notre analyse. Ces activités sont toutes exécutées par un personnel technique que sont les médecins et l'ensemble du personnel paramédical.

Pour les activités administratives, nous avons la gestion administrative, la gestion des commandes, la gestion des draps, la gestion des dossiers et la rédaction des rapports d'activités.

En outre, les activités techniques sont composées des soins infirmiers, la kinésio, la visite des patients, la gestion des cas sociaux, le counselling, le tour des malades, le staff, la gestion des repas, la gestion des transports, l'examen du patient, l'accueil du patient, la réanimation des patients, le gavage des patients, la surveillance des patients, le nursing et la visite du médecin réanimateur.

Les activités administratives (FCFA 1 8120 000) ont un coût moins élevé que les activités techniques (FCFA 13 608 896) pour les hospitalisations normales. Il en est de même pour la RAM, FCFA 1 544 676 pour les activités administratives contre FCFA 7 456 128 pour les activités techniques. Cette situation s'explique par le fait que les activités administratives consomment moins de ressources car se déroulant principalement dans le bureau du surveillant de service et mobilisant peu de moyens (humains et matériels).

3.2.2 – Les activités à valeur ajoutée

Les activités à valeur ajoutée représentent celles qui procurent de la satisfaction aux yeux du client. Pour Brilman (2001 :25), l'entreprise d'aujourd'hui et de demain sera jugée sur les quatre finalités qui sont :

- la valeur pour l'actionnaire ;
- la valeur pour le client ;
- la valeur pour le personnel ;
- la valeur pour la société.

Transposé aux hospitalisations du CHN de Fann, nous allons nous limiter qu'à deux (02) valeurs que sont la valeur pour le patient et la valeur pour le personnel médical et paramédical.

A propos de la valeur perçue par le patient, on pourra parler d'activité utile et d'activité non utile. L'activité utile est celle qui lui procure une utilité tandis que celle qui est jugée non utile le laisse indifférent ou mieux ne lui procure aucune satisfaction. Ainsi, pour le patient, les activités telles que les visites, les tours des malades, les soins infirmiers, la gestion des repas, et des draps, la réanimation du patient, etc.... lui procurent de l'utilité. Car ces activités s'exerçant directement sur lui, suscitent de l'espérance. Par contre, les activités comme le staff, la gestion administrative, la gestion des commandes n'ont aucune valeur pour le patient. La valeur perçue par le patient concernant ces activités, est transposée sur d'autres activités. La thèse de Lorino (1991) sur les activités de conception se confirme ici. C'est le cas du staff, qui est une activité "pré interventionnelle". Pour le patient qui doit subir une intervention chirurgicale, cette activité n'a pas de valeur. Cependant, sa valeur ne sera perçue qu'après l'intervention. Pour ces types d'activités, on parle de valeur ajoutée indirecte.

En outre, la valeur pour le personnel médical et paramédical se traduit par le fait que ces activités leurs permettent de mieux exercer et d'améliorer la qualité du service. Par exemple, la gestion administrative permet de mieux répartir les lits entre les patients d'une part et d'autre part, elle permet de remonter certaines informations à la direction générale. De même, le staff et la visite des patients permettent aux médecins d'améliorer la qualité des prestations.

Par contre, l'activité qui n'a ni valeur pour le client ni valeur pour le personnel, est la double visite au niveau de la RAM. En effet, dans cette unité de soins intensifs, nous avons deux visites des patients, l'une exécutée par un professeur neurologue et l'autre exécutée par un médecin réanimateur. Ayant d'abord des coûts unitaires de F CFA 4 732 pour la première et FCFA 3 306 pour la seconde, ces visites pourraient ensuite, nuire à la qualité des prestations puisque chaque médecin propose une prescription. Enfin, pour créer de la valeur, la fusion de ces activités est souhaitée et mieux, elle favorisera la réalisation des économies à hauteur de FCFA 93 961.

Aussi, l'activité kinésie telle qu'elle est menée n'apporte pas de valeur pour les hospitalisations. Ici, la valeur perçue est la réalisation des économies et la satisfaction des patients. Cette activité a un coût unitaire FCFA 7 896, ce coût pourrait baisser si les kinésistes

s'occupaient d'un peu plus de personnes. C'est le phénomène des économies d'échelle, mais profitant de l'absence du contrôle, elles s'occupent partiellement des patients. Il arrive parfois que les patients ne reçoivent aucune visite des kinésistes durant toute une journée.

Enfin, le tableau ci-dessous présente une synthèse des activités à valeur ajoutée directe et indirecte pour le patient.

Tableau 30: Synthèse des activités à valeur ajoutée directe et indirecte pour le patient

		Hospitalisations normales		Réanimation	
		Activités	Coûts	Activités	Coûts
Activités à valeur ajoutée directe		Gestion des draps	356 042	Gestion des draps	1 161 422
		Examen du patient	375 832	Accueil des patients	278 326
		Soins infirmiers	4 057 751	Examen des patients	241 752
		Tours des malades	853 642	Soins infirmiers	1 576 996
		Visite des patients	413 684	Tours des malades	285 147
		Kinésie	489 556	Visite des patients	99 362
		Gestion des cas sociaux	184 565	Réanimation des patients	1 851 233
		Counselling	29 043	Gestion des transports	1 138 299
		Gestion des repas	4 713 540	Gavage des patients	218 149
		Gestion des transports	1 177 144	Nursing	457 238
		Surveillance des patients	1 201 334	Surveillance des patients	1 134 382
		TOTAL	13 852 133	TOTAL	8 442 307
	Activités à valeur ajoutée indirecte		Gestion administrative	843 332	Gestion administrative	276 883
		Gestion des commandes	236 540	Gestion des commandes	55 961
		Gestion des dossiers	244 348	Gestion des dossiers	50 410
		Rédaction des rapports	131 738		
		Staff	112 805		
		TOTAL	1 568 762	TOTAL	383 254

Source : Nous-même à partir de l'analyse des activités

Pour les hospitalisations normales, le coût des activités à valeur ajoutée directe représente de 90% du coût total, tandis que celui des activités à valeur ajoutée indirecte est de 10%. A la RAM, les activités à valeur ajoutée directe représentent 96% du coût total contre 4% pour les activités à valeur ajoutée indirecte.

3.2.3 – La Consommation des ressources

➤ Les principales ressources consommées :

Les consommations de la neurologie de l'hôpital de Fann s'élèvent à FCFA 24 421 700. La somme de FCFA 15 420 896 est allouée aux hospitalisations normales contre FCFA 9 000 804 pour la RAM.

Dans l'ensemble, les charges du personnel constituent 47% des charges totales et celles de la restauration constituent de 19%. Les fournitures non stockables constituent 7% et les charges de la buanderie représentent 5%. Ces charges sont les plus représentatives de l'ensemble des charges et les charges du personnel sont essentiellement constituées du salaire et en partie des primes qui sont versées aux différents acteurs selon leurs grades.

Pris par unité de soins, les charges du personnel sont évaluées à FCFA 6 182 288 pour les hospitalisations normales contre FCFA 5 188 323 pour la RAM. Le ratio masse salariale / lits montre que la RAM absorbe plus de ressources humaines que les hospitalisations normales. En effet, un lit coûte FCFA 115 296 en ressources humaines à la RAM tandis que ce coût est de FCFA 42 344 pour les hospitalisations normales. Cette disproportion s'explique par le fait que la RAM dispose d'une vingtaine de personnes contre à peu près une vingtaine aussi pour les hospitalisations normales. Nous pensons que ce personnel est pléthorique pour l'hôpital ou dans le cas contraire, il existe une mauvaise affectation du personnel.

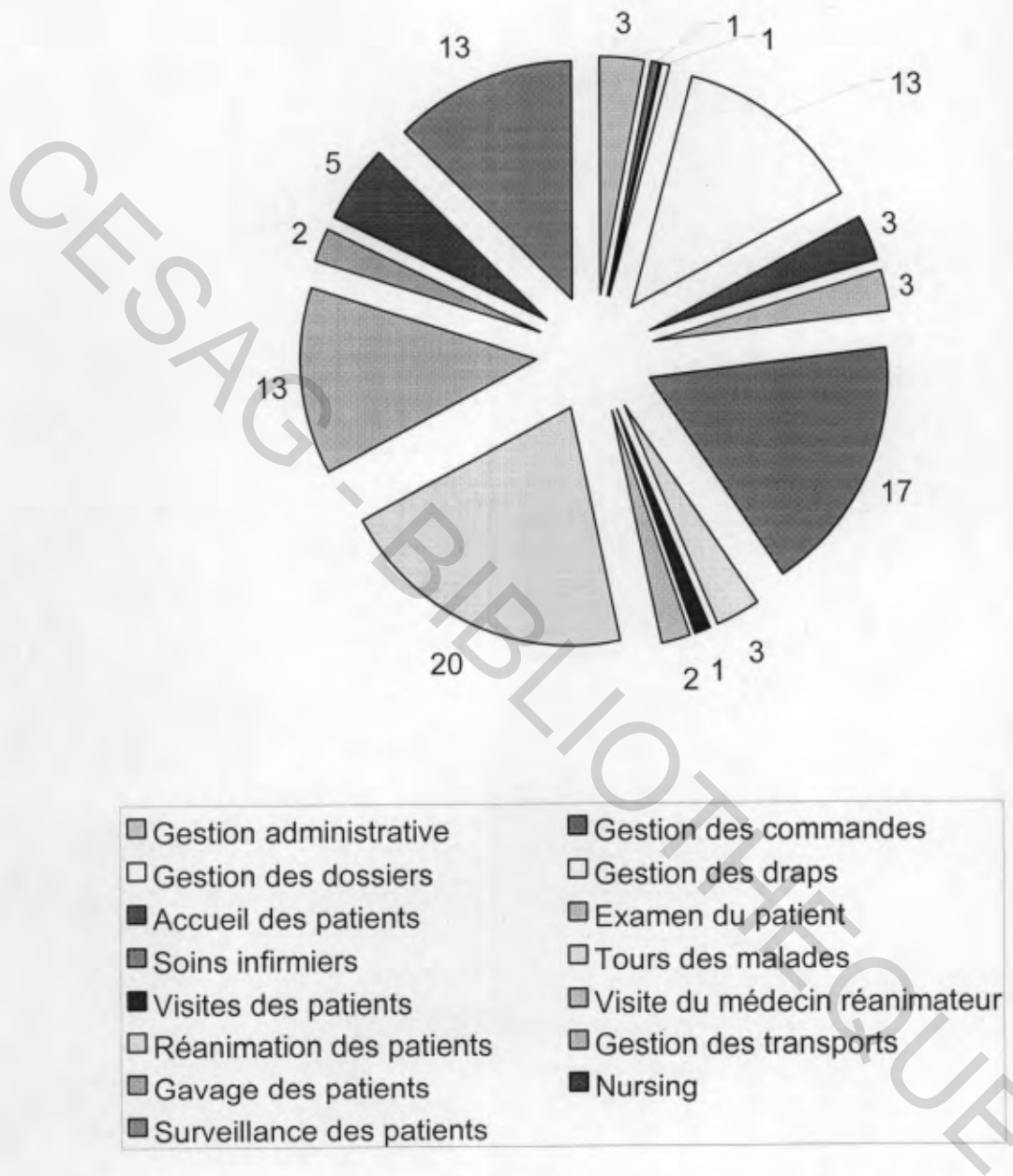
En outre, Les charges de la buanderie sont aussi très élevées à la RAM (13% des charges globales de la RAM) par rapport aux hospitalisations normales où elles sont de 1%. Concernant ces charges, il convient de signaler que la RAM dispose de peu de patients mais de par son activité nursing consomme beaucoup de draps.

➤ Les activités consommatrices de ressources :

Notre analyse sur la RAM et les hospitalisations normales et sera axée essentiellement sur les ressources et activités les plus significatives.

Figure 5 : Volumes des activités de la RAM

Répartition des ressources à la RAM (%)



Source : Nous-même à partir de l'analyse des activités

Concernant la RAM, les activités les plus représentatives de par leurs volumes sont la réanimation des patients (20%), les soins infirmiers (17%), la gestion des transports (13%), la gestion des draps (13%) et la surveillance des patients (13%). Les ressources les plus

consommées sont la main-d'œuvre, les amortissements, les produits pharmaceutiques et la buanderie.

En matière de main-d'œuvre, les soins infirmiers absorbent 22% des charges salariales, contre 19% pour l'activité surveillance des patients. Les activités réanimation des patients et gestion des transports ne consomment que 15% de la masse salariale. La mobilisation de tout le personnel paramédical et médical pour ces principales activités explique une telle répartition de la masse salariale.

A propos des amortissements, seule l'activité réanimation des patients absorbe 27% de ces charges. Les autres activités, certes importantes de par leurs volumes, ont cependant une consommation marginale (8% et moins). La mobilisation de tous les équipements de réanimation et de soins intensifs pour cette activité explique le niveau de consommation. C'est la même explication pour les charges de produits pharmaceutiques, les activités réanimation des patients et les soins infirmiers ont 95% des charges contre 5% pour les activités accueil des patients et nursing.

L'activité réanimation des patients est la plus grande consommatrice en électricité, sa quote-part est de 50% des charges d'électricité. Cette situation est corollaire avec la mobilisation des équipements qui ont une forte consommation en électricité.

Cependant, l'activité gestion des draps ayant une consommation des ressources peu diversifié à la RAM, demeure une activité qui a un coût élevé. Le coût unitaire cette activité est de FCFA 2 229 avec un coût global de F CFA 1 161 422. Le coût élevé de cette activité s'explique par le fait que la gestion des draps prend en compte les coûts induits par la buanderie de l'hôpital. Compte tenu du coût élevé des draps, une analyse des coûts au sous-service de buanderie pourra permettre aux responsables de l'hôpital de prendre des décisions concernant l'option de "faire soi même" ou de "faire faire".

Figure 6 : Volumes des activités des hospitalisations normales



Source: Nous-même à partir de l'analyse des activités

Quant aux hospitalisations normales, les activités les plus importantes de par leurs volumes sont la gestion des repas (30%), les soins infirmiers (26%), la surveillance des patients (8%), la gestion des transports (8%) et le tour des malades (8%). Les ressources les plus consommées sont la main-d'œuvre, les produits pharmaceutiques, l'électricité et la restauration.

A propos de la main-d'œuvre, l'activité soins infirmiers a 44% des charges contre 12% pour les activités gestion des transports et surveillance des patients. La quote-part de l'activité tour des malades est marginale (4%). L'activité gestion des repas bien qu'étant une activité importante n'a pas consommé en main d'œuvre. Sa consommation est d'ordre économique puisqu'elle a été exécutée par un personnel bénévole.

L'activité soins infirmiers absorbe la quasi-totalité des charges pharmaceutiques (environ 85%) car tous les produits pharmaceutiques sont mobilisés pour le soulagement des patients. Aussi, elle englobe la plus grande part des charges hydrauliques 48%, car les infirmiers et aides infirmiers utilisent l'eau pour la désinfection corporelle et surtout du matériel médical.

L'activité gestion des repas a un coût élevé, 30% du coût total des activités. Comme la gestion des draps, cette activité a une charge principale qui est le coût du repas provenant de la cuisine. Globalement, le coût des repas est très élevé (FCFA 4 397 820) et est déversé en totalité à l'activité gestion des repas en plus des charges diverses. Cependant, le coût de l'inducteur de cette charge reste très faible FCFA 397 par rapport à celui de l'HEAR qui coûte environ FCFA 1000. Nous pensons qu'à la suite d'une analyse des coûts, l'économat de l'hôpital pourra envisager de sous-traiter l'activité restauration de l'HEAR.

➤ **Les facteurs explicatifs de surcoût et les coûts cachés**

Les facteurs explicatifs de surcoût aux hospitalisations sont nombreux et relèvent principalement des faits humains. Ces facteurs une fois maîtrisés peuvent concourir à la baisse du coût de certaines activités. Parmi ces faits, on peut citer la négligence, le "laisser-faire", l'oisiveté, l'absentéisme et les retards.

En ce qui concerne la négligence, et le "laisser-faire", nous avons pu constater que les ampoules de toutes les chambres, du couloir central et des allées sont restées allumées (de jour comme de nuit) durant toute la période de notre étude. La quasi-totalité des patients viennent avec leurs propres brasseurs d'air qui fonctionnent 24h/24 dans les salles malgré les brasseurs d'air de l'hôpital. Aussi, certains utilisent des réchauds et autres appareils pour le chauffage d'eau et des plats. Le coton et les compresses destinées à soigner les patients sont utilisés en remplacement des serviettes ou mouchoirs par certains infirmiers.

A la RAM, les deux climatiseurs fonctionnent 24h/24, de même que les brasseurs d'air. Enfin, il arrive que les infirmiers après avoir mis un patient sous le masque à oxygène, oublient une

fois la respiration artificielle terminée, de retirer les valves du robinet à oxygène, d'où la fuite permanente de ce gaz précieux.

A propos de l'eau, certains robinets vétustes ont du mal à retenir l'eau, sans oublier que certains parents des patients prennent leurs douches à la neurologie.

Ces différents comportements n'ont pas fait l'objet de sanction de la part des responsables du service.

Les coûts cachés sont l'ensemble des charges dont le coût n'est pas identifié de manière budgétaire, mais que l'entreprise supporte du fait des dysfonctionnements organisationnels ou de manque de performance. Les principales causes des coûts cachés sont l'oisiveté, les retards, l'absentéisme, manque d'objectifs précis, présence d'outils obsolètes, les erreurs de gestion (surstock, marchés mal négociés, emprunts mal négociés, dirigeants inadéquats,...), défauts de qualité et la rotation du personnel.

Cependant, les retards, l'oisiveté, l'absentéisme et les pannes du matériel médical sont les principales causes de coûts cachés pour la neurologie.

A cet effet, lors de notre séjour aux hospitalisations, nous avons constaté que certaines personnes (infirmières et aides infirmières) étaient oisives car elles n'avaient pratiquement "plus rien à faire" ou d'autres s'adonnaient au commerce en lieu et place du travail. La cause de ce dysfonctionnement est principalement le manque de contrôle hiérarchique, mais aussi l'inadéquation de la répartition des tâches et des heures.

Nous avons pu procéder à une estimation du temps d'absence et d'oisiveté afin d'apprécier le montant des coûts cachés.

A ce titre, les hospitalisations ont enregistré 1 640 heures venant du personnel paramédical. La masse salariale pour la période d'étude est de FCFA 16 334 128 et les heures normales à cette même période sont estimées 21 661 heures. On peut donc estimer la quote-part du coût caché à FCFA 1 236 691. L'interprétation plausible de ce résultat est que cette partie de la rémunération a été versée pour un travail non effectué. Aussi, une autre interprétation serait que la gestion du temps ne semble pas être capitale pour les responsables et le personnel de la neurologie. Or, pour Zady Kessy (1998 :114), la gestion du temps doit être une donnée stratégique pour une entreprise qui souhaite performer car elle améliore la rentabilité et la

compétitivité. Les heures perdues, les absences et les retards sont des facteurs de contre-productivité.

Il faut aussi signifier que les coûts cachés sont énormes à la RAM du fait de la plupart du matériel de réanimation en panne et aussi il y a un dysfonctionnement constaté au niveau de la relève de l'équipe. Tout comme aux hospitalisations normales, nous avons pu observer que l'équipe qui doit remplacer celle du matin arrivait avec du retard. Par conséquent, il y a une faiblesse au niveau de l'assistance des patients entre 14h et 15h.

La présence des accompagnants est aussi un autre facteur explicatif des coûts cachés pour l'hôpital car ils consomment certaines ressources telles que l'eau, l'électricité et les amortissements des locaux. Une bonne répartition des tâches pourrait limiter le nombre des accompagnants et dans certaines structures hospitalières, le séjour des accompagnants est facturé.

Enfin, lors de notre étude, nous avons pu constaté que le personnel médical et paramédical n'avaient pas conscience de l'existence d'une réforme hospitalière au Sénégal. Cette méconnaissance pourrait être un frein aux différentes innovations que la Direction Générale voudrait apporter à la politique générale de l'hôpital.

Nous ne pouvons clore ce chapitre sans aborder les difficultés que nous avons rencontrées lors de notre étude.

CONCLUSION

L'analyse et l'interprétation des résultats sont en réalité la gestion par activité comme le souligne Chauvey (1997). Nous avons calculé le coût de la journée d'hospitalisation à la neurologie de l'hôpital de Fann et ce calcul de coût a permis de faire des propositions de tarification. Car avec la réforme hospitalière, les hôpitaux sénégalais étant sur le marché de la concurrence sont libres dans le choix des tarifs. Cependant, pour être compétitive, la nouvelle politique de tarification de l'hôpital devra prendre en compte plusieurs paramètres déjà énumérés.

De même, la GPA a contribué à la classification des activités d'une part et d'autre part, elle a favorisé une explication plausible au niveau de la consommation des ressources. Aujourd'hui, les responsables de la neurologie pourront mieux apprécier les prestations au niveau des hospitalisations.

Aussi, avec la GPA, des explications peuvent être fournies concernant la consommation des ressources et mieux, des mesures correctives seront prises dans le but de réduire les coûts des activités.

Un autre apport de la CPA/GPA à la neurologie de l'hôpital de Fann est la détection des coûts cachés. Ces coûts cachés, nous le rappelons sont des facteurs créateurs de surcoûts pour l'hôpital et leur détection permettra d'améliorer la politique de réduction des coûts.

Certains analystes, dans la plupart des cas, conseillent souvent la suppression de certaines activités jugées sans valeurs ou pas rentables. Cependant, nous pensons qu'il serait inapproprié de supprimer une activité aux hospitalisations car toutes sont utiles d'une manière ou d'une autre pour le patient et pour le bon fonctionnement de l'hôpital. Cependant, la fusion de deux activités a été conseillée dans le souci d'une amélioration de la qualité et d'une réduction des coûts.

Enfin, après la GPA, nous comptons aborder l'étape des recommandations afin de mieux contribuer au développement du CHN de Fann.

CHAPITRE IV : Recommandations

Au terme de notre étude, il nous semble important de procéder à des recommandations pour un meilleur fonctionnement de l'hôpital de Fann. Ces recommandations seront formulées à l'endroit de divers organes de décisions et aux différents services du CHN de Fann.

4.1- Propositions de recommandations

4.1.1- Les recommandations à l'égard de l'Etat sénégalais

A l'Etat du Sénégal, nous avons trois principales recommandations qui sont formulées à l'endroit des différents ministères de tutelle du CHN de Fann. Ces recommandations sont :

- associer les hôpitaux à l'élaboration de la politique générale de tarification ;
- mettre en place une politique cohérente, efficace et efficiente de recrutement des cadres de gestion ;
- mettre les moyens adéquats pour la formation continue des cadres de gestion des hôpitaux ainsi que les chefs des services médicaux et les responsables des soins ;
- équiper l'hôpital, plus précisément le service de neurologie du CHN de Fann en matériels médicaux adéquats afin qu'il puisse jouer son rôle stratégique.

4.1.2- Les recommandations à l'égard de la Direction Générale

Nos recommandations à l'égard de la Direction Générale de l'hôpital de Fann sont :

- améliorer le fonctionnement du service comptable par le recrutement d'un cadre comptable formé aux normes du SYSCOA. Ce cadre sera chargé de réorganiser le service comptable de l'hôpital par la mise en place d'une bonne comptabilité générale répondant aux principes et normes du SYSCOA. La comptabilité générale une fois bien définie facilitera la mise en place de la comptabilité analytique. Enfin, ce service devra être doté d'outils informatiques adéquats et de logiciels facilitant l'élaboration des états financiers ;
- élargir l'analyse des coûts par la méthode ABC à tout le service de neurologie. Sur la base de ce travail, l'analyse des coûts devra être élargie à tout l'hôpital afin d'identifier les activités utiles pour les patients et l'hôpital d'une part, l'élargissement de l'analyse à toute la neurologie sera un projet pilote pour

l'hôpital. D'autre part, cette étude servira de base argumentaire pour une négociation de la subvention et l'hôpital pourra aussi voir quelles activités maintenir, supprimer, sous-traiter ou quel marché conquérir ;

- recruter un assistant (niveau bac + 4) pour le contrôle de gestion. Il aidera le contrôleur dans ses différentes tâches ;
- mettre en place un service d'audit interne et lui fixer des objectifs pertinents ;
- doter le nouveau service d'audit et celui du contrôle de gestion d'ordinateurs performants, ainsi que de logiciels adéquats tels que Visio pour l'audit et Saari pour le contrôle de gestion ;
- procéder à l'informatisation et à la mise en réseau de tous les services techniques, administratifs et médicaux de l'hôpital. Cette informatisation facilitera la mise en place du système d'information médicale.

4.1.3- Les recommandations à l'égard du service contrôle de gestion

Les recommandations à l'endroit du service contrôle de gestion sont les suivantes :

- éviter de se limiter à l'élaboration et au suivi du budget car la réforme hospitalière a d'autres exigences ;
- mettre en place une comptabilité analytique et faire l'analyse des coûts au niveau des services de l'hôpital par la méthode ABC ;
- aider les autres services à élaborer un tableau de bord afin de mieux suivre les indicateurs ;
- élaborer un tableau de bord pour la Direction Générale afin de mieux apprécier les performances de l'hôpital ;
- exiger des rapports d'activités périodiques aux différents services médicaux, techniques et administratifs de l'hôpital. Ces rapports seront faits sur la base des tableaux et seront centralisés dans un tableau au niveau du contrôle de gestion, puis les informations les plus pertinentes pour la Direction Générale seront reportées dans le tableau de bord ;
- exiger de la part de la Direction une sanction contre les services qui ne respecteront pas le règlement ;
- faire un inventaire des matériels médicaux vétustes afin que la Direction Générale puisse mieux exiger le renouvellement des équipements ;

- exiger de la Direction Générale, l'affectation d'un collecteur aux hospitalisations du service de neurologie ;
- allouer la prime de motivation au prorata du temps de travail et des recettes ;
- confier l'élaboration des manuels de procédures au service de l'audit interne ;
- enfin, nous recommandons au contrôleur de gestion d'être un peu plus rigoureux et d'être moins paternaliste.

Concernant la tarification, notre proposition est la suivante :

- avec la nouvelle grille tarifaire, faire une étude du tarif d'acceptabilité ;
- confronter cette étude à une étude statistique en fonction de la base de données disponibles de l'hôpital ;
- choisir les tarifs ;
- rapprocher le coût des prestations issues de l'analyse des coûts par la méthode ABC aux tarifs choisis. Cela permettra d'apprécier le taux de recouvrement et celui de la subvention à négocier.

4.1.4- Les recommandations à l'égard du service des ressources humaines

Les recommandations à l'égard de ce service sont :

- mettre à jour le fichier du personnel du service de neurologie et de tout l'hôpital ;
- élaborer les fiches postes pour tous les agents (étatiques, contractuels et personnel de soutien) ;
- mettre en place une politique de formation des agents de l'hôpital. Ces formations permettront aux agents de la maintenance d'élargir leurs champs d'interventions aux matériels biomédicaux. Faire de même pour les agents du service comptable qui seront davantage outillés pour une bonne gestion comptable et financière de l'hôpital ;
- redéfinir une nouvelle politique de motivation qui sera plus réaliste, car la prime de motivation est attribuée à tous les agents et même à ceux qui ont été improductifs ;
- prendre des mesures de contrôle du personnel concernant les retards, absences et autres dysfonctionnements qui pourraient mettre en péril la qualité des soins et la notoriété de l'hôpital. Ces mesures une fois adoptées, serviront de base pour les sanctions.

4.1.5- Les recommandations à l'égard du service de neurologie

A l'endroit des responsables du service de neurologie, nous pensons qu'il serait opportun :

- d'être un peu plus exigeant et rigoureux vis-à-vis du personnel paramédical surtout. En effet, ce personnel connaît un fort taux de retard, d'absence et d'oisiveté. Certains ne respectent pas les règles concernant le remplissage des fiches de soins ; le remplissage de ces fiches permet aux médecins d'apprécier le niveau de traitement administré au patient ;
- de sensibiliser le personnel médical et paramédical sur la notion du temps ;
- d'exiger la fusion pure et simple des activités de visites à la RAM ;
- de redéfinir les principes et règles de fonctionnement de la neurologie, un benchmarking pourra être fait au service de pneumologie dans ce sens ;
- de prendre des sanctions à l'endroit de ceux qui ne respecteront pas les principes et règles de fonctionnement de la neurologie ;
- de sensibiliser le personnel et les accompagnants des patients concernant la réduction des charges telles que l'électricité, l'eau, et l'utilisation de certains produits ;
- d'exiger la réparation ou le remplacement de tout le matériel biomédical afin de mieux répondre à la demande de santé.

Enfin, nous recommandons aussi au chef du service de neurologie et à l'infirmier major d'être moins paternalistes.

4.2- Mise en œuvre des recommandations

Les propositions de mise en œuvre des recommandations ne porteront que sur les recommandations suivantes :

- le projet pilote pour la mise en œuvre de la méthode ABC ;
- la mise en place d'une comptabilité analytique ;
- l'élaboration des tableaux de bord ;
- la mise en place d'un service d'audit interne ;
- l'élaboration des fiches-postes ;
- la méthode calcul du tarif d'acceptabilité.

4.2.1- L'élaboration du projet pilote pour la mise en œuvre de la CPA

Le projet pilote consiste à choisir un service (la neurologie dans notre cas) qui servira de cadre de mise en œuvre de la CPA. A travers cette expérience, l'on relèvera les avantages et les difficultés. Au vu de ces difficultés rencontrées, des mesures palliatives pourront être apportées lors de sa mise en œuvre dans tout l'hôpital.

Les étapes du projet pilote sont :

- la formation d'un comité de pilotage. Ce comité sera composé de médecins, d'infirmiers, d'économistes de la santé, de comptables, de consultants, de contrôleur de gestion, etc... ;
- l'identification des objets de coûts, les objets de coûts pouvant être les Groupes Homogènes de Malades (GMH), la journée d'hospitalisation, les pathologies, etc... ;
- l'analyse critique de la gestion du service de neurologie ;
- le planning de travail ;
- l'identification des activités ;
- l'identification des ressources et des inducteurs de niveau I ;
- l'allocation des ressources aux activités ;
- l'identification des inducteurs d'activités ou de niveau II ;
- la valorisation des objets de coûts.

4.2.2- La mise en place d'une comptabilité analytique

La mise en place d'une comptabilité analytique au CHN de Fann ne peut se faire efficacement que si le système d'information comptable et financier est pertinent. De ce fait, une réorganisation des procédures comptables et financières devrait être effectuée avant la mise en place des outils pour la comptabilité analytique.

Toutefois, nous présenterons les différentes étapes pour sa mise en œuvre. Ces étapes sont :

1. Faire l'analyse des besoins : elle consiste à identifier les utilisateurs potentiels des informations, à identifier les types d'informations, à chercher à savoir quand les utilisateurs potentiels ont besoins de l'information, et à déterminer enfin comment l'information doit leur être rendue ;
2. Faire le choix de la méthode et fixer les objectifs. A ce stade, l'on doit opter entre la méthode traditionnelle qui est la section homogène et la méthode moderne c'est-à-dire

la CPA. La fixation des objectifs consiste pour la Direction Générale à donner ses attentes, ses exigences et des attributions dans certains cas à l'analyste ;

3. Elaborer les méthodes et procédures. En fonction des objectifs poursuivis par la comptabilité analytique et en collaboration avec les responsables concernés, le comptable analytique doit constamment mettre au point et améliorer les méthodes et procédures propres à la tenue de la comptabilité. Il doit :
 - définir les données statistiques à recueillir et les documents à utiliser (fiches de relevé de temps, fiche des tâches, statistiques des services médicaux,...) ;
 - définir les types de coûts à déterminer et les éléments nécessaires au calcul de ces coûts (clés de répartition, inducteurs de ressources et d'activités, prise en compte des nouveaux besoins exprimés par les utilisateurs potentiels,...) ;
 - réviser et améliorer, si nécessaire, les procédures et méthodes comptables liées à la détermination des coûts ;
 - veiller au respect des délais et périodicités préalablement définis.
4. Faire l'analyse des coûts. Cette phase consiste pour le comptable analytique à calculer les coûts ;
5. Faire l'exploitation des résultats. Il s'agit d'interpréter les informations issues de l'analyse.
6. Faire le reporting. Il s'agit de transmettre les informations aux différents utilisateurs.

4.2.3- L'élaboration des tableaux de bord

Le tableau de bord est un élément fondamental pour le suivi des indicateurs de performance au CHN de Fann. L'hôpital doit disposer de plusieurs tableaux de bords selon les besoins d'utilisation de chaque acteur. Ainsi, le tableau de bord du surveillant de service sera différent de celui du chef de service. Il en sera de même pour le contrôleur de gestion et pour le directeur général.

Cependant, l'élaboration de ces tableaux doit respecter les étapes suivantes :

- l'identification des utilisateurs. A ce stade, on détermine les utilisateurs potentiels des informations, leurs besoins en informations et leurs attentes ;
- l'identification des facteurs de performance ;
- la définition du référentiel ;
- l'identification des sources d'information ;
- l'élaboration du tableau de bord ;

- la mise à jour du tableau de bord.

Enfin, il convient de rappeler que des tableaux de bord devront être élaborés pour les médecins chefs de service et pour les infirmiers majors.

4.2.4- La mise en place d'un service d'audit interne

La mise en place d'un service d'audit interne étant indispensable pour l'amélioration de la performance de l'hôpital de Fann, il convient de respecter les étapes suivantes :

- les attentes de la direction ;
- les référentiels : à ce stade, on établit les responsabilités de l'auditeur, le code de déontologie et les normes ;
- la structure organisationnelle : cette étape consiste à définir le positionnement du service d'audit au sens de l'hôpital, les structures des services d'audit interne et les attributions ;
- les outils et moyens du service d'audit interne ;
- le reporting.

4.2.5- L'élaboration des fiches de postes

La fiche de poste est une fiche qui permet la bonne gestion des ressources humaines d'une entreprise. Elle a plusieurs fonctions que sont :

- l'aide au recrutement ;
- la contribution à l'organisation du travail ;
- l'aide à la formation du personnel ;
- l'aide à l'évaluation du personnel ;
- l'aide à la mobilité interne ;
- la contribution à l'élaboration de l'organigramme de l'entreprise ;
- l'aide à la mise en place des procédures ;
- l'aide à la mise en place de la méthode ABC.

Le dernier point est pertinent si l'entreprise prend soin de faire la mise à jour périodique des fiches de poste d'une part et d'autre part si ces fiches ont été élaborées avec minutie.

La démarche de sa mise en œuvre est :

1. Avoir l'approbation de la Direction Générale ;
2. Préparer le guide d'entretien ;

3. Entretien avec le personnel subordonné ;
4. Observation du personnel subordonné pour la première validation ;
5. Entretien avec le supérieur hiérarchique du personnel subordonné pour la seconde validation;
6. Entretien avec les responsables ;
7. Observation des responsables pour la première validation ;
8. Entretien avec la hiérarchie pour la seconde validation ;

L'analyste procède ainsi jusqu'à l'élaboration de la fiche de poste du premier responsable de l'hôpital. La fiche de poste doit être élaborée pour tout le personnel de l'hôpital (étatique comme contractuel).

Un exemple de fiche de poste applicable au CHN de Fann est présenté en annexe 17.

4.2.6- La mise en place d'un plan de formation

Le plan de formation est l'ensemble des actions de formation et de bilan de compétences retenus par l'employeur (en fonction des objectifs de l'entreprise) à destination des salariés et de son entreprise. Son élaboration repose à la fois sur les projets de l'entreprise, sa stratégie d'évolution, son marché, sur les mutations de son organisation et de son métier.

Les étapes de la mise en œuvre du plan formation sont :

1. Avoir l'approbation de la Direction Générale et du Conseil d'Administration ;
2. Définir les objectifs de l'entreprise ;
3. Etablir le bilan des compétences ;
4. Définir les priorités de l'entreprise ;
5. Présenter le projet aux partenaires sociaux ;
6. Elaborer le plan proprement dit ;
7. Mettre en application le plan de formation ;
8. Réaliser, suivre et évaluer les formations ;

Par ailleurs, compte tenu des exigences de la réforme, il convient de former urgemment le personnel des services comptable et financier aux normes du SYSCOA.

Un exemple de plan de formation est présenté en annexe 18.

4.2.7- La méthode de calcul du tarif d'acceptabilité

La méthode de calcul du tarif d'acceptabilité sera empruntée à celle du calcul du prix d'acceptabilité ou prix psychologique. En effet, le tarif d'acceptabilité établit le meilleur arbitrage possible dans l'esprit du consommateur entre la qualité et le tarif. C'est aussi, un tarif par lequel le consommateur pense qu'il en a pour son argent. La méthode de calcul est la suivante :

1. Faire un échantillon représentatif des consommateurs des prestations sanitaires ;
2. Proposer une liste de tarif en posant les deux questions suivantes :
 - A quel tarif trouvez-vous que cette prestation est trop chère ?
 - Au-dessous de quel tarif pensez-vous que cette prestation est de mauvaise qualité ?
3. Transformer les réponses obtenues en pourcentage ;
4. Cumuler ces pourcentages en commençant toujours par les plus faibles ;
5. Additionner ces cumuls pour obtenir le pourcentage de répondants défavorables au tarif ;
6. Faire le calcul ($100\% - \text{pourcentage des répondants défavorables}$) pour obtenir le pourcentage des répondants qui désirent payer la prestation ;
7. Rapprocher ce pourcentage au prix.

Conclusion

Au terme de ce chapitre, eu égard à l'analyse des coûts effectuée aux hospitalisations de la neurologie du CHN de Fann et des faiblesses relevées dans le fonctionnement de l'hôpital, plusieurs recommandations ont été faites. Ces recommandations formulées, ont pour objectifs d'amoindrir les coûts et d'améliorer la qualité des prestations offertes aux hospitalisations de la neurologie de l'hôpital de Fann d'une part. D'autre part, elles ont pour objectif d'améliorer la qualité des différentes prestations de tout l'hôpital.

Des propositions de mise en œuvre ont aussi été faites pour certaines recommandations et nous osons croire que les responsables de l'hôpital en tiendront compte pour la mise en place des exigences de la réforme hospitalière du Sénégal.

CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE

Au terme de cette seconde partie, nous pouvons remarquer que la méthode ABC a permis de calculer les coûts des hospitalisations à la neurologie de l'hôpital de Fann.

Avec sa vision transversale, cette méthode de calcul des coûts a permis d'identifier et de calculer les coûts de deux processus que sont les hospitalisations normales et la réanimation.

De plus, elle a aussi permis l'élaboration du dictionnaire d'activité. L'élaboration de ce dictionnaire s'est faite à la suite de plusieurs entretiens, dépouillements des documents et observations.

L'identification des ressources puis leurs rattachements aux activités a permis par la suite au calcul des coûts d'une journée d'hospitalisation. Le système d'information de l'hôpital, a été le principal obstacle lors de la collecte des informations car n'étant pas assez pertinent.

L'analyse et l'interprétation des résultats a permis de faire de la gestion par activités.

Concernant la rentabilité, les tarifs pratiqués ne permettent pas un recouvrement des coûts des prestations et il en sera de même avec la nouvelle grille tarifaire.

Par contre, des mesures de maîtrise des coûts pourront contribuer à amoindrir ces coûts mais l'hôpital devra toujours négocier une subvention. La méthode ABC une fois appliquée dans tout l'hôpital sera un bon outil d'aide à la négociation de la subvention et même du coût de la sous-traitance.

Une classification typologique montre que les activités techniques sont dominantes en terme de coûts et du nombre aux hospitalisations de la neurologie de l'hôpital de Fann. Aussi, deux types de valeur ajoutée ont été identifiés notamment la valeur ajoutée directe et la valeur ajoutée indirecte. Les activités à valeur ajoutée directe sont les plus importantes à la neurologie et l'analyse montre qu'elles sont toutes des activités techniques, contrairement aux activités à valeur ajoutée indirecte qui sont de type administratif.

Par ailleurs, la GPA a abouti à l'identification des coûts cachés et autres facteurs créateurs de surcoûts pour les hospitalisations. Ces coûts cachés et autres facteurs créateurs de surcoûts devront être éliminés par la prise de décisions urgentes et adéquates.

Enfin, lors de notre étude, des difficultés se sont présentées à nous, des solutions palliatives ont été trouvées pour mener à bien notre travail.

CONCLUSION GENERALE

En ces temps de changement permanent des environnements internes et externes des organisations, la comptabilité analytique traditionnelle n'est plus en mesure de présenter les charges, de façon fiable et conforme aux besoins et attentes des managers. Ce modèle bâti sur une vision mécanique de l'entreprise n'est concevable que dans un environnement stable et peu complexe ; or cet environnement n'existe plus de nos jours.

Face à ces mutations et aux faiblesses de la méthode traditionnelle, la méthode ABC fut élaborée pour mieux répondre aux exigences des managers. Elle permet une analyse des coûts plus fiable et une prise de décisions plus pertinente. Toutefois, il convient de préciser que cette nouvelle méthode ne vient pas battre en brèche la méthode des sections homogènes, mais lui est complémentaire.

En ce qui concerne, l'analyse des coûts au niveau du CHN de Fann, elle permettra aux responsables de cet hôpital d'apprécier les coûts de la journée d'hospitalisation d'une part. D'autre part, cette analyse permettra aussi d'apprécier le coût d'une journée d'hospitalisation au niveau des unités de soins mais surtout à l'unité des soins intensifs. Aussi, l'analyse des résultats nous a permis de ressortir les activités qui n'apportent pas de valeur ajoutée pour les patients et les coûts cachés ont pu être décelés niveau des hospitalisations de l'hôpital de Fann.

Pour parvenir à tous ces résultats, l'analyse des coûts au service de neurologie du CHN de Fann s'est faite par la méthode ABC. Une revue de littérature a permis une meilleure compréhension de la méthode et facilité l'élaboration de notre méthodologie d'analyse. Cette méthodologie comprend le modèle d'analyse et les méthodes de collecte des données.

A la suite de cette étude, des recommandations ont été formulées à l'endroit des différentes autorités ayant la responsabilité la gestion de l'hôpital. Ces recommandations ainsi formulées permettent une amélioration au niveau de la gestion des hospitalisations de la neurologie d'une part et d'autre part, elles amélioreront la qualité des prestations qui y sont fournies. Des propositions de mises en œuvre des recommandations ont été aussi élaborées afin de faciliter la tâche aux responsables des services concernés.

On peut toutefois retenir que la CPA/GPA n'est pas seulement une technique de calcul des coûts. Elle améliore le pilotage de l'entreprise et plusieurs études en plus de la notre montrent que cette méthode sied bien aux structures hospitalières. En plus du calcul des coûts d'une journée d'hospitalisation, la méthode ABC permet aussi le calcul des coûts des pathologies.

Déjà mentionnée dans les exigences de la réforme hospitalière du Sénégal, nous osons croire que les autorités en charge de la mise en application de cette réforme insisteront sur la diffusion de cette nouvelle méthode de gestion. Car, sans nous tromper, elle s'avère être l'une des meilleures thérapies pour la survie de nos systèmes hospitaliers.

Enfin ; nous ne pouvons finir sans toutefois évoquer les difficultés rencontrées lors de notre étude. Elles peuvent être classées en 02 groupes que sont les difficultés techniques et les difficultés émotionnelles.

Au niveau des difficultés techniques, nous n'avons pas pu avoir toutes les informations nécessaires ou du moins certaines étaient indisponibles. On peut citer entre autre, l'absence de fiche de poste, l'absence des rapports d'activités de certains services tels que la maintenance et l'absence des informations sur l'état des salaires du personnel étatique. Aussi, on peut ajouter la faiblesse au niveau de la comptabilité générale et l'absence totale d'une comptabilité analytique, sans oublier que le fichier du personnel de la neurologie n'est pas à jour. Le manque de compteur divisionnaire pour l'énergie (électricité et eau) a été un handicap pour nous, de même que la faiblesse au niveau du reporting des informations médicales sur les fiches de soins et les registres de soins. A cet effet, certains infirmiers omettent de remplir les fiches de soins après exécution des prescriptions des médecins. De ce fait, il a été difficile pour nous d'évaluer les quantités des médicaments administrés aux patients. Une autre limite de notre étude est que nous n'avons pas pu calculer le coût des prestations par catégorie. Enfin, certains infirmiers n'ont pas rempli les fiches de tâches que nous leurs avons distribuées.

Pour pallier ces difficultés, nous avons bénéficié de l'aide du contrôleur de gestion dans certains cas. Par ailleurs, nous avons été obligé de procéder à des inventaires physiques pour la collecte de certaines informations. Concernant le refus de remplir les fiches, la diplomatie a

été utilisée, sans oublier que nous avons bénéficié de l'aide de certains médecins et infirmiers responsables.

Concernant les difficultés émotionnelles, elles s'expliquent par le fait que nous n'avons jamais travaillé dans une structure hospitalière. De ce fait, il était pénible pour nous de voir des personnes affectées de certaines pathologies, d'assister au nursing de certains patients très âgés, de côtoyer des patients dans un état critique et mieux des corps sans vie.

Pour surmonter cette difficulté, nous avons bénéficié de l'aide de certains médecins. Ceux-ci de part leurs expériences, ont apporté leurs contributions au surpassement de ce choc psychologique.

QESAG - BIBLIOTHEQUE

BIBLIOGRAPHIE

1. CAM-I: ABC/M Glossary, Courtesy of CAM-I
2. AHIATSI A.K. (2003), Analyse des coûts des prestations d'une maternité par la méthode ABC : cas de la maternité de l'hôpital de Bê, CESAG, Dakar, p.143
3. ALAZARD Claude & SEPARI Sabine (1998), Contrôle de gestion, 4ème édition, Dunod, Paris, p.688.
4. ALCOUFFE S. & MALLERET V. (2003), Les fondements conceptuels de l'ABC "A la française", www.hec.fr .
5. Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest (25/02/2002), Rapport de synthèse portant sur la mise en œuvre du système de contrôle de gestion de la Banque Centrale, Direction du Contrôle Interne et de Gestion.
6. Banque Mondiale (1997), Le financement des services de santé dans les pays en développement: Etude de politique générale, Banque Mondiale, USA, p. 103.
7. BERESNIAK & al. (2001), Economie de la santé, 5^{ème} édition, Masson, Paris, p.216
8. BESCOS P.L. & al. (1994), Le management de la performance, Editions comptables Malesherbes, Paris, p. 288.
9. BESCOS PL & al. (1997), Contrôle de gestion et management, Editions montchrestien, Paris, p. 553
10. BESCOS & CAUVIN (2000), L'ABC/ABM : où en est-on actuellement ?, Echanges, Juillet, N°168, pp. 23-26.
11. Bilan physique des activités du Plan de Développement Intégré du secteur de la Santé et de l'action sociale (31 décembre 2002), Ministère de la santé du Sénégal.
12. BOISVERT Hugues (1998), La comptabilité par activité, Editions du Renouveau Pédagogique Inc, Canada, p. 65
13. BOUQUIN Henri (1986), Le contrôle de gestion, édition presses universitaires de France, Paris, p.462.
14. BRILMAN Jean (2001), Les meilleures pratiques de management, éditions d'Organisation, Paris, p. 472.
15. BUTHION V. & al.(2003), Conception d'un système d'information pour des évaluations médico-économiques, (www.gate.cnrs.fr).
16. CAMARA YAYA (2001), Evaluation des coûts des prestations à la clinique neurologique du CHU de FANN, cesag, Dakar, p.96.

17. CHAUVEY J.N. (1997), La méthode ABC à l'épreuve des faits : application aux PME, La Revue Française de Comptabilité, N° 294, novembre 97, pp. 53-62.
18. CHAMPMARTIN Eric (1997 – 1998) DESS de gestion des PME – PMI université Panthéon ASSAS, cas concret d'ABC. La méthode ABC, <http://membres.lycos.fr/champmartin/text>.
19. DEHRRIPON Philippe (1987), Gestion par activités: Activity based management, Expert Comptable Média, Paris, p. 168
20. DEMECSTERE René & Al. (1997), Contrôle de gestion et pilotage, Editions Nathan, Paris, p.251
21. FARBA Lamine (2002), La tarification des prestations sanitaires dans le cadre de la réforme hospitalière au Sénégal, Economiste de la santé Cours ENA, p.11.
22. FEBY Konan C. (2003), Analyse des coûts des prestations du laboratoire d'analyse de l'Hôpital d'Enfants Albert Royer de Dakar par la méthode ABC, cesag, Dakar, p.135.
23. GERVAIS Michel (2000), Contrôle de gestion, 7ème édition, Economica, Paris, p. 719
24. GOTTSMAN Julien & PONTONNIER Marie-Anne (2002), Contrôle de gestion / Ressources humaines: mise en place de tableaux de bord sociaux par service, Gestion Hospitalières, N° 421, pp.780 – 784
25. GOUASSANGNI C (2002), analyse des coûts des prestations de laboratoires par la méthode ABC : cas du laboratoire de l'Association Sénégalaise pour le Bien – Etre Familial (ASBEF), cesag, Dakar, p. 125
26. GOUDALO C. (2002), Mise en œuvre de la méthode de comptabilité par activités au service de laboratoire de l'Hôpital Général de Grand Yoff – Dakar, CESAG, Dakar, p.124
27. JAMES Canby (1995), Applying activity-based costing to healthcare settings, Healthcare Financial Management, Westchester, vol.49, N°2, p. 50.
28. HALEY Robert W. (1986), Managing hospital infection control for cost-effectiveness, editions American Hospital Publishing, USA, p.91
29. LORINO Philippe (1991), le contrôle de gestion stratégique : la gestion par les activités, éditions Dunod, Paris, p.212.
30. MEVELLEC (1990), Outils de gestion, La pertinence retrouvée, Editions Comptables Malesherbes, Paris, in ALCOUFFE Simon & al., Les fondements conceptuels de l'ABC “ A la Française”, www.hec.fr .

31. Ministère de la Santé (1999), Direction des Etablissements de Santé, Réforme Hospitalière, République du Sénégal, p. 49.
32. NESS Joseph A. & al. (1999), Harvard Business Review, les Systèmes de mesure de la performance, éditions d'organisation, Paris, p.259.
33. NOBRE Thierry & al. (2002), Application de la méthode ABC au calcul des coûts par pathologie : le cas de chirurgie infantile, Revue Finance Contrôle Stratégie, vol. 5, issue 2, p. 85-105.
34. RABILLER Philippe & al. (2001), ABC/ABM: un outil décisionnel moderne Application au processus de stérilisation, Gestions Hospitalières, N° 402, pp. 37 – 44
35. RAVIGNON Laurent & al. (1998), Gestion par Activités: la méthode ABC/ABM: piloter efficacement une PME, édition d'organisations, Paris, p.327.
36. SENECHAL Eric (2001), Application de la méthode ABC/ABM en Neurochirurgie, CHU de Lille.
37. SUNEEL U. (1996), Activity-based costing for hospitals, Health Care Management Review; Gaithersburg, vol. 21, issue 3, p.83.
38. TURNEY B.B. Peter in Winter (1992), What an Activity-Based Cost Model Looks Like, Cost Management Concepts and Principles, p. 55.
39. VALLET Guy & Al. (1998), le management des centres hospitaliers universitaires conférences des directeurs généraux de centre hospitaliers universitaires, J. Libbey Eurotext, Montrouge (France), p.132
40. YAZI Moussa (2003), Cours de contrôle de gestion, CESAG de Dakar, codex DESS audit et contrôle de gestion
41. YAZI Moussa (2004), Cours de contrôle de gestion, CESAG de Dakar, codex DESS audit et contrôle de gestion
42. YVON Merlière & al. (1997), Le contrôle de gestion de l'hôpital/Principes clés et outils nouveaux, édition Masson, Paris, p.261
43. ZADY Kessy Marcel (1998), Culture Africaine et gestion de l'entreprise moderne, éditions ceda, Abidjan, p.248
44. ZOFIA S. H. (2000), ABC, un concept de gestion révolutionnaire ou leurre? Contact MBA, N°2, june 2000, pp. 1-4
45. ZOFIA S. H. & al. (2003), Les inducteurs de coûts et l'approximation des coûts par produits : application dans le secteur hospitalier. www.hec.unige.ch

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Nouvelle grille des tarifs

Annexe 2 : Organigramme du CHN de Fann

Annexe 3 : Fiche d'identification des tâches

Annexe 4 : Fiche de recensement des activités

Annexe 5 : Dictionnaire d'activités des hospitalisations

Annexe 6 : Etat des rémunérations perçues par les médecins affectés aux hospitalisations de la neurologie

Annexe 7 : Tableau des temps de travail et des rémunérations du personnel des hospitalisations

Annexe 8 : Durée et méthode d'amortissement

Annexe 9 : Tableau des amortissements des immobilisations des hospitalisations de la neurologie du CHN de Fann

Annexe 10 : Charges des produits pharmaceutiques

Annexe 11 : Détail des charges des consommables et fournitures médicales

Annexe 12 : Détail du calcul de la charge en énergie électrique

Annexe 13 : Détail du calcul de la charge en énergie hydraulique

Annexe 14 : Grille des salaires

Annexe 15 : Récapitulatif des consommations des ressources par les activités

Annexe 16 : Rattachement des ressources aux différentes activités

Annexe 17 : Exemple de fiche de poste applicable au CHN de Fann

Annexe 18 : Exemple de plan de formation applicable au CHN de Fann

ANNEXE 1

**NOUVELLE GRILLE TARIFAIRE DES
HOPITAUX DU SENEGAL**

MINISTERE DE LA SANTE

**MINISTERE DE L'ECONOMIE
ET DES FINANCES**

MINISTERE DU COMMERCE

ARRETE INTERMINISTERIEL

FIXANT LES VALEURS MAXIMALES ET MINIMALES DES TARIFS
D'HOSPITALISATION, DES CONSULTATIONS, DES SOINS EXTERNES ET
DES CESSIONS APPLICABLES AUX ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE
HOSPITALIERS



LE MINISTRE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES,

LE MINISTRE DE LA SANTE,

LE MINISTRE DU COMMERCE,

- ♦ Vu la Constitution,
- ♦ Vu la loi 94-63 du 22 août 1994 sur les prix, la concurrence et le contentieux économique ;
- ♦ Vu la loi n° 98-08 du 12 Février 1998 portant réforme hospitalière notamment en son article 26 ;
- ♦ Vu la loi n° 98-12 du 12 Février 1998 relative à la création, à l'organisation et au fonctionnement des Etablissements Publics de Santé ;
- ♦ Vu le décret 95-40 du 10 Janvier 1995 portant organisation du Ministère de l'Economie des Finances et du Plan, modifié ;
- ♦ Vu le décret n° 95-77 du 20 Janvier 1995 portant application des articles 44 et 64 de la loi 94-63 du 22 août 1994 sur les prix, la concurrence et le contentieux économique ;
- ♦ Vu le décret 95-817 du 20 Septembre 1995 portant organisation du Ministre du Commerce, de l'Artisanat et de l'Industrialisation, modifié ;

- Vu le décret n° 98-701 du 26 Août 1998 relatif à l'organisation des Etablissements de Santé Hospitaliers ;
- Vu le décret n° 98-702 du 26 Août 1998 portant organisation administrative et financière des Etablissements Publics de Santé ;
- Vu le décret n° 98-961 du 02 Décembre 1998 portant organisation du Ministère de la Santé ;
- Vu le décret n° 2000-264 du 1^{er} Avril 2000 portant nomination du Premier Ministre ;
- Vu le décret n° 2000-266 du 03 Avril 2000 portant nomination des Ministres, modifié ;
- Vu le décret n° 2000-269 du 05 Avril 2000 portant répartition des services de l'Etat et du contrôle des Etablissements Publics, des Sociétés Nationales et des Sociétés à participation publique entre la Présidence de la République, la Primature et les Ministres ;

ARRETENT :

CHAPITRE PREMIER : DISPOSITIONS PRELIMINAIRES

ARTICLE PREMIER : Le présent arrêté fixe les valeurs maximales et les valeurs minimales relatives aux tarifs d'hospitalisation, des consultations, des soins externes et des cessions applicables aux Etablissements Publics de Santé Hospitaliers.

ARTICLE 2 : La tarification fixée par le présent arrêté est modulable par délibération du Conseil d'Administration de chaque établissement public de santé hospitalier dans la limite de la fourchette fixée.

CHAPITRE 2 : CONSULTATION – ACTE CHIRURGICAL ET AUTRES ACTES PRATIQUES A TITRE EXTERNE

ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE HOSPITALIERS DE NIVEAU 3

ARTICLE 3 : Les tarifs des consultations, des actes chirurgicaux et autres actes pratiqués à titre externe dans les Etablissements Publics de Santé hospitalier de niveau 3 sont fixés comme suit :

ACTES	LETTRE-CLE	VALEUR MAXIMALE	VALEUR MINIMALE
Consultation par un médecin spécialiste qualifié	Cs	7000	3500
Consultation simple	C	5000	2500
Radio	Z	1000	500
Biologie	B	200	100
Acte opératoire	K.	1500	750
Echographie, Fibroscopie, etc	Kr	1000	500
Petite chirurgie et Soins	PC	1500	750
Soins dentaires	D	1000	500
Kinésithérapie	AMM	750	375

ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE HOSPITALIERS DE NIVEAU 1 ET 2

ARTICLE 4 : Les tarifs des consultations, des actes chirurgicaux et autres actes pratiqués à titre externe dans les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers de niveau 1 et 2 sont fixés comme suit :

ACTES	LETTRE-CLE	VALEUR MAXIMALE	VALEUR MINIMALE
Consultation par un médecin spécialiste qualifié	Cs	3000	1500
Consultation simple	C	2500	1250
Radio	Z	500	250
Biologie	B	100	50
Acte opératoire	K	700	350
Echographie, Fibroscopie, etc	Kr	500	250
Petite chirurgie et Soins	PC	700	350
Soins dentaires	D	500	250
Kinésithérapie	AMM	350	175

ARTICLE 5 : Le paiement des consultations, cessions et actes médicaux est exigible avant toute prestation à l'exception des cas d'urgence qui sont pris en charge sans formalités préalables.

ARTICLE 6 Les détenteurs d'un titre de garantie (imputation budgétaire ou lettre de garantie) doivent s'acquitter de la part à leur charge.
Le personnel de la santé et leurs ayants droits sont exonérés de la part à payer

ARTICLE 7 : Les consultations et actes pratiqués au profit des malades hospitalisés à leur demande et sans rapport direct avec le motif de l'hospitalisation sont facturés selon les tarifs définis aux articles 3 et 5.

CHAPITRE 3 : HOSPITALISATION

ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE HOSPITALIERS DE NIVEAU 3

ARTICLE 8 : Les prix de la journée d'hospitalisation dans les établissements publics de santé hospitaliers de niveau 3 y compris les prestations annexes, à l'exception des K-opérateurs, sont fixés comme suit :

CATEGORIE	VALEUR MAXIMALE	VALEUR MINIMALE
1	15.000	7.500
2	10.000	5.000
3	5.000	2.500
Soins intensifs	12.000	6.000

ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE HOSPITALIERS DE NIVEAU 1 ET 2

ARTICLE 9 : Les prix de la journée d'hospitalisation dans les établissements publics de santé hospitaliers de niveau 1 et 2, y compris les prestations annexes, à l'exception des K-opérateurs, sont fixés comme suit :

CATEGORIE	VALEUR MAXIMALE	VALEUR MINIMALE
1	6.000	3.000
2	4.000	2.000
3	2.000	1.000
Soins intensifs	5.000	2.500

ARTICLE 10 : Les particuliers à leurs frais doivent s'acquitter d'une provision équivalente au moins à dix journées d'hospitalisation avant leur admission.

CHAPITRE 4 : FORFAITS

ARTICLE 11 : Les tarifs forfaitaires pour les accouchements sont fixés comme suit :

ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTÉ HOSPITALIERS DE NIVEAU 3	VALEUR MAXIMALE	VALEUR MINIMALE
Accouchement simple + kit de médicaments	25.000	15.000
Accouchement gémélaire + kit de médicaments	35.000	20.000

ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTÉ HOSPITALIERS DE NIVEAU 1 ET 2	VALEUR MAXIMALE	VALEUR MINIMALE
Accouchement simple + kit de médicaments	15.000	7.500
Accouchement gémélaire + kit de médicaments	20.000	10.000

- ❖ Le contenu du kit est arrêté par le Conseil d'Administration sur proposition de la Commission Médicale d'Etablissement

ARTICLE 12 : Les tarifs appliqués aux fonctionnaires et agents de l'état représentent les deux tiers (2/3) des tarifs adoptés par chaque Etablissement Public de Santé Hospitalier

ARTICLE 13 : Des tarifs préférentiels peuvent être accordés à des organismes tiers payants sur la base de conventions les liant aux Etablissements Publics de Santé Hospitaliers.

De même des particuliers à leurs frais peuvent être admis au régime préférentiel sur la base d'une enquête établissant leur état d'indigence.

CHAPITRE 5 : EXECUTION

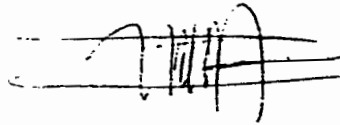
ARTICLE 14 :

Le Directeur Général de la Comptabilité Publique et du Trésor, le Directeur du Budget, le Directeur de la Solde, des Pensions et des Rentes Viagères, le Directeur du Commerce Intérieur, le Directeur des Etablissements de Santé, les Directeurs des Etablissements Publics de Santé Hospitaliers sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté qui sera publié au Journal Officiel et communiqué partout où besoin sera.

Ministre de l'Economie
et des Finances

Le Ministre de la Santé

Le Ministre du Commerce



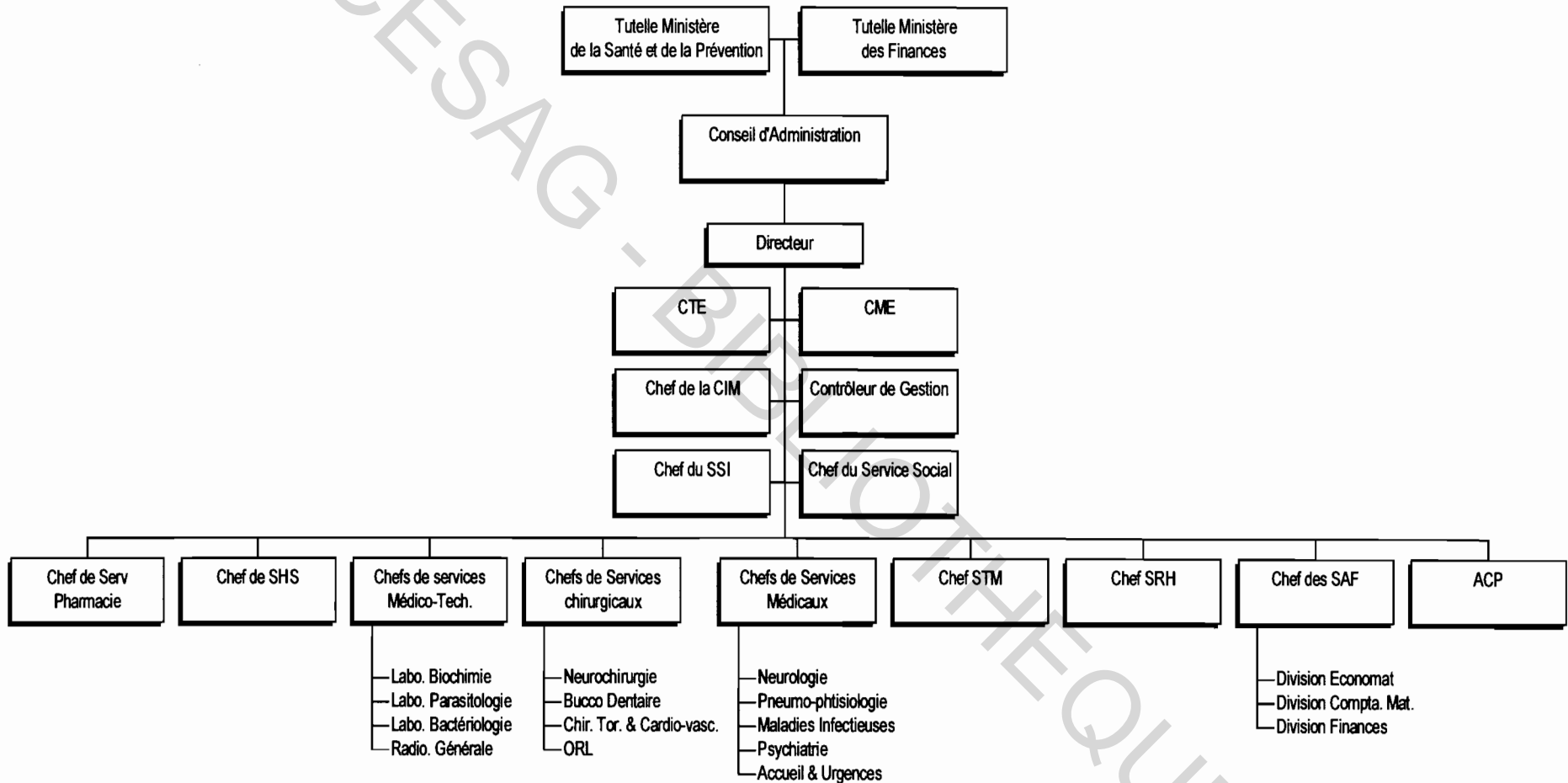
Makhtar DIOP

Abdou FALL

Khoureïchi THIAM

ANNEXE 2 : ORGANIGRAMME DU CHN DE FANN

ORGANIGRAMME DU CHU DE FANN SELON LA NOUVELLE LEGISLATION PORTANT REFORME HOSPITALIERE



Source : CHN de Fann

ANNEXE 3 : FICHE D'IDENTIFICATION DES TACHES

Fiche d'identification des tâches

Service:

Date:

Nom & Prénoms du responsable:

Noms & Fonction de l'interviewer:

N°	Tâches	Temps moyens
<p>CESAG - BIBLIOTHEQUE</p>		

Source : **Nous-même**

ANNEXE 4 :Fiche de recensement des activités

Nom de l'activité: Tour des malades
Définition des opérations incluses dans cette activité: 1- examiner les malades 2- Demander les examens complémentaires 3- Prescrire les ordonnances 4- Donner les instructions aux infirmières 5- Faire les bulletins de sortie et fixer les dates de RDV 6- constater les décès
Moyens utilisés: Personnel Fourniture de bureau Chambres des hospitalisés Matériels médicaux
Client de cette activité: Internes, CES, étudiants stagiaires, FFI
Fournisseur ou déclencheur de cette activité: Début d'une journée; Surveillance de l'évolution de la pathologie
Unité de mesure de l'activité: Nombre de patients visités Nombre d'heure de visite
Inducteurs de l'activité:
Temps mis:
Bénéficiaire de l'activité: Patients hospitalisés

Source : **Nous-même**

ANNEXE 5 : DICTIONNAIRES DES ACTIVITES

Tableau 1 : Dictionnaire d'activités des hospitalisations normales

N°	Activités	Tâches	Clients
1	Gestion administrative	Tour du service , faire la situation et la régularisation des hospitalisations, accueil des nouveaux malades, faire la sortie des malades, faire la commande du matériel et fournitures, faire les factures et collecter les frais d'hospitalisation et enfin remplir le registre	Major Assistant
2	Soins Infirmiers	Prise des constantes, faire les prélèvements, faire les injections et perfusions, remplir les fiches de traitements, dépôt des prélèvements au labo, lavage vésicale et évacuation, pansements et pose du ballon pour la transfusion	Infirmiers Aides infirmiers
3	Kinésie	Massage des patients, former les accompagnants et faire faire de la gymnastique aux patients	2 kinésithérapeutes
4	Gestion des commandes	Remplir le bon de commande des médicaments, faire viser par le responsable et déposer le bon à la pharmacie	1 infirmier
5	Gestion des draps	Distribuer les draps propres aux patients, déposer les draps sales à la buanderie, les récupérer et les ranger dans l'armoire	2 infirmières responsables
6	Gestion des dossiers	Regrouper les dossiers des patients, vérifier l'attribution des numéros, ranger les dossiers et déposer aux archives pour les patients exéats	2 infirmières responsables
7	Visite des patients	Présenter les patients aux professeurs ou assistants, vérifier le bon traitement des patients, écouter les médecins responsables des patients, discuter de la prise en charge des patients, Faire des recommandations aux médecins, noter et exécuter les recommandations des professeurs ou assistants et faire des prescriptions médicales	Professeur, assistants, internes, CES, stagiaire, FFI, infirmier, assistante sociale
8	Gestion des cas sociaux	Enquête sociale, établir un dossier social, enregistrement dans le registre, démarche pour la prise en charge	Assistante sociale
9	Counselling	Causerie et séance d'IEC, donner des conseils aux patients dont le besoin se fait sentir, visiter les ex-patients	Assistante sociale
10	Rédaction des rapports d'activités	Rechercher les causes sociales de la pathologie, rédiger le rapport mensuel ou semestriel	Assistante sociale
11	Tour des malades	Examiner les malades, demander les examens, prescrire les ordonnances, faire les prescriptions et donner les instructions aux infirmiers, remplir la fiche de soins, faire les bulletins de sortie et fixer les RDV, constater les décès	Internes, FFI, CES et stagiaires
12	Staff	Présentation des dossiers des patients qui doivent subir une intervention chirurgicale, présenter les dossiers des patients ayant un problème particulier, échange entre le personnel médical	Professeur, CES, Internes, FFI, Assistants, Stagiaire
13	Gestion des repas	Aller chercher les repas à la cuisine, distribuer la nourriture aux patients	Bénévole
14	Gestion des transports	Descendre les malades à l'imagerie, remonter les malades dans les chambres, accompagner les malades pour les examens externes, évacuer les défunts à la morgue	Brancardiers, Bénévole, Ambulanciers
15	Examen du patient	Examiner le patient, interroger le patient ou l'accompagnant afin de déceler la cause du mal, remplir la fiche de traitement, faire des prescriptions, faire le dossier du patient, demander un bilan, administrer un traitement en attente des résultats des examens biomédicaux	Interne, CES, stagiaires
16	Surveillance des patients	Veiller sur l'état du patient à la suite du traitement, informer le médecin responsable en cas d'urgence	Infirmiers et aides infirmiers

Source : Nous-même

Tableau 2 : Dictionnaire des activités de la RAM

N°	Activités	Tâches	Clients
1	Accueil des patients	Installation sur un lit, nursing, pose de la sonde urinaire, pose des sérums	Infirmiers et aides infirmiers
2	Examen du patient	Examiner le patient, interroger l'accompagnant afin de décèler la cause du mal, remplir la fiche de traitement, faire des prescriptions, faire le dossier du patient, demander un bilan, administrer un traitement d'urgence	Interne, CES, stagiaires
3	Réanimer les patients	Maintenir les fonctions vitales, procéder au diagnostic et traiter l'urgence	Médecin réanimateur, interne, CES, stagiaire, infirmiers
4	Soins infirmiers	Prise de constante, prélèvement, injection des produits, pansement, changer les perfusions, pose des sondes	Infirmiers et aides infirmiers
5	Gavage des patients	Administrer la nourriture aux patients	Infirmiers et aides infirmiers
6	Nursing	Faire la toilette des patients,	Infirmiers et aides infirmiers
7	Tour des malades	Examiner les malades, demander les examens, prescrire les ordonnances, faire les prescriptions et donner les instructions aux infirmiers, remplir la fiche de soins, faire les bulletins de sortie et fixer les RDV, constater les décès	Réanimateur, interne, CES, stagiaire
8	Visite du médecin réanimateur	Faire le point sur l'état clinique et biologique du malade et réajuster le traitement, si la situation du patient s'améliore donner son accord pour le transfert en salle	Réanimateur, interne, CES, stagiaire, infirmiers
9	Visite du médecin neurologue	Présenter les patients au professeur, avoir l'avis du professeur, vérifier le bon traitement des patients, écouter les médecins responsables des patients, discuter de la prise en charge des patients, Faire des recommandations aux médecins, noter et exécuter les recommandations du professeur et faire des prescriptions médicales	Professeur, interne, CES, stagiaire, infirmiers
10	Gestion des commandes	Remplir le bon de commande des médicaments, faire viser par le responsable et déposer le bon à la pharmacie	Infirmier responsable
11	Gestion des draps	Distribuer les draps propres aux patients, déposer les draps sales à la buanderie, les récupérer et les ranger dans l'armoire	Infirmière responsable
12	Surveillance des patients	Veillez sur l'état du patient à la suite des traitements, informer le médecin responsable en cas d'urgence	Infirmiers
13	Gestion Administrative	Tour du service , faire la situation et la régularisation des hospitalisations, accueil des nouveaux malades, faire la sortie des nouveaux malades, faire la commande du matériel et fournitures, faire les factures et collecter les frais d'hospitalisation et enfin remplir le registre	Surveillant de service & assistant
14	Gestion des dossiers	Regrouper les dossiers des patients, vérifier l'attribution des numéros, ranger les dossiers et déposer aux archives pour les patients exeat	Infirmière responsable
15	Gestion des transports	Descendre les malades à l'imagerie, remonter les malades dans les chambres, accompagner les malades pour les examens externes, évacuer les défunts à la morgue	Brancardiers, ambulanciers Bénévole,

Source : Nous-même

ANNEXE 6 : Etat des rémunérations perçues par les médecins affectés aux hospitalisations de la neurologie

Eléments	Primes payées par l'hôpital	Autres primes	Salaires versés par l'Etat	TOTAL (f cfa)
Professeurs et médecin réanimateur	977 000	-	3 130 062 ¹	4 107 062
Médecin interne	110 000	204 000*	-	314 000
Médecins CES	550 000	-	-	550 000
Médecins CES**	660 000	-	-	660 000
Médecins stagiaires**	165 000	-	-	165 000
TOTAL (f cfa)	2 462 000	204 000	3 130 062	5 796 062

Source: CHN de Fann

* : Prime d'allocation scolaire versé par l'Etat aux internes ;

** : Prime utilisée pour le calcul du coût économique.

¹ La rémunération versée par l'Etat a été calculée sur la base d'une grille des salaires obtenue auprès du ministère de l'économie et des finances. Cependant cette grille ne prend pas en compte tous les composants du salaire (annexe)

ANNEXE 7

Tableau des temps de travail et des rémunérations du personnel des hospitalisations

Code	Temps normaux de travail	Temps observés	Ecart	Salaires
	A	B	C= B-A	
M1	336	4	- 332	974 026
M2	176	4,17	- 171,83	764 026
MR	336	336	0	556 328
M3	160	22,5	- 137,5	754 026
M4	160	8,5	- 151,5	529 328
M5	336	336	0	110 000
M6	320	320	0	314 000
M7	336	9,75	- 326,25	529 328
M8	368	368	0	110 000
M9	160	160	0	110 000
M10	338	338	0	110 000
M11	378	378	0	110 000
M12	160	160	0	55 000
M13	176	176	0	110 000
M14	176	176	0	110 000
M15	178	178	0	110 000
M16	336	336	0	110 000
M17	338	338	0	110 000
M18	176	176	0	110 000
M19	336	336	0	110 000
I1	160	134	- 26	394 062
I2	176	168	8	386 728
I3	308	258	- 50	50 000
I4	272	254	- 18	332 848
I5	248	186	- 62	335 420
I6	272	226	- 46	50 000
I7	272	226	- 46	50 000
I8	252	207	- 45	50 000
I9	334	254	- 80	50 000
I10	320	224	- 96	394 062
I11	324	274	- 50	50 000
I12	330	285	- 45	50 000
I13	325	281	- 44	384 062
I14	328	288	- 40	394 062
I15	336	350	14	499 454
I16	196	160	- 36	394 062
I17	339	277	- 62	50 000
I18	329	311	- 18	50 000
I19	376	376	0	599 454
I20	336	364	28	331 340
Bcd 1	160	160	0	317 084
Bcd2	336	336	0	317 084
Bcd 3	336	336	0	50 000
AS	336	336	0	160 000
B1	336	336	0	50 000
I21	496	496	0	444 062

I22	496	496	0	443 480
I23	496	372	-124	443 480
I24	496	372	- 124	443 480
I25	496	372	- 124	388 732
I26	496	372	- 124	388 732
I27	496	372	- 124	332 848
I28	744	744	0	333 342
I29	496	372	- 124	339 896
B2	496	372	- 124	50 000
B3	496	372	- 124	50 000
B4	496	372	- 124	50 000
I30	496	372	- 124	388 732
B5	496	372	- 124	50 000
B6	496	372	- 124	50 000
B7	496	372	- 124	50 000
IS1	496	372	- 124	50 000
B8	248	558	310	50 000
IS2	248	372	124	50 000
IS3	496	372	- 124	50 000
C1	29,5	10,42	- 19,08	329 264
C2	14,25	6,25	- 8	339 016
C3	17	17	0	339 016
C4	55,55	34,25	- 21,3	329 264
TOTAL	22 661	19 082	- 3 323	17 369 128

Source : Nous –même à partir de la collecte des données au CHN de Fann

M : médecin

I : infirmier

B : Bénévole

Bcd : Brancardier

IS : Infirmier stagiaire

C : Chauffeur

MR : médecin réanimateur

NB : Les écarts négatifs signifient que le personnel n'est pas utilisé à plein temps ou encore il n'existe pas une utilisation optimale du personnel d'où la constatation d'un sous emploi qui engendre des coûts cachés. Par contre, les médecins M1, M2, M3, M4 et M7 sont exclus de cette remarque car ces écarts constatés à leur niveau correspondent aux heures allouées à d'autres activités.

ANNEXE 8 : DUREE ET METHODE D'AMORTISSEMENT

(Source : INSTRUCTION CODIFICATRICE N°00-029-M21 DU 23 MARS 2000)

☞ Durée prévisionnelle d'utilisation du bien.

Cette durée d'utilisation servira de base au calcul des dotations annuelles aux comptes d'amortissement et doit être obligatoire.

Immobilisation	Durée minimum		Durée conseillée		Durée maximum	
	années	%	années	%	années	%
Bâtiments en dur	20	5	30	«3.33	50	2
Bâtiments préfabriqués	10	10	15	6.66	20	5
Matériel	5	20	10	10	15	6.66
Matériel biomédical	2	50	5	20	10	10
Matériel informatique	1	100	2	50	5	20
Outillage	5	20	10	10	15	6.66
Automobiles matériel roulant	4	25	5	20	10	10
Mobilier	5	20	10	10	15	6.66
Matériel de bureau	5	20	10	10	15	6.66
Agencements et installations (*)	10	10	15	6.66	20	5
Immobilisations incorporelles					5	20
logiciels	2	50	2	50	2	50

(*) Lorsque l'établissement est locataire des bâtiments, la durée d'amortissement des agencements et aménagements est identique à la durée du bail restant à courir.

☞ Méthodes d'amortissement

Lorsqu'un plan d'amortissement précisant la durée et le mode d'amortissement a été choisi, ce plan d'amortissement doit, en principe, être identique pour une même catégorie de biens utilisés dans des conditions similaires. Toute dérogation à ce principe dans le choix d'un plan d'amortissement pour un bien précis devra être justifiée par des circonstances exceptionnelles, indiqués dans le compte.

- Amortissement linéaire

L'amortissement est en principe linéaire. Il est pratiqué par annuités constantes, chaque annuité étant égale au quotient de la dépense à amortir par le nombre d'années d'usage, sauf pour l'année d'acquisition et l'année de sortie d'inventaire si ces dates ne coïncident pas avec celle de début et de fin d'exercice.

Toutefois, en cas de besoin, l'ordonnateur peut pratiquer d'autres méthodes d'amortissement (suivant la réglementation actuellement en vigueur: amortissement dégressif, amortissement progressif, amortissement réel). Ce choix doit être justifié au moment de l'élaboration du plan d'amortissement par la situation particulière de l'établissement.

ANNEXE 9 : Tableau d'amortissement des immobilisations aux hospitalisations de la neurologie du CHN de Fann

N°	Pièces	Libellés	Nombre	Date de mise en service	Coût unitaire	Valeur d'acquisition	Amortissements		
							Taux	Dotation Exercice 2003	Dotation de la Période d'étude
1	Cabine 20	Lit	2	01/01/2000	65 000	130 000	10%	13 000	2 167
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Table de chevet	2	01/01/2000	83 790	167 580	10%	16 758	2 793
2	Cabine 19	Lit	2	01/01/2000	65 000	130 000	10%	13 000	2 167
		Table de chevet	2	01/01/2000	83 790	167 580	10%	16 758	2 793
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
3	Cabine 18	Lit	2	01/01/2000	65 000	130 000	10%	13 000	2 167
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Table de chevet	2	01/01/2000	83 790	167 580	10%	16 758	2 793
4	Cabine 17	Lit	2	01/01/2000	65 000	130 000	10%	13 000	2 167
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Table de chevet	2	01/01/2000	83 790	167 580	10%	16 758	2 793
		Lit	2	01/01/2000	65 000	130 000	10%	13 000	2 167
		Table de chevet	2	01/01/2000	83 790	167 580	10%	16 758	2 793
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Table de travail	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
		Lit	2	01/01/2000	65 000	130 000	10%	13 000	2 167
		Table de chevet	2	01/01/2000	83 790	167 580	10%	16 758	2 793
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
5	Cabine 14	chevet	2	01/01/2000	83 790	167 580	10%	16 758	2 793
		Tensiomètre mural	2	23/08/2001	71 280	142 560	20%	28 512	4 752
		Lit	2	31/01/2001	775 000	1 550 000	10%	155 000	25 833
		Climatiseur	1	01/01/2000	195 000	195 000	10%	19 500	3 250
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Matelas anti escarres	2	23/08/2001	90 000	180 000	20%	36 000	6 000
6	Salle de soins	Poupinel	1	01/01/2000	249 500	249 500	20%	49 900	8 317

N°	Pièces	Libellés	Nombre	Date de mise en service	Coût	Valeur d'acquisition	Amortissements		Dotation de la période de l'étude
							taux	Dotation exercice 2003	
	Unité A	Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Armoire vitrée	1	01/01/2000	200 000	200 000	10%	20 000	3 333
		Bureau ministre	1	08/08/2002	933 333	933 333	10%	93 333	15 556
		Caisse de rangement	1	01/01/2000	125 000	125 000	10%	12 500	2 083
		Chaise métallique	4	01/01/2000	10 000	40 000	10%	4 000	667
		Poste téléphonique	1	13/06/2000	27 600	27 600	10%	2 760	460
7	Chambre 12	Lit	5	01/01/2000	65 000	325 000	10%	32 500	5 417
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Table de travail	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
		Table de chevet	5	01/01/2000	83 790	418 950	10%	41 895	6 983
8	Chambre 11	Lit	5	01/01/2000	65 000	325 000	10%	32 500	5 417
		Table de chevet	5	01/01/2000	83 790	418 950	10%	41 895	6 983
		Chaise métallique	2	01/01/2000	10 000	20 000	10%	2 000	333
		Table de travail	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
9	Chambre 09	Lit	5	01/01/2000	65 000	325 000	10%	32 500	5 417
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
10	Chambre 08	Lit	5	01/01/2000	65 000	325 000	10%	32 500	5 417
		Table de chevet	5	01/01/2000	83 790	418 950	10%	41 895	6 983
		Chaise métallique	3	01/01/2000	10 000	30 000	10%	3 000	500
		Table de travail	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
11	Chambre 07	Lit	5	01/01/2000	65 000	325 000	10%	32 500	5 417
		Chaise métallique	2	01/01/2000	10 000	20 000	10%	2 000	333
		Table de travail	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Table de chevet	5	01/01/2000	83 790	418 950	10%	41 895	6 983

N°	Pièces	Libellés	Nombre	Date de mise en service	Coût	Valeur d'acquisition	Amortissements		Dotation de la période de l'étude
							Taux	Dotation exercice 2003	
12	Chambre 06	Poubelle PM	1	01/01/2000	249 500	249 500	10%	24 950	4 158
		Lit	5	01/01/2000	65 000	325 000	10%	32 500	5 417
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Chaise métallique	2	01/01/2000	10 000	20 000	10%	2 000	333
		Table de travail	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
		Table de chevet	5	01/01/2000	83 790	418 950	10%	41 895	6 983
13	Chambre 05	Lit	5	01/01/2000	65 000	325 000	10%	32 500	5 417
		Chaise métallique	1	01/01/2000	10 000	10 000	10%	1 000	167
		Table de travail	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
		Table de chevet	5	01/01/2000	83 790	418 950	10%	41 895	6 983
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
14	Chambre 04	Lit	5	01/01/2000	65 000	325 000	10%	32 500	5 417
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Chaise Métallique	1	01/01/2000	10 000	10 000	10%	1 000	167
		Table de travail	1	02/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
		Table de chevet	5	01/01/2000	83 790	418 950	10%	41 895	6 983
15	Chambre 03	Lit	5	01/01/2000	65 000	325 000	10%	32 500	5 417
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Chaise métallique	1	01/01/2000	10 000	10 000	10%	1 000	167
		Table de travail	4	02/01/2000	165 000	660 000	10%	66 000	11 000
		Table de chevet	5	01/01/2000	83 790	418 950	10%	41 895	6 983
16	Salle des soins unité B	Poubelle GM	1	01/01/2000	249 500	249 500	10%	24 950	4 158
		Poupinel Thenot	1	01/01/2000	249 500	249 500	20%	49 900	8 317
		Brasseur d'air	1	08/09/2000	30 000	30 000	10%	3 000	500
		Armoire vitrée	1	01/01/2000	200 000	200 000	10%	20 000	3 333
		Chaise métallique	3	01/01/2000	10 000	30 000	10%	3 000	500

N°	Pièces	Libellés	Nombre	Date de mise en service	Coût	Valeur d'acquisition	Amortissements		
							Taux	Dotations exercice 2003	Dotations de la période de l'étude
		Table de travail	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
		Poste téléphonique	1	13/06/2000	27 600	27 600	10%	2 760	460
17	Couloirs	Brancards	2	01/01/2000	150 000	300 000	20%	60 000	10 000
18	RAM	Aspirateur chirurgical	2	01/01/2000	307 000	614 000	20%	122 800	20 467
		Aspirateur de mucosité	5	07/05/2001	190 000	950 000	20%	190 000	31 667
		Chariot brancard	1	07/05/2001	27 858	27 858	20%	5 572	929
		Chariot de soins	1	07/05/2001	16 380	16 380	20%	3 276	546
		Chariot poubelle	2	07/05/2001	33 680	67 360	20%	13 472	2 245
		Frigo bar	1	15/06/2001	285 600	285 600	10%	28 560	4 760
		Lit	6	31/01/2001	775 000	4 650 000	10%	465 000	77 500
		Poste téléphonique	1	13/06/2000	27 600	27 600	10%	2 760	460
		Pousse seringue électrique	3	23/08/2001	2 300 000	6 900 000	20%	1 380 000	230 000
		Split	2	18/04/2001	1 013 400	2 026 800	10%	202 680	33 780
		Respirateur	2	31/01/2001	6 725 000	13 450 000	20%	2 690 000	448 333
		Paravent	1	07/05/2001	85 272	85 272	20%	17 054	2 842
		Brasseur d'air	2	08/09/2000	30 000	60 000	10%	6 000	1 000
		Tensiomètre mural	6	23/08/2001	71 280	427 680	20%	85 536	14 256
		Chauffe-eau	1	01/01/2000	300 000	300 000	10%	30 000	5 000
		ECG	1	01/01/2000	3 500 000	3 500 000	20%	700 000	116 667
		Matelas anti escarres	6	23/08/2001	90 000	540 000	20%	108 000	18 000
		Moniteur	1	31/01/2001	4 215 000	4 215 000	20%	843 000	140 500
		Table de travail	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
19	Bureau Major	Climatiseur	1	01/01/2000	195 000	195 000	10%	19 500	3 250
		Armoire métallique 2 battants	1	01/01/2000	157 500	157 500	10%	15 750	2 625
		Chaise bourrée pivotante	1	01/01/2000	100 000	100 000	10%	10 000	1 667
		Chaise bourrée sans accoudoir	1	01/01/2000	15 000	15 000	10%	1 500	250

N°	Pièces	Libellés	Nombre	Date de mise en service	Coût	Valeur d'acquisition	Amortissements		Dotation de la période de l'étude
							Taux	Dotation exercice 2003	
		Chaise bourré accoudoir	1	01/01/2000	20 000	20 000	10%	2 000	333
		Chaise visiteur	2	27/12/2000	39 600	79 200	10%	7 920	1 320
		Poste téléphonique	1	13/06/2000	27 600	27 600	10%	2 760	460
		Table ministre fer	1	08/08/2002	334 000	334 000	10%	33 400	5 567
		Table ministre bois	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
20	Salle de cours	Rétroprojecteur	1	01/01/2000	400 000	400 000	10%	40 000	6 667
		Négatoscope double	1	01/01/2000	190 000	190 000	20%	38 000	6 333
		Climatiseur	1	01/01/2000	195 000	195 000	10%	19 500	3 250
		Brasseur d'air	2	08/09/2000	30 000	60 000	10%	6 000	1 000
		Armoire de rangement	1	01/01/2000	116 667	116 667	10%	11 667	1 944
		Tables-chaises	19	01/01/2000	15 000	285 000	10%	28 500	4 750
		Table	1	01/01/2000	165 000	165 000	10%	16 500	2 750
21	Neurologie	Bâtiments	1	01/01/2000	105 362 133	105 362 133	3,33%	3 508 559	584 760
TOTAL									2 066 466

ANNEXE 10 : Etat des consommations en médicaments des hospitalisations

Tableau 1 : Consommation en médicaments des hospitalisations normales août 2003

Code	Désignation	Qté demandée	Unité	Qté reçue	CU	Montants
60 04 06	compresses	8	unité	8	8 580	68 640
60 01 01	coton hydrophile	8	KG	4	2 720	10 880
60 01 00	coton carde	4	Kg	2	2 390	4 780
60 06 01	albupast (sparadrad)	8	unité	8	2 570	20 560
26 07 60	bétadine dermique	6	flacon	0	1 990	-
26 06 61	ether	6	F/500 ml	0	3 500	-
66 02 00	lame bistouri	1	P/100	0	2 050	-
60 02 03	bande de gaze	20	P/12	20	58	1 160
63 03 00	perfuseur	40	unité	105	135	14 175
	Sonde nasogastrique	20	unité	0		-
62 02 06	Gants d'examen latex 8-8.5	8	B/100	800	26	20 800
65 01 02	Sonde urinaire n°16:n°18		unité			-
65 06 00	Pôche à urine	40	unité	10	110	1 100
4 03 42	Paluject	400	B/100	200	73.08	14 616
63 01 03	Cathéter court à ailettes 20G	100	unité	50	300	15 000
61 01 04	Séringue 20 ml	200	unité	100	60	6 000
61 01 03	Séringue 10 ml	100	unité	100	60	6 000
61 01 02	Séringue 5 ml	200	unité	150	26	3 900
61 10 21	Cathéter ou Aiguille PL 20Gx3 1/2(0.9x90)	100	unité	150	650	97 500
17 01 40	Valium 10 injectable	40	B/100	40	39	1 560
23 01 40	Lasilix 20 mg	80	B/100	60	42	2 520
33 02 31	Huile de paraffine	1	F/5L	0	12 660	-
40 02 40	Glucosé	240	unité	240	350	84 000
26 01 60	Alcool	20	litre	20	700	14 000
Gratuit	Dakin	4	litre	1		-
63 04 00	Transfuseur	10		10	260	2 600
GRATUIT	Mercurochrome	3	litre	1		-
40 03 40	Salé	120		40	350	14 000
TOTAL						403 791

Source : CHN de Fann

Tableau 2 : Consommations en médicaments des hospitalisations normales septembre 2003

Code	Désignation	Qté demandée	Unité	Qté reçue	CU	Montants
60 04 06	Pièce de gaze	6	unité	5	8 580	42 900
60 01 01	coton hydrophile	7	KG	4	2 720	10 880
60 01 00	coton carde	4	Kg	3	2 390	7 170
60 06 01	albupast (sparadrad)	10	unité	7	2 570	17 990
26 07 60	bétadine dermique	6	flacon	1	1 990	1 990
26 06 61	ether	5	F/500 ml	0	3 500	-
66 02 00	lame bistouri	100	P/100	100	2 050	2 050
60 02 03	bande de gaze	80	P/12	50	58	2 900
63 03 00	perfuseur	145	unité	145	135	19 575
00 00	Sonde nasogastrique	20		0	-	-
66 09 01	gants stérile	2	B/50	100	130	13 000
62 02 06	Gants d'examen latex 8-8.5	8	B/100	700	26	18 200
62 02 06	Gants en plastique N°8	3	B/100	100	26	2 600
65 01 02	Sonde urinaire n°16.n°18		unité	10	260	2 600
65 06 00	Pôche à urine	30	unité	10	110	1 100
	Xylocaïne visqueuse	3	boite	0		-
11 01 40	Xylocaïne	3	boite	2	290	580
4 03 42	Paluject	2	B/100	200	73.08	14 616
63 01 03	Cathéter court à ailettes 20G	2	unité	40	300	12 000
61 01 03	Séringue 10 ml	350	unité	200	60	
61 01 03	Séringue 20 ml	200	unité	100	60	6 000
61 01 02	Séringue 5 ml	250	unité	100	26	2 600
61 10 21	Cathéter ou Aiguille PL 20Gx3 1/2(0.9x90)	5	boite	97	650	63 050
63 04 00	Transfuseur	2	boite	10	260	2 600
17 01 40	Valium 10 injectable	2	B/100	100	39	3 900
40 03 41	Nacl	2	B/100	100	61.2	6 120
23 01 40	Lasilix 20 mg	2	B/100	50	42	2 100
33 02 31	Huile de paraffine	1	F/5L	0	12 660	-
40 02 40	Glucosé	180	unité	180	350	63 000
GRATUIT	Dakin	5	litre	5		-
44 01 41	Eau distillée	2	B/50	100	840	1 680
68 03 44	Fil de suture	1	unité	1	255	255
42 07 40	Vitamine B 12	2	B/100	100		3 960
14 09 40	Adrenaline	2	B/100	100		4 900
26 01 60	Alcool	15	litre	15	700	10 500
40 03 40	Salé	60	unité	49	350	17 150
TOTAL						357 966

Source : CHN de Fann

Tableau 3 : Consommations en médicaments de la RAM août 2003

Code	Désignation	Qté demandée	Unité de mesure	Qté reçue	CU	Montants
60 04 06	compresses		unité		8 580	-
60 01 01	coton hydrophile		KG		2 720	-
60 01 00	coton carde		Kg		2 390	-
60 06 01	albupast (sparadrad)	1	unité	1	2 570	2 570
26 07 60	bétadine dermique		flacon		1 990	-
26 06 61	ether		F/500 ml		3 500	-
66 02 00	lame bistouri		P/100		2 050	-
60 02 03	bande de gaze	2	P/12	20	58	1 160
63 03 00	perfuseur		unité		135	-
00 00	Sonde nasogastrique				-	-
66 09 01	gants stérile		paire		130	-
62 02 06	Gants d'examen latex 8-8.5	1	B/100	100	26	2 600
	Gants en plastique		Pièce			-
65 01 01	sonde urinaire n° 14		unité		400	-
65 01 02	Sonde urinaire n°16:n°18		unité		400	-
65 06 00	Pôche à urine		unité		110	-
	Xylocaïne visqueuse		boite			-
11 01 40	Xylocaïne		boite		290	-
4 03 42	Paluject		B/100		73,08	-
63 01 03	Cathéter court à ailettes 20G		unité		300	-
61 01 03	Séringue 10 ml	30	unité	0	60	
61 01 03	Séringue 20 ml		unité		60	-
61 01 02	Séringue 5 ml		unité		26	-
61 10 21	Cathéter ou Aiguille PL 20Gx3 1/2(0,9x90)		boite		650	-
63 04 00	Transfuseur		boite		260	-
17 01 40	Valium 10 injectable		B/100		39	-
40 03 41	Nacl		B/100	50	61,2	3 060
23 01 40	Lasilix 20 mg		B/100		42	-
33 02 31	Huile de paraffine		F/5L		12 660	-
40 02 40	Glucosé		unité		350	-
44 01 41	Eau distillée		B/50		840	1 680
68 03 44	Fil de suture		boite			-
42 07 40	Vitamine B 12		B/100			3 960
14 09 40	Adrenaline		B/100			4 900
26 01 60	Alcool		litre		700	-
40 03 40	Salé		unité			-
TOTAL						19 930

Source : CHN de Fann

Tableau 4 : Consommations en médicaments de la RAM septembre 2003

Code	Désignation	Qté demandée	Unité de mesure	Qté reçue	CU	Montants
60 04 06	compresses	2	unité	2	8 580	17 160
60 01 01	coton hydrophile	4	KG	3	2 720	8 160
60 01 00	coton carde	2	Kg	1	2 390	2 390
60 06 01	albupast (sparadrad)	4	unité	4	2 570	10 280
26 07 60	bétadine dermique	3	flacon	2	1 990	3 980
26 06 61	ether	3	F/500 ml	0	3 500	-
66 02 00	lame bistouri	1	P/100	1	2 050	2 050
60 02 03	bande de gaze	4	P/12	36	58	2 088
63 03 00	perfuseur	25	unité	25	135	3 375
00 00	Sonde nasogastrique			0	-	-
66 09 01	gants stérile	100	paire	50	130	6 500
62 02 06	Gants d'examen latex 8-8.5	400	B/100	300	26	7 800
62 02 06	Gants non stérile	2	boite	200	26	5 200
65 01 01	sonde urinaire n° 14	20	unité	20	400	8 000
65 01 02	Sonde urinaire n°16:n°18		unité		400	-
65 06 00	Pôche à urine	2	unité	10	110	1 100
	Xylocaïne visqueuse		boite	0		-
11 01 40	Xylocaïne	3	boite	2	290	580
4 03 42	Paluject	2	B/100	60	73.08	4 385
63 01 03	Cathéter court à ailettes 20G		unité	40	300	12 000
61 01 03	Séringue 10 ml	150	unité	100	60	6 000
61 01 03	Séringue 20 ml		unité		60	-
61 01 02	Séringue 5 ml	150	unité	100	26	2 600
61 10 21	Cathéter ou Aiguille PL 20Gx3 1/2(0.9x90)	50	boite	25	650	16 250
63 04 00	Transfuseur		boite	10	260	2 600
17 01 40	Valium 10 injectable	2	B/100	200	39	7 800
40 03 41	Nacl	2	B/100	100	61.2	6 120
23 01 40	Lasilix 20 mg	2	B/100	50	42	2 100
33 02 31	Huile de paraffine		F/5L	0	12 660	-
40 02 40	Glucosé	60	unité	60	350	21 000
	Dakin		litre	5		-
44 01 41	Eau distillée	2	B/50	100	840	1 680
68 03 44	Fil de suture	1	boite	1	255	255
42 07 40	Vitamine B 12	2	B/100	50	-	3 960
66 03 99	Ciseaux	2		2	2 990	5 980
14 09 40	Adrenaline	50	B/100	100	-	4 900
26 01 60	Alcool	5	litre	5	700	3 500
40 03 40	Salé		unité			-
TOTAL						179 793

Source : CHN de Fann

ANNEXE 11 : Détails des charges de consommables et fournitures médicales

Tableau 1 : Etat de la consommation des matières du mois d'août 2003

N°	Désignations	Hospitalisations			RAM		
		Quantité	CU	Montants	Quantité	CU	Montants
1	Rame de papier	2	4 200	8 400	0	4 200	-
2	Chargeurs J6	0	650	-	1	650	650
4	Ordonnancier	20	1 000	20 000	10	1 000	10 000
5	Feuille de température	0	22	-	100	22	2 200
6	Feuille d'observation	100	158	15 800	100	158	15 800
7	Bulletin d'examen	1000	23	23 000	20	23	460
8	Fiche de sortie	200	6	1 200	0	6	-
9	Bulletin radio	1000	17	17 000	0	17	-
10	Fiche de traitement	500	80	40 000	0	80	-
11	Feuille de situation	0	10	-	0	10	-
12	Carnet de commande	0	4 760	-	0	4 760	-
13	Acide	5	426	2 130	0	426	-
14	Eau de Javel	6	515	3 090	6	515	3 090
15	Cotol	0	1 000	-	3	1 000	3 000
16	Désodorisant	2	750	1 500	0	750	-
17	Omo	2	1 500	3 000	2	1 500	3 000
18	Savon ordinaire	6	214	1 284		214	-
19	Saniflor	5	750	3 750	4	750	3 000
20	Serpière	2	966	1 932	2	966	1 932
21	Agrafeuse GM	0	9 500	-	1	9 500	9 500
22	Yotox	0	2 441	-	0	2 441	-
23	Baygon	3	3 950	11 850		3 950	-
24				-		-	-
	Total			153 936			52 632

Source : CHN de Fann

Tableau 2 : Etat de la consommation des matières du mois de septembre 2003

°	Désignations	Hospitalisation			RAM		
		Quantité	CU	Montants	Quantité	CU	Montants
1	Rame de papier	2	4 200	8 400	0	4 200	-
2	Chargeurs J6	0	650	-	0	650	-
4	Ordonnancier	20	1 000	20 000	10	1 000	10 000
5	Feuille de température	0	22	-	50	22	1 100
6	Feuille d'observation	100	158	15 800	50	158	7 900
7	Bulletin d'examen	1000	23	23 000	5	23	115
8	Fiche de sortie	0	6	-	50	6	300
9	Bulletin radio	1000	17	17 000	5	17	85
0	Fiche de traitement	300	80	24 000	50	80	4 000
1	Feuille de situation	1000	10	10 000	0	10	-
2	Carnet de commande	1	4 760	4 760	1	4 760	4 760
3	Acide	3	426	1 278	0	426	-
4	Eau de Javel	3	515	1 545	6	515	3 090
5	Cotol	0	1 000	-	6	1 000	6 000
6	Désodorisant	1	750	750	4	750	3 000
7	Omo	2	1 500	3 000	2	1 500	3 000
8	Savon ordinaire	5	214	1 070		214	-
9	Saniflor	3	750	2 250	6	750	4 500
0	Serpière	1	966	966	0	966	-
1	Agrafeuse GM	0	9 500	-	0	9 500	-
2	Yotox	0	2 441	-	4	2 441	9 764
3	Baygon	2	3 950	7 900	0	3 950	-
4	0		-	-		-	-
	Total			141 719			57 614

Source : CHN de Fann

ANNEXE 12 : DETAIL DES CALCULS DE LA CHARGE EN ENERGIE ELECTRIQUE

Tableau 1 : Calcul du coût unitaire moyen de l'électricité

Eléments	Coût total	Consommation en KWh	Coût moyen FCFA/KWh
Facture CHN de Fann (août –septembre 2003)	15 989 901	181 400	88,147

Source : CHN de Fann

Tableau 2 : Calcul de la consommation des hospitalisations des mois d'août et septembre 2003

Eléments	Consommation KWh	Coût moyen	Coût total F CFA
Hospitalisations normales	8 033,844	88,147	708 159
RAM	6 988,156	88,147	615 985
Total	15 022	88,147	1 324 144

Source : CHN de Fann

ANNEXE 13 : DETAIL DES CALCULS DE LA CHARGE HYDRAULIQUE

Tableau 1: Répartition de la charge hydraulique entre les services

Services	Montant de la Facture	Nombre de point d'eau	Pourcentage	Consommation
Direction	1 196 807*	3	4%	53 588
Consultation psychiatrie	1 196 807 *	9	13%	160 765
Neurologie	1 196 807 *	43	64%	768 100
Neurochirurgie	1 196 807 *	12	18%	214 353
Total		67	100%	1 196 807

Source : CHN de Fann

**: Il y a une seule facture pour la période d'août et septembre 2003*

Tableau 2 : Consommation des sous-services en énergie hydraulique des mois d'août et septembre 2003

Sous Services	Montant de la Facture	Nombre de point d'eau	Pourcentage	Consommation
Hospitalisations normales	768 100	24	56%	428 707
RAM	768 100	3	7%	53 588
Laboratoire	768 100	2	5%	35 726
Bureau des médecins	768 100	7	16%	125 040
Toilettes	768 100	4	9%	71 451
Imagerie	768 100	2	5%	35 726
Salle de consultation	768 100	1	2%	17 863
Total		43	100%	768 100

Source : CHN de Fann

ANNEXE 14: Grille des Salaires du personnel médical et paramédical

<i>Catégorie</i>			
	Début de carrière	Milieu de carrière	Fin de carrière
Médecin	201 273	260 198	317 013
Médecin (CHU)	130 946	168 477	204 664
Technicien supérieur	153 200	198 935	243 124
Technicien en santé	153 200	198 935	243 124
Assistant social	164 427	207 734	264 503
Pharmacien	189 080	243 124	302 508
Chirurgien dentiste	189 080	243 124	302 508
Infirmier d'état	131 645	163 240	131 227
Sage femme	131 645	163 240	131 227
Aide sociale	131 645	163 240	131 227
Agent sanitaire	116 132	129 210	143 531
Garçon de salle	92 013	100 983	109 940
Aide infirmier			
Interne (allocation scolaire)	102 000		
Agent de service			
Secrétaire Bac+2	128631	160 830	212 289
Sténographe	109 930	120 940	156 117
Agent d'administration, Maîtrise (A₃)	152 499	192 606	240 725
Bac	110 111	138 704	164 052
Brevet	95 930	107 798	120 721
Bac+2	128 793	179 223	220 315

Source : Ministère de l'économie et des finances du Sénégal 2003

ANNEXE 15 : Tableau récapitulatif des consommations des ressources

Activités \ Ressources	AA1	AA2	AA3	AA4	AA5	AT1	AT2	AT3	AT4	AT5	AT6	AT7	AT8	AT9	AT10	AT11	AT12	AT13	AT14	AT15	AT16	
MDO	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
Amort. Bâti.	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
Amort. Equip	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
Pdt Pharma.						●		●				●	●									●
Fnt. Médi &C	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●					●			●	●
Fnt non Stock	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●		●	●
Télécoms	●							●														
Maintenance	●	●	●	●				●														
Restauration																●						
Buanderie					●																	
Transport																				●		
Gardiennage					●	●	●	●	●	●	●	●	●	●		●	●				●	●
Nettoiemnt	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●		●	●
Chges Admin	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●

Source : Nous-même

●: L'activité consomme la ressource

ANNEXE 16 : Tableaux de calcul des allocations des ressources aux activités

Tableau 1 : Rattachement de la main d'œuvre aux activités des hospitalisations normales

Codes	AA1	AA2	AA3	AA4	AA5	AT2	AT3	AT4	AT5	AT8	AT9	AT10	AT11	AT12	AT13	AT16	TOTAL
M1									5 798					5 798			11 596
M2									9 420					8 682			18 102
M3									47 127					9 425			56 552
M4									21 504					6 617			28 121
M5						4 583		68 750	17 417					917			91 667
M6						15 700		235 500	59 660					3 140			314 000
M7									12 209					3 151			15 360
M8						4 663		69 946	17 720					933			93 261
M9						5 500		82 500	20 900					1 100			110 000
M10						3 678		55 163	13 975					736			73 550
M11						4 685		70 278	17 804					937			93 704
M12						3 575		53 625	13 585					715			71 500
M13						5 500		82 500	20 900					1 100			110 000
M14						5 500		82 500	20 900					1 100			110 000
M15						3 770		56 545	14 325					754			75 393
M16						5 500		82 500	20 900					1 100			110 000
M17						4 589		68 831	17 437					918			91 775
M18						5 500		82 500	20 900					1 100			110 000
M19			3 941		19 703		295 547		7 881							66 991	394 062
I1			3 867		19 336		290 046		7 735							65 744	386 728
PA1							42 500									7 500	50 000
I2							282 921									49 927	332 848
K1										335 420							335 420
PA2							42 500									7 500	50 000
PA3							42 500									7 500	50 000
PA4							42 500									7 500	50 000
PA5							42 500									7 500	50 000
I3					19 703		66 991		7 881							66 991	161 565
PA6							42 500									7 500	50 000
PA7							42 500									7 500	50 000
I4							326 453									57 609	384 062
I5							334 953									59 109	394 062
I6		4 995	4 995				374 591									84 907	469 487
I7							334 953									59 109	394 062
PA8							42 500									7 500	50 000
PA9							42 500									7 500	50 000
I8	458 223																458 223
I9	240 612						12 664										253 276
Bcd1															152 200		152 200
Bcd2															152 200		152 200
Bcd3															24 000		24 000
AS				1 904					5 312		150 400	2 384					160 000
B													12 545			11 580	24 126
C1																56 118	56 118
C2																71 746	71 746
C3																163 581	163 581
C4																97 957	97 957
CR	698 835	4 995	12 802	1 904	58 743	29 557	2 701 616	443 359	237 184	335 420	150 400	2 384		39 584	717 803	747 701	6 182 288
CE	698 835	4 995	12 802	1 904	58 743	72 742	2 701 616	1 091 137	401 288	335 420	150 400	2 384	12 545	48 221	729 383	577 887	6 900 304

Source : Nous-même

Tableau 2 : Rattachement de la main d'œuvre aux activités de la RAM

Code	AA1	AA2	AA3	AA5	AT1	AT2	AT3	AT4	AT5	AT6	AT7	AT13	AT14	AT15	AT16	TOTAL
M1						148 985		154 047		87 733	165 563					556 328
M2									49 483							49 483
M3						1 146		9 821	818	818	5 729					18 332
M4						1 046		8 967	747	747	5 231					16 737
M5						2 278		19 526	1 626	1 626	11 391					36 446
M6						1 019		8 730	727	727	5 093					16 295
M7						2 406		20 624	1 717	1 717	12 031					38 496
M8						2 163		18 539	1 543	1 543	10 815					34 603
M9						1 139		9 763	813	813	5 695					18 223
M10						1 146		9 821	818	818	5 729					18 332
I1	141 231															141 231
I2	78 064															78 064
Bcd1												164 884				164 884
Bcd2												164 884				164 884
Bcd3												26 000				26 000
I3		27 754	22 203	27 754	27 754		88 812				55 508				194 277	444 062
I4					27 718		138 588				110 870				166 305	443 480
I5					27 718		110 870				55 435		27 230	55 435	55 435	332 122
I6					27 718		110 870				55 435		27 230	55 435	55 435	332 122
I7					24 296		97 183				48 592		23 868	48 592	48 592	291 121
I8					24 296		97 183				48 592		23 868	48 592	48 592	291 121
I9					20 803		83 212				41 606		20 437	41 606	41 606	249 270
I10							133 337								200 005	333 342
I11					21 244		84 974				42 487		20 870	42 487	42 487	254 548
PA1					3 125		12 500				6 250		3 070	6 250	6 250	37 445
PA2					3 125		12 500				6 250		3 070	6 250	6 250	37 445
PA3					3 125		12 500				6 250		3 070	6 250	6 250	37 445
I12					24 296		97 183				48 592		23 868	48 592	48 592	291 121
PA4					3 125		12 500				6 250		3 070	6 250	6 250	37 445
PA5					3 125		12 500				6 250		3 070	6 250	6 250	37 445
PA6					3 125		12 500				6 250		3 070	6 250	6 250	37 445
I13					-		-				-		-	-	-	-
PA7							20 000								30 000	50 000
I14					3 125		12 500				6 250		3 070	6 250	6 250	37 445
I15					3 125		12 500				6 250		3 070	6 250	6 250	37 445
C1												60 185				60 185
B												25 874				25 874
C2												76 945				76 945
C3												175 435				175 435
C4												105 055				105 055
CR	219 295	27 754	22 203	27 754	244 590	152 288	1 137 212	182 361	51 840	90 090	726 695	773 387	185 790	378 238	968 825	5 188 323
CE	219 295	27 764	22 203	27 764	250 840	161 327	1 162 212	259 839	58 291	96 541	784 392	799 261	191 930	390 738	981 326	5 433 701

Source : CHN de Fann

Tableau 3 : Rattachement des amortissements des immobilisations aux activités des hospitalisations normales

Ressource	Montant	AA1	AA2	AA3	AA4	AA5	AT2	AT3	AT4	AT5	AT8	AT9	AT10	AT11	AT12	AT13	AT16
Amortissement Bâtiment	239 120	1 120	21 000	21 000	1 120	21 000	21 000	21 000	21 000	21 000	21 000	840	840	21 000	4 200	21 000	21 000
Amortissement des équipements	423 197	2 278	25 917	25 917	2 278	25 917	25 917	25 917	25 917	25 917	25 917	2 278	2 278	25 917	26 694	128 221	25 917

Source : CHN de Fann

Tableau 4 : Rattachement des amortissements des immobilisations aux activités de la RAM

Ressources	Montants	AA1	AA2	AA3	AA5	AT1	AT2	AT3	AT4	AT5	AT6	AT7	AT13	AT14	AT15	AT16
Amortissement Bâtiment	14 689	1 120	969	969	969	969	969	969	969	969	969	969	969	969	969	969
Amortissement équip.	1 270 530	9 111	11 517	11 517		11 517	46 068	207 306	23 034	23 034	57 585	702 538	109 717	11 517	23 034	23 034

Source : CHN de Fann

Tableau 5 : Rattachement des charges des fournitures aux activités des hospitalisations normales

Ressources	Montants	AA1	AA2	AA3	AA4	AA5	AT2	AT3	AT4	AT5	AT8	AT9	AT10	AT11	AT12	AT13	AT16
Produits pharmaceutiques	761 757						38 088	647 493	30 470		7 618						38 088
Fournitures médicales & consommables	295 655	14 783	2 957	2 957	8 870		59 131	124 175	73 914	5 913	2 957						
Electricité	2 035 232	14 702	195 526	195 526	14 702	195 526	195 526	195 526	195 526	195 526	195 526	14 702	14 702	195 526	21 168		195 526
Eau	428 707						85 741	205 779	107 177	21 435	8 574						
Télécommunication	17 500	8 750						4 375									4 375

Source : CHN de Fann

Tableau 6 : Rattachement des charges des fournitures aux activités de la RAM

Ressource	Montant	AA1	AA2	AA3	AA5	AT1	AT2	AT3	AT4	AT5	AT6	AT7	AT13	AT14	AT15	AT16
Produits pharmaceutiques	199 723					4 993		89 875				99 862			4 993	
Fournitures médicales et con	110 246	5 512	1 102	1 102		1 102	22 049	45 201	22 049	2 205	2 205	1 102		1 102	5 512	
Eau	53 588				536	536	2 679	13 933	536	536	536	536		1 072	26 794	536
Electricité	615 985	23 099	3 080	3 080	3 080	3 080	6 160	64 678	44 659	9 240	12 320	307 993	-	6 160	6 160	123 197
Télécom	18 850	6 283						6 283								6 283

Source : CHN de Fann

Tableau 7 : Rattachement des charges des prestations aux activités des hospitalisations normales

Ressources	Montants	AA1	AA2	AA3	AA4	AA5	AT2	AT3	AT4	AT5	AT8	AT9	AT10	AT11	AT12	AT13	AT16
Maintenance	395 897	94 026	94 026	94 026	94 026			19 795									
Restauration	4 576 110													4 576 110			
Buanderie	163 020					163 020											
Transport	229 131															229 131	
Transport	239 716															239 716	

Source : CHN de Fann

Tableau 8 : Rattachement des charges des prestations aux activités de la RAM

Ressource	Montant	AA1	AA2	AA3	AA5	AT1	AT2	AT3	AT4	AT5	AT6	AT7	AT13	AT14	AT15	AT16
Maintenance																
Restauration																
Buanderie	1 117 545				1 117 545											
Transport	245 735												245 735			
Transport	257 086												257 086			

Source : CHN de Fann

Tableau 9 : Rattachement des charges de gardiennage, nettoyage et d'administration aux activités des hospitalisations normales

Ressource	Montant	AA1	AA2	AA3	AA4	AA5	AT2	AT3	AT4	AT5	AT8	AT9	AT10	AT11	AT12	AT13	AT16
Gardiennage	205 332		16 255	16 255		16 255	16 255	16 255	16 255	16 255	16 255			16 255	16 255	16 255	16 255
Nettoieiment	550 308	948	48 797	48 797	948	48 797	48 797	48 797	48 797	48 797	48 797	948	948	48 797	9 744	48 797	48 797
Charges administratives	254 982	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936	15 936

Source : CHN de Fann

Tableau 10 : Rattachement des charges de gardiennage, nettoyage et d'administration aux activités de la RAM

Ressource	Montant	AA1	AA2	AA3	AA5	AT1	AT2	AT3	AT4	AT5	AT6	AT7	AT13	AT14	AT15	AT16
Gardiennage	10 267		790	790	790	790	790	790	790	790	790	790		790	790	790
Nettoieiment	29 347	3 793	2 257	2 257	2 257	2 257	2 257	2 257	2 257	2 257	2 257	2 257		2 257	2 257	2 257
Charges Adminis	127 491	8 669	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491	8 491

Source : CHN de Fann

ANNEXE 17 : Exemple de Fiche de poste

FICHE DE POSTE		CHN de FANN
Intitulé du poste :	Date de création du poste :	
	Date de rédaction :	
	Dernière mise à jour :	
Mission :		
Objectifs :		
<u>ACTIVITES & TACHES :</u>		
<u>SITUATION DANS L'ORGANIGRAMME :</u>		
Supérieur hiérarchique :		
Collaborateurs :		
Postes rattachés :		
Subordonnés :		
Remplaçant en cas d'absence :		
<u>RELATIONS FONCTIONNELLES :</u>		
Internes :		
Externes :		
<u>CRITERES DU POSTE :</u>		
Age :		
Niveau de formation :		
Expérience professionnelle :		
Qualité professionnelle :		
Durée d'adaptation :		
Durée d'occupation :		
<u>FILIERE DE CARRIERE :</u>		
Amont :		
Aval :		

Source : Nous-même

ANNEXE 18 : Exemple de plan de formation pour le CHN de Fann

PLAN DE FORMATION 2004				CHN de Fann		
Domaine général : Gestion comptable et Financière				Objectifs : Etre conforme aux exigences de la réforme hospitalière		
Domaine	Objectifs	Public	Programme	Date/Durée/Rythme	Formateur	Coût
Comptabilité générale	Maîtrise des outils et techniques	Personnel des services comptable et financier.	Syscoa et généralités ; Opérations courantes ; Etat de rapprochement bancaire ; Les états financiers ; Les travaux de fin d'exercice ;	A Déterminer	A Déterminer	A Déterminer
Comptabilité Analytique	Acquérir et/ou réactualiser les connaissances indispensables à l'analyse de coûts et à la gestion budgétaire	Personnel des services comptable et financier.	Méthode des sections homogènes ; Méthode ABC/ABM ; Elaboration et gestion budgétaire	A Déterminer	A Déterminer	A Déterminer
Gestion des stocks	Acquérir et/ou réactualiser les connaissances à la gestion des stocks	Personnel de la comptabilité matière et de la pharmacie interne.	Généralités sur la gestion des stocks ; Méthodes d'évaluation des stocks ; Modèles de gestion des stocks ; Budgétisation des approvisionnements	A Déterminer	A Déterminer	A Déterminer
Logiciels comptable et financier	Bonne maîtrise de l'outil informatique	Tout le personnel formé	Saari, Excel	A Déterminer	A Déterminer	A Déterminer

Source : Nous-même