

Fiche n° 16 : « comptabilisation et valorisation des produits liés aux séjours à cheval »

Objet de la présente fiche

La présente fiche a pour objet de proposer une méthodologie de valorisation et de comptabilisation des séjours dits « à cheval » .

Définition

Les **séjours à cheval** correspondent aux séjours commencés avant le 31 décembre N et achevés après le 1^{er} janvier N+1. Leur facturation est émise, à l'issue du séjour (donc en N+1), pour la totalité des actes effectués. Le commencement du séjour ayant entraîné des frais pendant l'exercice (N), il convient de valoriser la fraction du séjour propre à l'exercice (N) afin que le produit, comptabilisé en produit à recevoir, vienne minorer les charges réellement nées de son exécution et comptabilisées en (N) elles aussi.

L'instruction M21 (Tome 2, titre 2, chapitre 4, §1.3.1) dispose qu'en application du principe d'indépendance des exercices, toutes les recettes d'exploitation doivent être rattachées à l'exercice en cours dès lors qu'elles correspondent à un droit acquis avant le 31 décembre dudit exercice. Les séjours qui couvrent deux exercices successifs doivent notamment faire l'objet de cette procédure quand les titres de recettes correspondants n'ont pu être émis à l'issue de la journée complémentaire. Dès lors, il appartient à chaque établissement de mettre en œuvre une technique documentée (basée sur les éléments détenus dans le système d'information, des données statistiques...) pour rattacher à l'exercice qui s'achève la part des produits qui le concerne.

Enjeux

Le commissaire aux comptes a pour mission de certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de chaque exercice.

A ce titre il doit vérifier notamment le respect du principe d'indépendance des exercices et le bon rattachement des produits à l'exercice.

Afin de garantir le respect de ces principes, il convient de valoriser la fraction du séjour propre à l'exercice N et de comptabiliser cette fraction sur un compte de produit à recevoir. Le produit à recevoir ainsi comptabilisé viendra, le cas échéant, minorer les charges nées de son exécution et comptabilisées en année N elles aussi.

La valorisation des séjours à cheval pourra s'appuyer sur la définition d'une clé de répartition afin de déterminer la quote part des recettes rattachée à l'exercice N.

Méthodes d'évaluation des séjours à cheval

Il n'existe pas de méthodologie unique de valorisation des séjours à cheval, néanmoins celle-ci devra respecter un certain nombre de critères qui seront examinés et soumis à la vérification du certificateur, à savoir :

- la simplicité
- la robustesse
- la pérennité dans le temps
- la traçabilité

La méthode retenue au final par l'établissement ne doit pas varier d'un exercice à l'autre. Toute exception à ce principe de permanence des méthodes doit être justifiée uniquement par un changement exceptionnel dans la situation de l'établissement ou par une meilleure information. Cette méthode doit être tracée et documentée.

Dans le cas où l'établissement modifie sa méthode, il s'agit d'un changement de méthode comptable qui implique un traitement rétrospectif des états financiers (cf. instruction M21 – tome 2 – titre 2 – chapitre 10 relatif au changement de méthode comptable) et qui nécessite d'être tracé et documenté.

La méthode devra en outre être aisément reproductible et rapidement produite durant le mois de janvier.

Le périmètre de l'estimation pourra être construit en retenant un raisonnement en 3 étapes :

- quels sont les produits à valoriser ? (séjours, suppléments, dispositifs médicaux ...)
- Sur quelle base valoriser les séjours ? (prix de journée moyen de l'unité médicale ...)
- Quel traitement réserver aux séjours multi-unités ?

Il est indispensable de s'assurer de la fiabilité de l'approche en comparant la valorisation réelle des séjours avec la valorisation théorique calculée selon la méthode proposée ce qui permettra de s'assurer du caractère non significatif des écarts constatés.

Dans tous les cas, l'établissement devra documenter la méthodologie qui sera utilisée pour valoriser ces séjours à cheval, les informations devant pouvoir être contrôlées en quantité et en valeur par le certificateur.

Au terme de ses contrôles, le certificateur pourra être amené, le cas échéant, à recommander à l'établissement une méthode de liquidation des séjours à cheval plus appropriée que celle utilisée.

Figure en annexe 1 une méthodologie de valorisation des séjours à cheval.

Les schémas d'écriture comptables

Lorsqu'un patient commence son séjour à l'hôpital en N et le termine en N+1, la part du séjour qui se rapporte à N doit être rattachée sur cet exercice au moyen de la technique comptable des

produits à recevoir dans le respect du principe d'indépendance des exercices et de bon rattachement des produits à l'exercice.

Modalités de comptabilisation des séjours à cheval

Libellé de l'opération	Compte débité	Compte crédité
Rattachement de la part du séjour se rapportant à l'exercice N	4182 : Caisse pivot, produits à recevoir	73: produits de l'activité hospitalière
Opération de contre – passation en N + 1	73: produits de l'activité hospitalière	4182 : Caisse pivot, produits à recevoir
Facturation émise à l'issue du séjour (en N+1)	41121 : caisse pivot	73: produits de l'activité hospitalière

Modalités de régularisation des séjours à cheval qui n'ont pas été rattachés (régularisation du « stock ») au titre de la fiabilisation du bilan d'ouverture

Afin de neutraliser l'impact sur le résultat qui peut être très significatif la première année de rattachement, les établissements qui entrent dans le dispositif de rattachement des séjours à cheval sur deux exercices comptabiliseront les premiers rattachements au moyen d'une écriture de correction en situation nette (compte 10682).

Les schémas d'écriture suivants sont de nature à rétablir les comptes tels qu'ils auraient dû être si les rattachements des séjours à cheval avaient été pratiqués en N-1. :

1. Au 31/12/N PEC d'un titre de rattachement : Débit +4182 / Crédit +73 pour le montant des séjours à cheval entre N et N+1 typage du titre " Rattachement " ; nature "Fonctionnement" ; compte de tiers proposé par le lien " valeurs " : compte de tiers dédié au rattachement (4182...).

2. Au 31/12/N Enregistrement d'un LIBUD par le comptable (dans l'application Hélios) au vu des informations fournies par l'ordonnateur : Crédit -73 (ligne LIBUDA- "Ligne budgétaire recette")/ Crédit +10682X (ligne LIBUDD-"Ligne bilan"): pour le montant des séjours à cheval entre N-1 et N

3. Au début de l'exercice N+1, l'écriture de rattachement sera contre-passée pour le montant des séjours à cheval entre N et N+1

Exemple :

Un CHU souhaite mettre en œuvre pour la première fois en 2013 le rattachement des séjours à cheval.

Les séjours à cheval au titre de 2012-2013 représentent 5,3M€

Les séjours à cheval au titre de 2013-2014 représentent 5,6M€

L'établissement procède de la manière suivante :

1. Emission et prise en charge d'un titre de rattachement au 31/12/2013 pour les séjours à cheval de l'exercice 2013- 2014 :

Débit 4182 / Crédit 73 pour 5 600 000€

Typage du titre " Rattachement " ; nature "Fonctionnement" ; compte de tiers proposé par le lien " valeurs " : compte de tiers dédié au rattachement (4182...)

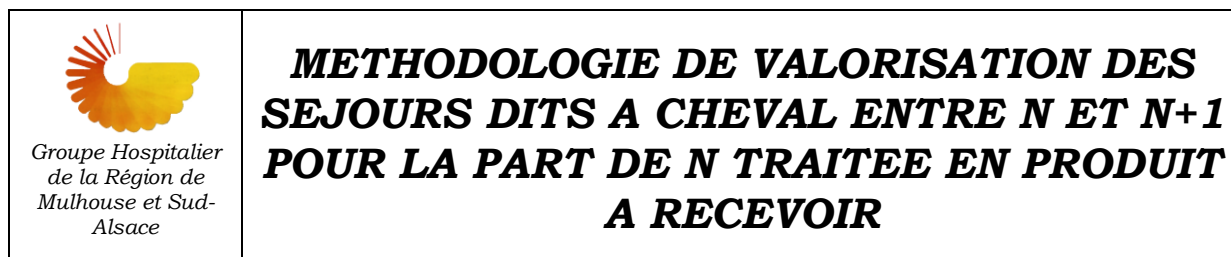
2. Enregistrement d'un LIBUD au 31/12/2013 par le comptable dans l'application Hélios, au vu des informations fournies par l'ordonnateur :

Crédit -73 (ligne LIBUDA- "Ligne budgétaire recette")/ Crédit +10682X (ligne LIBUDD-"Ligne bilan") pour 5 300 000€

La comptabilisation du LIBUD permet de prendre en compte la contre-passation des séjours à cheval au titre de 2012-2013.

3. Au début de l'exercice 2014, l'écriture de rattachement sera contre passée pour un montant de 5 600 000 €.

Annexe 1 : Méthode empruntée au Groupe hospitalier de la région Mulhouse et Sud-Alsace



1 Contexte

Les recettes T2A MCO des séjours débutés en année N et clos en année N+1 est versée à la clôture du séjour, en année N+1.

La certification des comptes nécessite d'estimer au plus juste la part de ces recettes correspondant aux dépenses engagées sur l'exercice de l'année N, et de la réaffecter à l'exercice comptable de l'année N.

Il n'existe pas de méthode de référence pour l'estimation de la répartition des recettes.

Cette estimation rencontre 2 difficultés, de nature différente, au moment de la réalisation du traitement :

1°) les séjours clos et valorisés (situation 1)

Dans ces cas, la recette est connue. Il s'agit de déterminer une règle de répartition entre les 2 années.

2°) les séjours non encore valorisés (situation 2)

Au moment de réaffecter les recettes N+1 à l'exercice N, certains séjours, en cours ou clos mais non encore groupés, n'ont pas de valorisation connue.

Cette part de séjours doit être minimisée en optimisant le processus de facturation, mais ne peut être supprimée, du fait de séjours non clos à la date d'exécution de l'estimation.

De ce fait, il faut mettre en place une méthode d'estimation des recettes pour les séjours non valorisés.

La méthode d'estimation doit être préalablement et régulièrement réévaluée pour s'assurer qu'elle produit une estimation satisfaisante des recettes attendues.

2 Le périmètre de l'estimation

Les séjours en MCO (Résumé Standardisé de Sortie, RSS) de patients présents à minuit, la nuit du 31 décembre de l'année N au 1^{er} janvier de l'année N+1.

Les recettes liées au séjour : il s'agit des recettes issues du fichier des RSS. Elles correspondent au tarif du GHS avec les effets bornes et les suppléments.

Les montants liés aux dispositifs médicaux implantables (DMI), MOL, forfaits prélèvements d'organes sont réaffectés par ailleurs et non pris en compte dans cette estimation.

L'estimation donne un montant 100% T2A. Pour estimer la part de recettes Assurance Maladie, le montant 100% T2A doit être multiplié par le taux moyen de prise en charge de l'établissement.

3 Description de la méthode de répartition

Situation 1 : séjour clos et valorisé au moment du traitement

- a) Ventiler la recette sur les différents Résumés d'unité médicale (RUM) du RSS en cas de séjours multi-unités

Le guide de comptabilité analytique présente 3 méthodes possibles.

La méthode de ventilation est celle retenue par l'établissement pour la confection des comptes de résultat analytique (**CREA**) et des comptes de résultat et d'objectifs (**CREO**) : affectation au pro rata de la durée de présence dans l'unité médicale (UM), pondérée par le prix moyen de journée (PMJ) de l'unité médicale (UM) - (cf. 2 a).

Ce choix est fait par cohérence entre les différents retraitements, et permet de réduire la charge de travail.

- b) Répartir les recettes entre les 2 exercices N et N+1

La recette du RUM « à cheval » sur les deux exercices est répartie au prorata du nombre de journées (calculé selon la formule Date de Sortie – Date d'Entrée +1).

Exemple :

Le patient arrive le 29 décembre de l'année N dans l'unité 1001, est muté le 30 décembre dans l'unité 1002 puis dans l'unité 1003 le 8 janvier et sort le 11 janvier. Le séjour est codé et groupé dans le GHM 04M083 (5 166 €). Le taux moyen de prise en charge par l'assurance maladie est de 92%

Les 5 166,34 € sont répartis ainsi par la méthode de l'établissement :

Année N			Année N+1										
29/12	30/12	31/12	01/01	02/01	03/01	04/01	05/01	06/01	07/01	08/01	09/01	10/01	11/01
UM 1001 403 €			UM 1002 3894 €								UM 1003 869 €		

Le deuxième RUM étant à cheval sur les deux années, sa recette est répartie au prorata du nombre de journée de chaque année :

Année N			Année N+1										
29/12	30/12	31/12	01/01	02/01	03/01	04/01	05/01	06/01	07/01	08/01	09/01	10/01	11/01
403 €	3893 x 2/10 = 779 €		3894 x 8/10 = 3115 €								869 €		

La recette 100% T2A est alors

- pour l'année N : 403 + 779 = 1 182 €
- pour l'année N+1 : 3 115 + 869 = 3 984 €

La recette Assurance Maladie est estimée à :

- pour l'année N : 1 182 x 92% = 1 087 €
- pour l'année N+1 : 3 984 x 92% = 3 665 €

Situation 2 : séjour (non clos ou non groupé) non valorisé au moment du traitement

Pour rappel, cette situation se rencontre en particulier lorsque le patient est toujours hospitalisé, ou lorsque le dossier n'a pas encore été groupé (sortie récente, information en cours de saisie). Dans ce cas, l'estimation ne procède pas par ventilation d'une recette connue, mais par estimation d'une recette attendue, à la journée.

a) déterminer le Prix Moyen de Journée (PMJ) avec suppléments, par Unité Médicale.

Le PMJ « Meah »¹ est défini pour chaque unité médicale à partir des séjours mono-unité. Il correspond à la recette GHS avec les effets bornes divisée par le nombre de journées administratives (date de sortie – date d'entrée +1).

Le PMJ ainsi calculé n'inclut pas les forfaits et suppléments.

Le PMJ avec supplément est obtenu en additionnant le PMJ « Meah » et le Prix Moyen du Supplément par Journée (PMSJ).

Le PMSJ correspond au montant moyen de supplément par journée administrative passée dans une unité autorisée.

Il est obtenu en multipliant le tarif du supplément par le rapport du nombre de suppléments divisé par le nombre de journées administratives, observés dans l'année N.

b) estimer la recette de la part du séjour passée sur l'année N.

Pour chaque journée du séjour, le PMJ avec supplément correspond au montant estimé de la recette. La part de recette du séjour passée sur l'année N correspond à l'addition de ces montants

c) corriger le biais d'estimation

Pour diverses raisons (le PMJ est calculé sur les séjours mono-unité, tous les suppléments ne sont pas pris en compte, etc), l'estimation peut être biaisée.

Un coefficient correctif vise à réduire ce biais.

Le coefficient correctif est défini comme le ratio entre la recette (GHS, bornes, suppléments) 100% T2A observée sur tous les séjours de l'année dont la recette est connue et la recette estimée par cette méthode de ces mêmes séjours.

Exemple :

Le patient arrive le 21 décembre de l'année N dans l'unité 1001 et est muté le 22 décembre dans l'unité 1002 de réanimation. Le patient est toujours hospitalisé lors du traitement.

Le PMJ de l'unité 1001 est de 356 €

Le PMJ de l'unité 1002 est de 436 €.

En année N, 90% des journées de l'unité ont donné lieu à un supplément de réanimation (809 €) et 10% un supplément de soins intensifs issu de réanimation (405 €).

Le PMSJ de l'unité 1002 est de 768,6€.

Le PMJ avec supplément pour l'unité 1002 est de 1204,6€

La valorisation 100% T2A des séjours codés sur l'année N est de 50,0 M€

La méthode donne une estimation de cette valorisation à 46,8 M€

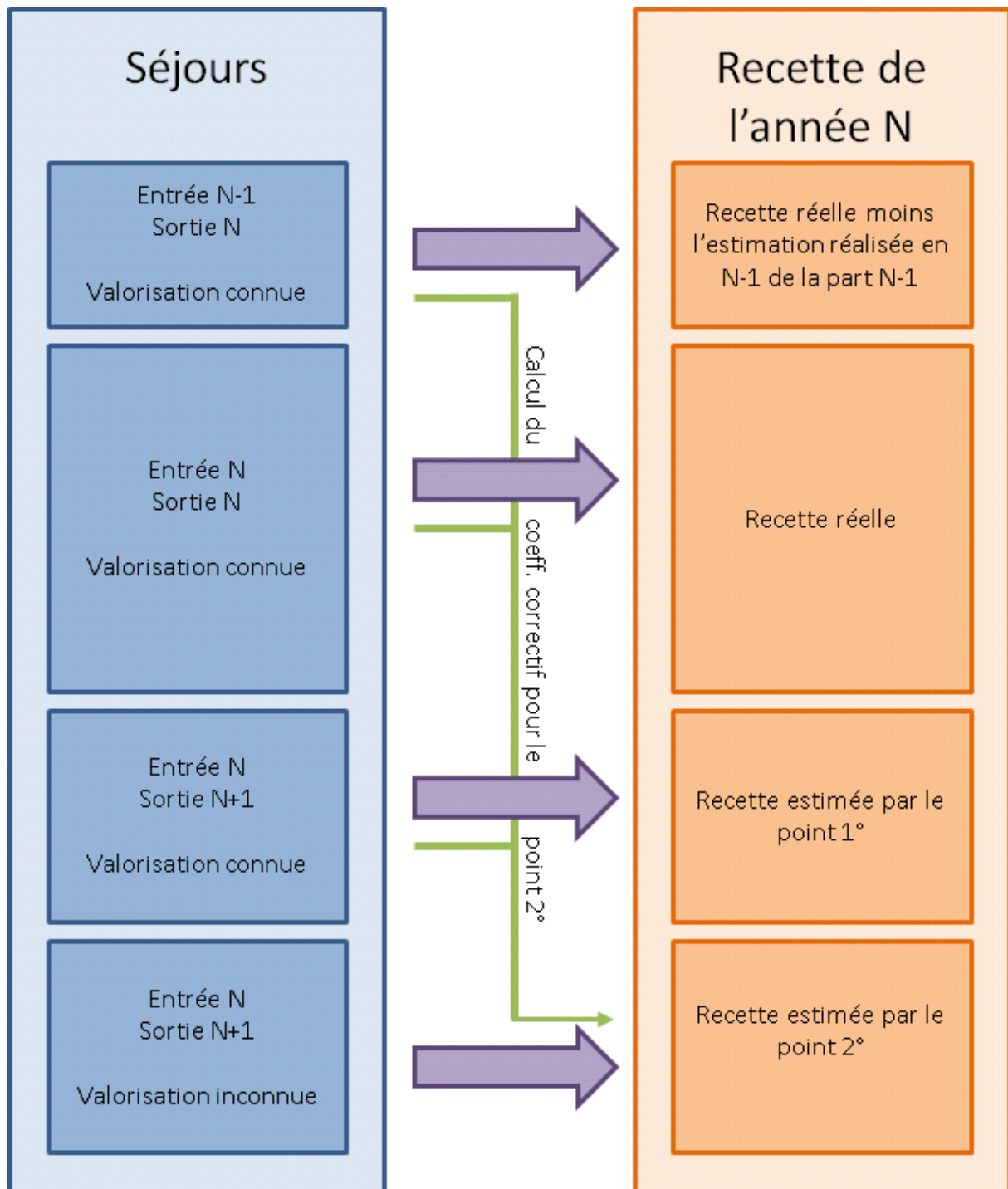
¹ MeaH, 2006, Nouvelle gouvernance et comptabilité analytique par pôle

Le coefficient correctif à appliquer de $50,0 \div 46,8 = 1,07$

La recette Assurance Maladie pour l'année N est estimée à :

1 x 356,0 €	1 journée dans l'unité 1001
<u>+ 10 x 1204,6 €</u>	10 journées dans l'unité 1002 pour l'année N
12 402,0 €	
x 1,07	application du coefficient correctif
<u>x 0,92</u>	application du taux moyen de prise en charge
12 208,5 €	

Récapitulatif



4 Validation de la méthode

Pour rappel, dans la situation 1, la répartition des recettes est un choix arbitraire qui ne peut être validé statistiquement.

Dans la situation 2, la recette est estimée par une modèle prédictif. Le modèle prédictif est soumis à une validation croisée.

La validation consiste à appliquer le modèle prédictif à plusieurs groupes de séjours dont la recette est connue, et à mesurer l'écart entre la recette estimée et la recette réelle.

Hypothèses de la validation :

Seuls des séjours de plus de 15 jours n'auront pas de recette connue lors de l'estimation.

Cette hypothèse repose sur une capacité à coder rapidement les séjours clos avant le 15 janvier de l'année N+1. C'est un objectif à part entière dans le projet de certification des comptes.

Résultats :

En moyenne sur les 10 dernières années, 132 séjours d'au moins 15 jours sont à cheval sur deux années au Centre Hospitalier de Mulhouse.

En 2012, ils représentent environ 1,7 M€, soit 1% du montant annuel des recettes séjours 100% T2A.

Sur 18 mois d'activité, 4 555 séjours de plus de 15 jours ont été identifiés et sont répartis en 34 groupes de 132 ou 133 RSS.

Pour 33 groupes, l'écart observé entre la recette réelle et la recette estimée est inférieur à 10%. Pour le dernier groupe, cet écart reste inférieur 12,5% (cf. figure 2 ci-contre).

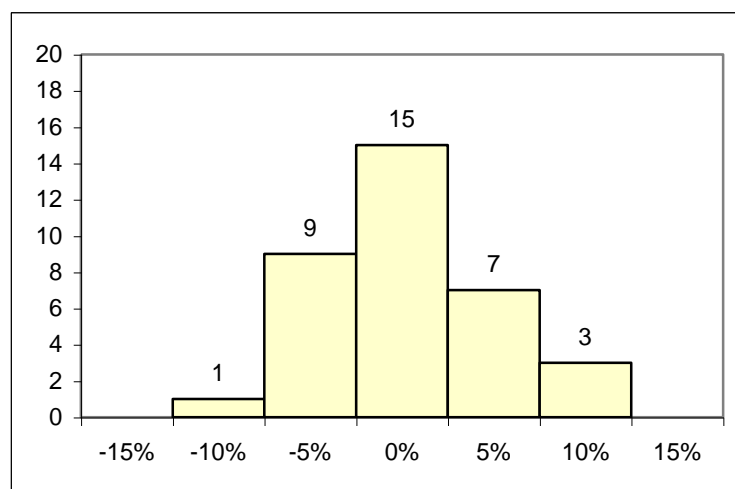


Figure 2 Répartition des groupes en fonction de l'erreur relative sur la recette totale estimée

La méthode proposée permet d'estimer la recette réelle à une marge d'erreur inférieure à 12,5% du montant, soit une marge d'erreur inférieure à 0,13% du montant des recettes séjours 100% T2A.

La méthode fera l'objet d'une réévaluation annuelle par validation croisée.

5 Le traitement des médicaments onéreux (MO) et des dispositifs médicaux implantables (DMI)

Les informations sont à recueillir à partir des données du SIH servant à produire le recueil « FICHCOMP » des séjours de l'année.