

Florence Pestie et Vincent Dubois pour le cabinet d'audit comptable PWC France*

"Le besoin de confiance dans la fiabilité des données financières des hôpitaux ne va pas décroître"

Publié le 09/05/18 - HOSPIMEDIA - HOSPIMEDIA



En ce qui concerne les hôpitaux, et encore plus à l'heure des GHT, les besoins en certification comptable ne risquent pas de fléchir. Tel est le constat dressé par Florence Pestie et Vincent Dubois, du cabinet d'audit PWC France. À ce titre, tous deux reviennent pour Hospimedia sur ce sujet sensible qu'est l'audit des recettes hospitalières.

Hospimedia : "L'audit des recettes, notamment celles issues de l'activité hospitalière, est au cœur de l'approche d'audit des hôpitaux. En quoi ce sujet est-il sensible et cristallise-t-il l'attention ?

Florence Pestie : Les recettes issues de l'activité hospitalière des établissements de santé représentent une part significative des dépenses entrant dans le champ de l'objectif national des dépenses d'assurance maladie (Ondam) et de la branche maladie de la Sécurité sociale. Une des réserves formulées par la Cour des comptes à propos des comptes combinés 2016 de l'Assurance maladie était relative aux "*règlements aux établissements de santé anciennement sous dotation globale*". Ceux-ci étaient "*affectés d'un risque élevé de paiements erronés*". Pour le commissaire aux comptes, les recettes sont un poste essentiel des états financiers, qui requiert une attention particulière dans le cadre de sa mission. Sur 165 hôpitaux soumis à certification en 2016, un peu plus du tiers ont vu leurs comptes certifiés avec une ou plusieurs réserves (lire notre [article](#)). Dans bon nombre de cas, les réserves portent sur la qualité du dispositif de contrôle interne relatif aux recettes issues de l'activité hospitalière. Dans ce contexte, il nous est apparu intéressant de présenter la façon dont les commissaires appréhendent les multiples spécificités de ces recettes et en quoi leur intervention peut constituer un levier pour améliorer le dispositif de contrôle interne des hôpitaux.

"Certains hôpitaux ont su prendre appui sur les travaux des certificateurs pour enrichir et orienter leurs actions de renforcement de leur dispositif de contrôle interne des recettes."
Vincent Dubois

H. : En matière de codage des séjours et des actes et *de facto* de fiabilité des informations générées, les hôpitaux restent extrêmement hétérogènes. Comment l'expliquez-vous ? La certification des comptes n'a-t-elle donc pas réussi à homogénéiser ces pratiques ?

Vincent Dubois : Nos interventions nous ont effectivement permis d'observer que, d'un établissement à l'autre, les organisations différaient en fonction de l'histoire, des moyens financiers ou humains disponibles. Le commissaire aux comptes analyse les risques d'erreur dans la préparation des états financiers et bâtit son approche pour chaque hôpital en considérant son organisation, les procédures de suivi et de transmission de l'information entre services, le nombre de personnels et leur compétence, le niveau de formation des équipes de techniciens du département d'information médicale (Dim) et la complexité de la cartographie des systèmes d'information traitant les données. L'efficacité du contrôle interne des processus au sein d'un établissement, le niveau de centralisation et la qualité de la formalisation du dispositif... Tous ces éléments, le commissaire les apprécie pour déterminer son approche d'audit mais aussi l'étendue des travaux sur les procédures et le dispositif de contrôle interne, ainsi que l'étendue de la collecte d'éléments probants justifiant de la comptabilisation des prestations fournies. L'homogénéisation des pratiques des hôpitaux audités ne relève pas des attributions du commissaire. Cependant, les divers outils développés pour accompagner les établissements dans la structuration de leur contrôle interne comptable et financier concourent à harmoniser les méthodes et à diffuser les bonnes pratiques. En revanche, certains hôpitaux ont su prendre appui sur les travaux des certificateurs pour enrichir et orienter leurs actions de renforcement de leur dispositif de contrôle interne des recettes.

H. : Quels rôles peuvent jouer les commissaires aux comptes ? Dans un article paru dans la dernière lettre *Finances hospitalières*, vous citez cinq assertions dont la validation conditionne la certification de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des comptes. Quelles sont-elles ?

F. P. : Le *Guide de fiabilisation des comptes des hôpitaux* émis par la DGOS et la Direction générale des finances publiques (DGFIP) présentait la certification des comptes comme une "*contribution à la maîtrise de la gestion et à l'amélioration de la performance de l'établissement*". L'objectif était également de fournir "*au conseil de surveillance et à l'ARS, ainsi qu'aux tiers de manière générale, l'assurance d'une information financière fiable et sincère*". Dans le cadre de sa mission, le commissaire aux comptes peut, sur la base de sa connaissance du secteur d'activité et de son appréciation de l'hôpital audité, émettre des recommandations pour améliorer le contrôle interne fondées, en général, sur sa connaissance des bonnes pratiques. Les cinq assertions évoquées concernent la validation de la retranscription des flux d'opération et des événements survenus au cours de la période. Les informations collectées doivent ainsi apporter au commissaire des éléments de preuve quant au respect de la réalité, de la mesure, de l'exhaustivité, de la séparation des exercices et de la classification. Pour pouvoir certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes, d'autres assertions les complètent. Elles concernent les soldes en fin de période, la présentation des comptes et les informations fournies en annexe. Par exemple, les travaux réalisés sur les recettes doivent permettre de couvrir le risque de saisie de données patients erronées lors de la création d'un dossier au service des admissions, ou de rejets ensuite pouvant notamment entraîner la constitution de créances potentiellement irrécouvrables (existence de l'actif). Il s'agit aussi de couvrir : le risque de valorisation erronée des prestations ou d'oubli de certains actes, molécules ou dispositifs lors de la saisie ; le codage des séjours ou la concaténation des informations dans les services et au Dim (mesure et

exhaustivité du flux) ; et enfin le correct rattachement des séjours ou des dégels de crédits à l'exercice considéré (séparation des flux sur les exercices appropriés).

"Concernant la sphère publique, les établissements qui détiennent des participations devront établir des comptes consolidés. Dans cette perspective, l'opportunité de consolider les comptes des établissements membres d'un GHT devra être analysée."

Florence Pestie

H. : En quoi la certification doit-elle être l'occasion d'améliorer le dispositif de contrôle interne ? Vous évoquez par exemple l'intérêt de formaliser les processus liés aux recettes par des diagrammes de flux et de récapituler les contrôles dans des tableaux de bords matriciels...

V. D. : La certification, c'est désormais une obligation réglementaire. Sa mise en œuvre requiert nécessairement l'attention de différents services des hôpitaux dont, en tout premier lieu, des départements comptables et financiers et entraîne la mobilisation des personnels concernés. Pour autant, les établissements peuvent tirer avantage de cette obligation dès lors qu'ils l'appréhendent de manière constructive, comme un levier de changement permettant de renforcer l'efficacité de leur contrôle interne et de fiabiliser la collecte de l'information médicale. Dans ce contexte, la description des procédures et systèmes existants est un préalable indispensable pour examiner et évaluer les forces et faiblesses du dispositif de contrôle interne et définir d'éventuelles mesures d'amélioration. Cet exercice pourra utilement s'insérer dans une démarche structurée prenant en considération : la cartographie des risques de l'établissement ; l'évaluation du caractère approprié des réponses apportées par le dispositif de contrôle interne ; l'évaluation de l'efficacité des contrôles réalisés par les agents ; la définition de procédures et modes opératoires adaptés aux enjeux ; l'examen de la séparation des tâches incompatibles ; la définition des fiches de postes ; ou encore les droits d'accès aux outils informatiques.

H. : Le Gouvernement vient de lancer une mission sur l'avenir de la profession de commissaire aux comptes. Ce travail d'audit et de prospection peut-il (voire doit-il) impacter le secteur de la santé ?

F. P. : Le champ d'intervention du commissaire aux comptes pourrait évoluer. Hier, il fût décidé de le faire intervenir dans les hôpitaux publics. Aujourd'hui, le Gouvernement envisage de mettre fin au contrôle des comptes dans les petites sociétés ne dépassant pas certains seuils (un chiffre d'affaires minimal de 8 millions d'euros notamment). Le commissaire, en offrant de l'assurance sur les informations financières, joue un rôle central dans l'économie. Ses techniques d'audit et son champ d'intervention doivent s'adapter à la mutation des acteurs. Pour autant, la confiance sur l'information financière, indispensable au bon fonctionnement de l'économie, sera toujours une attente des investisseurs, contribuables, usagers et citoyens. Les collectivités locales expérimenteront à leur tour la certification des comptes sur 2020-2022. En ce qui concerne le secteur de la santé, les besoins ne devraient pas fléchir. Concernant les investisseurs privés, les capitaux nécessaires à la concentration sectorielle à laquelle nous avons assisté cette dernière décennie ne peuvent être engagés qu'en contrepartie, entre autres, de l'obtention d'une information financière fiable. Concernant la sphère publique, les établissements qui détiennent des participations devront établir des comptes consolidés. Dans cette perspective, l'opportunité de consolider les comptes des établissements membres d'un groupement hospitalier de territoires (GHT) devra être analysée. Le besoin de

confiance des différents acteurs du secteur dans la pertinence et la fiabilité de l'information financière des hôpitaux ne va donc pas décroître, bien au contraire."

Propos recueillis par Thomas Quéguiner
- [Twitter](#)

* Florence Pestie est associée responsable du secteur santé au sein du département audit de PwC en France ; Vincent Dubois est quant à lui directeur PwC pour Les Entrepreneurs à Bordeaux (Gironde).

Les informations publiées par HOSPIMEDIA sont réservées au seul usage de ses abonnés. Pour toute demande de droits de reproduction et de diffusion, contacter HOSPIMEDIA (copyright@hospimedia.fr). Plus d'information sur le copyright et le droit d'auteur appliqués aux contenus publiés par HOSPIMEDIA dans la rubrique droits de reproduction.