

Commission sur
l'avenir des soins de santé
au Canada



Commission on the
Future of Health Care
in Canada

ÉTUDE N^o 19

Les règles financières en tant que catalyseur du changement dans le système de soins de santé du Canada

par

Ian McKillop, Ph.D.
Université Wilfrid Laurier



septembre 2002

Les opinions exprimées dans ce document demeurent l'entière responsabilité de l'auteur et ne reflètent pas nécessairement celles de la Commission sur l'avenir des soins de santé au Canada.

Le générique masculin sera utilisé uniquement dans le but d'alléger le texte.

Table des matières

Points saillants	iv
Sommaire	vi
Introduction	1
Le concept du contrôle de gestion : Comprendre comment les organisations réagissent aux règles financières	2
Les méthodes de financement en tant que catalyseurs du changement	6
Difficultés et possibilités liées à la portée du financement	6
Regard sur l'avenir	8
Difficultés et possibilités liées aux méthodes de financement	9
Regard sur l'avenir	11
Le processus de budgétisation en tant que catalyseur du changement	14
Difficultés et possibilités liées au choix du moment des présentations budgétaires	14
Regard sur l'avenir	17
Autres sources de recettes en tant que catalyseurs du changement	18
Résumé	22
Annexe A	25
Notes	26
Bibliographie	27

Points saillants

- Dans le contexte de cette étude, les systèmes de contrôle de gestion (dont une composante est un ensemble de règles financières) sont le mécanisme par lequel les gouvernements assurent l'utilisation judicieuse et appropriée des fonds par les organismes chargés de la prestation des soins de santé. Cette étude est axée sur le segment du système de soins de santé qui est géré et financé par l'État, dont les composantes les plus visibles sont les régies de la santé et les divers fournisseurs de soins de santé en établissement. Les systèmes de contrôle de gestion permettent, encouragent et favorisent les bonnes pratiques de gestion. Lorsqu'ils sont bien conçus, les systèmes de contrôle de gestion sont en soi des catalyseurs du changement.
- Les systèmes de contrôle de gestion utilisés dans le système de soins de santé du Canada présentent relativement peu de caractéristiques qui constituent des obstacles systémiques au changement. Dans bien des cas, les obstacles qui sont relevés font l'objet de mesures actives destinées à les éliminer dans plus d'un secteur de compétence. Il importe de poursuivre les efforts d'échange de renseignements entre les secteurs de compétence sur les pratiques financières innovatrices.
- Un obstacle important au changement est le manque d'accès aux données financières voulues pour prendre des décisions éclairées. Il faut demeurer résolu à bâtir une infrastructure nationale de systèmes d'information financière à l'appui des soins de santé et continuer d'y investir.
- Il conviendrait d'encourager le recours à des méthodes de financement fondées sur les faits (comme celles qui reposent sur les caractéristiques démographiques ou les données relatives aux cas). Ces méthodes sont les plus susceptibles de favoriser la prévisibilité et l'équité du financement.
- Il peut être utile d'envisager de financer la capacité dans le système de soins de santé en utilisant un horizon de planification pluriannuel, tout en conservant un horizon de courte durée pour le financement des niveaux d'activité. Les efforts actuels axés sur le financement de la capacité selon un horizon de courte durée ne favorisent que des changements marginaux inefficaces.
- Parce que la capacité qu'ont les organismes de soins de santé d'obtenir des fonds de sources non gouvernementales varie énormément, et que les inégalités réelles et perçues que présentent ces sources de financement soulèvent des préoccupations, il conviendrait d'examiner empiriquement les incidences de diverses options relatives à la production et à la conservation des recettes non gouvernementales.
- Peu d'organismes de soins de santé ont un fonds de roulement suffisant pour financer des initiatives d'amélioration de l'efficacité. Il faudrait établir un fonds d'aide à l'innovation qui servirait à consentir des prêts à cette fin aux organismes de soins de santé.

- Au moment d'intégrer de nouveaux éléments à un système de contrôle de gestion (comme de nouvelles règles ou pratiques de financement), il est essentiel d'examiner soigneusement les comportements non voulus que ces éléments risquent d'encourager.

Sommaire

Nous nous penchons sur la question de savoir comment les règles financières organisationnelles influent sur le changement dans le contexte du système de soins de santé du Canada. Ces règles financières font partie intégrante des systèmes de contrôle de gestion qui servent à encourager et à favoriser de bonnes pratiques de gestion et, ce faisant, à veiller à ce que les objectifs soient atteints et à ce que les orientations stratégiques soient poursuivies de manière efficace.

Nous examinons les trois questions que voici du point de vue du contrôle de gestion, en nous attardant particulièrement aux perspectives de changement qu'offrent les pratiques actuelles :

- les méthodes d'affectation des ressources financières;
- les questions de choix du moment relatives au processus de planification budgétaire utilisé par les organismes de soins de santé;
- la capacité qu'ont les organismes de soins de santé d'avoir accès à d'autres sources de recettes.

Un certain nombre de parties contribuent à former le tissu du système de soins de santé du Canada. De nombreux médecins, pharmaciens et autres intervenants fournissent des services directement aux Canadiens selon divers modèles de gestion à but lucratif. Les services de ces professionnels sont complétés par une vaste infrastructure sans but lucratif qui est gérée par l'État et qui est caractérisée par des organismes qui dispensent habituellement des soins de santé dans de multiples secteurs (soins actifs, santé mentale, santé communautaire, etc.) au moyen de structures de financement et de régie communes. Cette communication est axée sur les pratiques de contrôle de gestion de ce dernier groupe.

Bien qu'il y ait lieu d'examiner un certain nombre d'améliorations utiles de la conception des systèmes de contrôle de gestion, il est encourageant de constater que les mécanismes financiers intégrés à ces systèmes présentent relativement peu d'obstacles systémiques au changement. On ne peut affirmer pour autant qu'il n'existe pas d'obstacles pratiques. Un certain nombre d'améliorations innovatrices touchant les pratiques de financement et de surveillance sont à l'étude dans les divers secteurs de compétence au Canada. Il faudrait poursuivre les efforts afin que ces expériences soient largement diffusées.

Le mécanisme d'affectation des fonds reçoit une grande attention dans tous les secteurs de compétence. Pour le financement des opérations courantes, les méthodes basées sur les faits (comme celles qui reposent sur les caractéristiques de la population, ou les mesures de l'activité basées sur les cas) semblent les plus susceptibles de favoriser la prévisibilité et l'équité du financement. Lorsqu'ils sont financés de cette manière, les organismes ayant des responsabilités plurisectorielles sont les mieux placés pour s'adapter au changement.

Il est plus difficile d'assurer un contrôle de gestion efficace dans des conditions instables. Pour favoriser la stabilité du mécanisme de financement, il serait avantageux d'examiner l'opportunité de séparer le financement de l'offre de capacité dans le système de santé et le financement des activités courantes. C'est qu'il est extrêmement difficile d'assumer les coûts

fixes associés à la capacité ou de s'en défaire dans des horizons de courte durée. Quand des organismes tentent de le faire, il en découle souvent des comportements dysfonctionnels¹, tandis que les changements demeurent marginaux. Les méthodes axées sur le financement de la capacité au cours d'horizons de planification mobiles de longue durée (comme trois ou cinq ans) méritent d'être examinées.

Pour que les budgets jouent un rôle utile dans la conception de systèmes de contrôle de gestion efficaces, il importe que le moment auquel les annonces de financement ont lieu cadre avec le cycle de budgétisation. Lorsque le financement est annoncé après le début d'un exercice, ou lorsqu'on établit des budgets sans connaître les recettes, l'utilité de l'exercice de planification est gravement compromise. Les lacunes en matière de planification limitent la capacité d'atteindre les objectifs stratégiques.

On constate que les organismes canadiens de soins de santé ont une expérience limitée de l'accès à des recettes de sources non gouvernementales. Cette situation s'explique par un certain nombre de facteurs valables. Il existe aussi un certain nombre de préoccupations valables concernant l'adoption des mécanismes voulus pour favoriser l'équité entre les établissements en ce qui a trait à la capacité de production de recettes non gouvernementales. Des études empiriques à ce sujet sont nécessaires.

À la base des questions soulevées dans cette étude est le fait que nous ne disposons pas des données financières voulues pour orienter bon nombre des décisions à prendre relativement au changement. Il importe au plus haut point de continuer d'investir dans l'utilité de l'infrastructure des systèmes d'information financière du Canada. De bonnes décisions passent par de bonnes données.

Les questions soulevées dans cette étude ont pour objectif de stimuler la discussion. Notre capacité de créer les systèmes de contrôle de gestion rigoureux qu'il faut pour instaurer un système de santé intégré et viable au profit des Canadiens repose sur une communication ouverte des enjeux et des idées.

1 Dans le contexte de cette étude, les comportements dysfonctionnels sont des mesures prises par des particuliers ou des organismes de soins de santé qui ne mènent pas à la réalisation de la stratégie préconisée par le gouvernement.

Introduction

En 2001, on estime que les gouvernements provinciaux et territoriaux ont versé près de 40 milliards de dollars à des organismes de soins de santé dont le mandat comprend la prestation de services de santé en établissement (Institut canadien d'information sur la santé [ICIS] 2001*a*). Individuellement et collectivement, ces organismes sont chargés de la prestation de services de qualité devant favoriser et améliorer la santé des Canadiens.

La conception de structures organisationnelles et de politiques qui favorisent la prestation intégrée et équitable des services de santé représente un défi de taille qui préoccupe depuis longtemps les chercheurs, les bailleurs de fonds et les praticiens (voir par exemple Palmer 2000; Coast et coll. 2000; Anderson et Cosby 1998; Aas 1995). Il ne semble toutefois pas y avoir de solution unique quant à la façon de financer ou d'organiser les services de santé. Néanmoins, il est utile de procéder à une évaluation continue et de chercher à exploiter les caractéristiques des approches existantes qui portent fruit, tout en saisissant les occasions de surmonter les difficultés qui se posent.

Bon nombre de parties contribuent à former le tissu du système de soins de santé du Canada. De nombreux médecins, pharmaciens et autres intervenants fournissent des services directement aux Canadiens selon divers modèles de gestion à but lucratif. Les services de ces professionnels sont complétés par une vaste infrastructure sans but lucratif qui est caractérisée par des organismes qui dispensent souvent des soins de santé dans de multiples secteurs (soins actifs, santé mentale, santé communautaire, etc.) au moyen de structures de financement et de régie communes. Cette étude est axée sur les pratiques de contrôle de gestion de ce dernier groupe.

Cette étude fait partie d'une série de documents préparés en tant qu'ouvrages de référence pour la Commission sur l'avenir des soins de santé au Canada. Une sélection de questions ayant trait aux règles et aux pratiques qui régissent actuellement les pratiques de financement et d'affectation des ressources au Canada sont examinées ici. Trois secteurs d'intérêt retiennent tout particulièrement notre attention :

- les méthodes d'affectation des ressources financières;
- les questions de choix du moment relatives au processus de planification budgétaire utilisé par les organismes de soins de santé;
- la capacité qu'ont les organismes de soins de santé d'avoir accès à d'autres sources de recettes.

Nous examinons chaque question du point de vue du système de contrôle de gestion auquel elle contribue, en nous attardant surtout aux incidences des pratiques actuelles sur les perspectives de changement.

Nous mentionnons un certain nombre de questions qui méritent une étude plus approfondie et, s'il y a lieu, nous formulons des recommandations afin de stimuler la discussion.

Le concept du contrôle de gestion : Comprendre comment les organisations réagissent aux règles financières

Le contrôle de gestion est le processus qui consiste à faire en sorte que les membres d'une organisation se conduisent d'une manière qui cadre avec ce que la direction veut voir accomplir (d'après Merchant 1997). Dans les organisations efficaces, ce que la direction veut voir accomplir, c'est l'exécution réussie de la stratégie établie par les administrateurs de l'organisation. L'exécution de la stratégie est assurée par l'élaboration et la mise en œuvre d'un éventail de processus de contrôle de gestion, dont l'un des sous-ensembles se compose des « règles financières » dont il est question dans cette étude. Collectivement, ces processus forment un *système de contrôle de gestion*.

Des ouvrages précurseurs comme ceux de Barnard en 1938 (Barnard 1970), et le document souvent cité de Simon (1995) sur les leviers de contrôle, ont établi la légitimité du contrôle de gestion en tant que discipline. Otley (1994) reconnaît la centralité des politiques et des règles financières, en nous rappelant toutefois que ces leviers ne constituent qu'un des éléments d'un système de contrôle de gestion intégré.

Bien que les organismes sans but lucratif (comme les structures organisationnelles responsables de l'administration de la plus grande portion des services de santé au Canada) ne partagent pas l'objectif stratégique de maximisation du profit avec leurs collègues qui sont axés sur le marché, il y a lieu de croire que les activités des gestionnaires dans les deux environnements sont remarquablement semblables et, de ce fait, les concepts de contrôle de gestion élaborés dans le secteur à but lucratif sont également pertinents dans le secteur sans but lucratif (Anthony et Young 1995; Siciliano 1997).

Dans le contexte de la présente étude, deux systèmes de contrôle de gestion entrent en jeu. Le premier est le système de contrôle de gestion mis en œuvre par un organisme de financement (un ministère ou un bureau de la santé), dont le but est d'encourager (sinon d'exiger) l'utilisation judicieuse et appropriée des fonds destinés à la prestation des soins de santé par les organismes qui reçoivent les fonds. Le second est le système de contrôle de gestion employé par l'organisme financé, dont le but est de faire en sorte que les fonds reçus soient affectés d'une manière conforme aux objectifs stratégiques de cet organisme.

Bien qu'on puisse s'attendre à une harmonisation naturelle des objectifs stratégiques (et donc des systèmes de contrôle de gestion) de ces deux intervenants, ce n'est pas toujours le cas. Par exemple, un bailleur de fonds pourrait avoir pour objectif de favoriser la santé de la population et, par extension, de limiter le plus possible le besoin d'hospitalisation. Le bailleur de fonds visualise un système dans lequel les fonds seraient canalisés vers des programmes qui encouragent des modes de vie sains, assurent le dépistage hâtif des maladies ou appuient la prestation de services à domicile.

Il se peut cependant que cette stratégie ne soit pas entièrement compatible avec celle des organismes recevant un financement. Prenons la situation à laquelle fait face un organisme de

soins de santé ayant des responsabilités plurisectorielles, tel qu'un organisme chargé de la prestation de services de santé mentale, de soins communautaires et de soins actifs. Bien que l'organisme comprenne que le fait d'investir dans des programmes qui encouragent des modes de vie sains réduira les taux d'hospitalisation futurs, il reste que la mise en œuvre de cette stratégie à court terme limitera la capacité de l'organisme d'atteindre ses objectifs stratégiques dans les années intermédiaires. (L'un de ces objectifs est sans doute de dispenser des soins de qualité à toutes les personnes qui cherchent à obtenir des soins.) Devant cette perspective, l'organisme de soins de santé estime être en mesure de n'investir que modestement dans les stratégies préventives en matière de santé. Il accroît plutôt ses investissements dans les soins cardiaques et d'autres services à coût élevé, conformément à sa stratégie.

Il faut reconnaître qu'il s'agit là d'un scénario artificiel, mais cet exemple illustre un point important qui sous-tend les questions à l'étude. Le bailleur de fonds met en œuvre des contrôles de gestion (comme des pratiques financières) afin d'orienter le comportement des organismes de soins de santé d'une manière qui est conforme à sa stratégie. En l'absence de ces contrôles (ou parfois malgré ces derniers), les organismes de soins de santé prennent des mesures qui servent leurs propres intérêts – autrement dit, des mesures qui cadrent avec leur propre stratégie.

Merchant (1997) présente un cadre simple de réflexion sur l'efficacité des éléments d'un système de contrôle de gestion. Il soutient que les systèmes de contrôle de gestion efficaces sont conçus de façon à venir à bout des trois raisons qui expliquent pourquoi des intervenants (tels que des organismes de soins de santé) affichent des comportements qui vont à l'encontre des objectifs énoncés du système global (en l'occurrence, l'organisme de financement). Les raisons qu'il donne sont appliquées ici dans le contexte de la présente discussion.

1. *Manque d'orientation* – Il se peut que les organismes de soins de santé ne sachent pas ce qu'on attend d'eux.

Il importe que le système de contrôle de gestion permette de veiller à ce que les organismes de soins de santé comprennent les objectifs particuliers qu'ils sont censés atteindre. Ces objectifs doivent comprendre des éléments qui peuvent être mesurés en toute objectivité. Bien que le fait d'exiger une position de fonctionnement équilibrée constitue une première étape importante, il faut faire beaucoup plus à ce chapitre, en particulier pour ce qui est de l'orientation à fournir au moyen de mesures du rendement.

2. *Problèmes de motivation* – Il se peut que les organismes de soins de santé sachent ce qu'on attend d'eux, mais que leurs propres objectifs ne cadrent pas avec ceux du système.

Si les organismes de financement ne s'attaquent pas à ce problème dans la conception de leur système de contrôle de gestion, les organismes de soins de santé sont susceptibles de prendre des mesures qui les avantagent au détriment éventuel du système. L'exploitation d'une lacune dans la conception d'une formule de financement en est un exemple. Les règles financières que prévoit le système de contrôle de gestion doivent être conçues de façon que les objectifs motivationnels des organismes de soins de santé concordent avec les objectifs du système dans son ensemble.

3. *Limites personnelles* – Il se peut que les organismes de soins de santé sachent ce qu'on attend d'eux et soient motivés à répondre à ces attentes, mais qu'ils n'aient pas les compétences ou les connaissances voulues pour atteindre les objectifs.

Par exemple, dans le système de santé du Canada, les préoccupations liées à la qualité des données financières et l'absence d'information rigoureuse sur le coût de la prestation des soins limitent la capacité des gestionnaires de prendre des décisions éclairées (McKillop, Pink, Porter et Schraa 2000). Pour faciliter la prise de décisions concernant les initiatives de changement, il importe que le système de contrôle de gestion tienne compte des limites personnelles (notamment en facilitant l'accès à des données financières fiables).

Les systèmes de contrôle de gestion efficaces présentent trois caractéristiques. Premièrement, ils sont *prospectifs*. Ces systèmes fournissent des attentes claires et une motivation en ce qui a trait à l'atteinte d'un état futur. Le contrôle n'est pas axé sur ce qui s'est déjà produit¹. Deuxièmement, les systèmes de contrôle de gestion efficaces sont *axés sur les objectifs*. Le but primordial du système de contrôle de gestion est d'assurer la réalisation des objectifs (Flamholtz, Das et Tsui 1985). Enfin, les systèmes de contrôle de gestion efficaces mettent en *équilibre* le coût de mise en œuvre des contrôles et les avantages prévus. Un bon contrôle de gestion ne consiste pas à imposer des règles et des contraintes en l'absence d'une évaluation des avantages que doit procurer la règle ou la contrainte. À elle seule, l'obligation de rendre compte n'est pas une garantie d'efficience dans les systèmes de santé, comme en témoigne l'expérience norvégienne (Pettersen 2000). Il faut un équilibre entre ces caractéristiques ainsi qu'on le voit dans les systèmes de contrôle de gestion de toute organisation excellente (Cawsey, Deszca et Teall 1994).

Guidés par les principes voulant que les systèmes de contrôle de gestion efficaces soient prospectifs, axés sur les objectifs et équilibrés, leurs concepteurs s'en remettent à des règles, à des politiques et à des pratiques qui permettent de surmonter les problèmes liés à un manque de contrôle de gestion. Partant du cadre de Merchant (1997), ces règles, ces politiques et ces pratiques sont une combinaison des éléments suivants :

- *contrôles des mesures* – Éléments de contrôle qui incitent les organismes de soins de santé à prendre des mesures qui cadrent avec la stratégie du système de santé dans son ensemble (ou qui les empêchent de prendre des mesures indésirables). L'obligation d'obtenir l'approbation gouvernementale avant d'entreprendre un projet de construction d'hôpital ou l'obligation de présenter un plan de fonctionnement à des fins d'approbation en sont des exemples.
- *contrôles des résultats* – Éléments de contrôle qui ne prescrivent pas les moyens à utiliser, mais qui sont plutôt axés sur la question de savoir si un état final souhaité a été réalisé. La décision prise par de nombreux secteurs de compétence de mettre en œuvre des règles interdisant les déficits de fonctionnement en est un exemple. L'atteinte d'un seuil repère de rendement en est un autre.
- *contrôles culturels ou du personnel* – Éléments de contrôle qui prennent appui sur le désir des particuliers de s'aider eux-mêmes et d'aider les autres.

Mentionnons par exemple un grand professionnalisme commun renforcé par un code de déontologie, la participation à une formation professionnelle continue, ainsi que des processus de sélection efficaces.

L'objectif du contrôle de gestion est de permettre, d'encourager et de favoriser de bonnes pratiques de gestion. Comme une saine gestion comprend la capacité de faire place au changement, nous posons en principe qu'un système de contrôle de gestion bien conçu (et les pratiques financières qui y sont intégrées) est un précurseur nécessaire au succès des initiatives de changement. Lorsque bien conçus, les systèmes de contrôle de gestion sont en soi des catalyseurs du changement. Il est incorrect de considérer les contrôles de gestion comme des obstacles au changement. Lorsque des obstacles sont relevés, ils représentent des lacunes dans la conception du système de contrôle de gestion. Il importe alors de modifier la conception du système si l'on veut éviter la manifestation de comportements dysfonctionnels.

Compte tenu de ce qui précède, nous allons examiner trois éléments du système de contrôle de gestion utilisé dans le secteur canadien des soins de santé. La discussion qui suit est axée sur les organismes de soins de santé dont le mandat comprend la prestation de services de soins actifs. Dans la plupart des secteurs de compétence au Canada, ces organismes sont également chargés de diverses missions de prestation de soins dans le secteur général des services de santé.

Les méthodes de financement en tant que catalyseurs du changement

L'un des éléments les plus visibles des systèmes de contrôle de gestion utilisés par les provinces et les territoires au Canada est le mécanisme de financement. Presque toujours, le mécanisme de financement contribue aux éléments d'orientation et de motivation du système de contrôle de gestion. Parce que chaque province et territoire a élaboré un mécanisme de financement adapté à ses besoins particuliers, il existe une grande variété de méthodes utilisées. Néanmoins, toutes les stratégies de financement ont certaines caractéristiques en commun. Chacune :

- tient compte des structures organisationnelles qu'on trouve dans le secteur de compétence;
- fournit des incitations à l'utilisation efficace et efficiente des ressources financières par les organismes financés;
- respecte les réalités financières du secteur de compétence.

Bien que la façon dont les secteurs de compétence choisissent de mettre en œuvre leur méthode de financement varie, les similitudes des objectifs et des mécanismes permettent de regrouper à des fins de discussion les méthodes qui présentent des caractéristiques semblables. Il est ainsi possible d'engager une discussion générale sur les entraves et les difficultés associées à des méthodes particulières, sans s'étendre sur les attributs des mécanismes utilisés par les différents secteurs de compétence. La taxonomie des méthodes de financement au Canada diffusée par l'Institut canadien d'information sur la santé (ICIS) en 2001 (McKillop, Pink et Johnson 2001) est utilisée à cette fin. Un tableau résumant les principales méthodes de financement servant de base à l'affectation des fonds de fonctionnement au cours de l'exercice 2000-2001 est fourni en annexe à titre d'information seulement (Annexe A).

Les secteurs de compétence au Canada emploient des méthodes de financement qui sont une combinaison d'une décision prise relativement à la *portée* du flux de financement, et d'une décision prise relativement à la *méthode* de calcul de la part relative du flux de financement. Chacune de ces caractéristiques a une profonde incidence sur les perspectives de changement de l'organisme bénéficiaire.

Difficultés et possibilités liées à la portée du financement

La portée de la méthode de financement est déterminée par le mandat de l'organisme de soins de santé qui est financé. Le tableau 1 décrit les trois portées du financement utilisées au Canada.

Parce que la portée est associée aux structures organisationnelles de prestation, et parce que presque tous les secteurs de compétence au Canada ont adopté un système de soutien aux organismes de soins de santé ayant des responsabilités plurisectorielles, les méthodes de financement de portée intégrée sont les plus prévalentes au Canada². Cette méthode retient donc notre attention.

Tableau 1 Portée de la méthode de financement	
Portée	Description
Intégrée	Les méthodes de financement intégrées consistent à canaliser les fonds vers des organismes de soins de santé ayant des responsabilités plurisectorielles (une certaine combinaison de soins de longue durée, de soins actifs, de soins de santé mentale, de soins communautaires, etc.). Ces organismes ont généralement beaucoup de latitude quant à la façon de distribuer les fonds à chaque secteur.
Institutionnelle	Les méthodes de financement institutionnelles consistent à canaliser les fonds directement vers des hôpitaux de soins actifs particuliers (ou des groupes d'hôpitaux de soins actifs qui fonctionnent en tant que personne morale unique) ou d'autres organismes de soins de santé spécialisés (comme des établissements de soins de longue durée). Bien que ces organismes puissent avoir un certain pouvoir discrétionnaire sur la façon d'utiliser les fonds à l'interne, ils ne sont habituellement pas autorisés à réorienter les fonds vers d'autres organismes.
Propre au service	Les méthodes de financement propres au service consistent à canaliser les fonds vers des organismes qui assurent la prestation d'un service particulier, ou qui traitent une maladie particulière. Ces organismes ont habituellement le mandat de dispenser ces soins aux résidents d'un vaste territoire géographique. Les fonds ne peuvent être utilisés à des fins autres que le service ou la maladie pour lequel les fonds ont été expressément octroyés.

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 16.

Du point de vue du contrôle de gestion, les méthodes de financement intégrées offrent un certain nombre d'avantages.

- Les méthodes de financement intégrées appuient une vision systémique globale qui permet de poursuivre des stratégies qui tiennent compte des interactions entre les différents secteurs du système de santé.
- Les méthodes de financement intégrées prévoient le transfert de la responsabilité relative aux décisions sur les modalités et les lieux de prestation des soins de la province ou du territoire à l'organisme de soins de santé qui reçoit le financement.
- Les méthodes de financement intégrées sont théoriquement exemptes de l'influence des vases clos fonctionnels, ce qui facilite une plus grande ouverture au changement et la possibilité de réinvestir dans un deuxième secteur les économies réalisées dans un premier secteur.
- Les objectifs stratégiques communs des secteurs gérés par l'organisme de soins de santé devraient mener à la poursuite d'un but commun bien précis, élément important d'un système de contrôle de gestion efficace (Glouberman et Mintzberg 2001).

Les organismes de soins de santé qui sont financés selon des méthodes intégrées s'adaptent plus facilement au changement que ne le font les organismes financés suivant des méthodes institutionnelles ou propres au service, parce que la grande utilisation de contrôles des résultats,

de même que le vaste mandat de service inhérent au recours à une méthode intégrée, permettent à ces organismes de réaffecter plus facilement les ressources entre les activités.

Regard sur l'avenir

Des problèmes de contrôle de gestion liés au manque d'orientation surviennent lorsque les gouvernements ne veillent pas à bien faire comprendre les objectifs et les missions qu'ils poursuivent aux organismes de soins de santé. Ainsi, il se peut que les organismes de soins de santé mettent en œuvre des initiatives qui ne sont pas dans les meilleurs intérêts du secteur de compétence dans son ensemble.

Par exemple, un petit organisme de soins de santé pourrait décider d'offrir à l'échelle de la province un service chirurgical spécialisé. Du point de vue de la motivation, cette mesure est parfaitement sensée. Les règles financières permettent à l'organisme de soins de santé d'être remboursé lorsqu'il assure des services à des résidents domiciliés à l'extérieur de la région qu'il dessert. L'organisme de soins de santé s'attend à ce que ce transfert dépasse le coût direct de prestation du service et il utilisera l'excédent pour l'interfinancement d'autres de ses activités. Aspect tout aussi attrayant, lorsque l'organisme offre le service aux résidents domiciliés dans la région qu'il dessert, il contribue à son propre mandat d'assurer des soins intégrés aux citoyens de son territoire.

Toutefois, du point de vue de la province ou du territoire, il s'agit là d'une utilisation sous-optimale des ressources. Les économies d'efficacité et l'efficacité clinique diminuent à mesure qu'un nombre croissant d'organismes de soins de santé choisissent d'offrir des services qui seraient autrement concentrés dans quelques centres d'excellence.

Une solution consiste à mettre en œuvre des contrôles des mesures qui obligent l'organisme de soins de santé à obtenir l'approbation du ministère ou du bureau de la santé avant de mettre en œuvre un service du genre. Une autre consiste à fournir une orientation plus explicite en ce qui a trait au mandat de l'organisme de soins de santé. Toutefois, la meilleure solution de toutes, c'est d'examiner soigneusement, au moment de l'élaboration initiale d'une méthode de financement, les comportements non désirés qu'elle risque d'encourager. C'est une étape à laquelle trop peu d'attention est accordée. En l'occurrence, il suffit d'inclure un élément qui assure l'équité lorsqu'un organisme de soins de santé offre des services aux résidents du territoire desservi par un autre organisme. Une légère modification de la conception de la règle financière permettrait de venir à bout de ce problème³.

Quelle que soit la portée de la méthode de financement, une difficulté se pose du fait que peu d'organismes de soins de santé ont un système comptable suffisamment perfectionné pour indiquer en détail comment les ressources sont consommées et les coûts sont engagés⁴, ce qui limite les activités d'intendance et de surveillance de l'organisme de financement, de même que les capacités de prise de décisions de l'organisme de soins de santé.

Si nous voulons favoriser le changement et prendre des décisions financières éclairées sur les incidences du changement, il est essentiel d'investir davantage dans la fonctionnalité et la

capacité des systèmes d'information financière utilisés dans notre système de santé. C'est particulièrement vrai dans les périodes de crise perçue ou réelle (Ezzamel et Bourne 1990). On s'est efforcé au cours des dernières années d'étendre la capacité de nos systèmes financiers au-delà des soins actifs. Ces efforts sont les bienvenus, et les ministères et les bureaux de la santé doivent les renforcer puisqu'ils sont susceptibles d'en tirer des avantages égaux à ceux des utilisateurs directs des systèmes, du fait qu'une meilleure information mène à de meilleures décisions.

Difficultés et possibilités liées aux méthodes de financement

Bien que les caractéristiques de la portée du financement influent sur les perspectives de changement au sein des organismes de soins de santé, la méthode de financement utilisée a souvent une influence plus profonde encore.

Les méthodes de financement décrivent le processus servant à déterminer le montant réel à accorder à un organisme de soins de santé. Il existe sept types de méthodes de financement au Canada, et les secteurs de compétence en utilisent souvent au moins deux, l'une pour la répartition des fonds de fonctionnement et l'autre pour la répartition des fonds d'immobilisations.

Les huit méthodes sont présentées au tableau 2. Pour chaque méthode de financement, nous présentons une évaluation de la capacité relative qu'a un organisme de soins de santé qui reçoit des fonds suivant cette méthode d'innover ou de s'adapter au changement. Une évaluation de la stabilité relative de la méthode de financement d'une année à l'autre est également fournie.

La latitude dont bénéficient les organismes de soins de santé pour mettre en œuvre des changements est inversement proportionnelle à la rigueur des contrôles culturels, des contrôles des mesures et des contrôles des résultats que comporte le processus de financement. Les méthodes de financement selon lesquelles la répartition des fonds est liée aux caractéristiques de la population servie (qu'il s'agisse de caractéristiques démographiques ou relatives à la clientèle) sont les plus susceptibles de ne pas entraver les initiatives de changement. Le manque de rigueur du processus de financement permet à l'organisme financé d'examiner les incidences d'une réaffectation des fonds entre les programmes (comme le fait d'investir dans la dialyse rénale les économies réalisées dans un programme d'orthopédie), ou entre les objets de dépenses (comme le fait d'installer du matériel de remise en température et de réduire le personnel interne de cuisine).

Cette latitude est considérablement limitée lorsque des méthodes comme le financement détaillé sont utilisées, parce que les décisions de financement dans ces cas sont largement fonction des dépenses antérieures, et que l'examen détaillé suppose une forte orientation vers les contrôles des mesures. Même quand des méthodes du budget à base zéro sont adoptées (ce qui nécessite un examen critique de la justification de chaque poste de dépense), le désir des intervenants de protéger leur part relative de la répartition du financement fait en sorte qu'il soit difficile de repérer les économies dans un poste donné qui pourraient être réinvesties dans un autre poste (Williams, Newton et Morgan 1985).

*Les règles financières en tant que catalyseur du changement dans
le système de soins de santé du Canada*

Tableau 2 Types de méthodes de financement				
Méthode	Description	Contrôles les plus souvent utilisés	Capacité relative de l'organisme financé de s'adapter aux changements	Possibilité relative de stabilité du financement d'une année à l'autre
Basée sur la population	On utilise des facteurs démographiques ou d'autres caractéristiques de la population (âge, sexe, statut socio-économique, etc.) pour déterminer la propension relative de différents groupes démographiques à obtenir des services de santé.	Contrôles des résultats	Élevée	Élevée
Basée sur l'établissement	On utilise les caractéristiques de l'organisme de soins (taille, type, isolement géographique, taux d'occupation) pour estimer le coût de fonctionnement d'un organisme de soins de santé.	Contrôles des résultats	Élevée	Élevée
Basée sur la clientèle	On utilise un profil des cas et/ou les volumes de service antérieurs (comme le nombre d'arthroplasties du genou, de procédures de dialyse) pour estimer le coût du maintien d'un certain profil de cas et/ou des volumes de service.	Contrôles des résultats	Élevée	Élevée
Globale	On applique un facteur aux dépenses antérieures (ou aux dépenses prévues) pour calculer le niveau prévu des dépenses au cours d'une période à venir.	Contrôles des résultats	Élevée	Moyenne
Détaillée	On applique des facteurs à chaque poste de dépense antérieure (ou de dépense prévue) pour calculer un niveau de financement proposé de chaque poste (administration interne, soins infirmiers aux hospitalisés, etc.) au cours d'une période à venir.	Contrôles des mesures	Faible	Moyenne
Basée sur les politiques	Le financement est axé sur des initiatives basées sur des politiques particulières du ministère de la Santé. Ces initiatives influent sur le fonctionnement de multiples organismes du secteur de compétence. (Par exemple, le financement sert à réduire le délai d'attente d'une intervention particulière.)	Contrôles des résultats	Faible	Faible
Basée sur le projet	Les fonds sont accordés à un seul organisme de soins de santé par suite de l'évaluation d'une proposition de financement à caractère unique présentée par cet organisme, souvent à l'égard d'une dépense importante.	Contrôles des mesures	Faible	Faible
À la discrétion du Ministre	La décision quant au montant précis à accorder aux organismes de soins de santé est prise par le ministre de la Santé.	Contrôles des mesures	Moyenne	Faible

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 18 (adapté).

Un certain nombre de méthodes de financement (dont celles qui sont basées sur la population et sur la clientèle) assurent des répartitions relativement stables du financement au fil du temps. Lorsque les répartitions changent, ce changement découle directement d'une modification des caractéristiques sous-jacentes de la population servie. Cette variation du financement est donc prévisible, attendue et conforme aux modalités de prestation établies de l'organisme recevant les fonds. Par conséquent, bien qu'elles ne soient pas expressément conçues comme des méthodes de financement pluriannuelles, ces méthodes permettent aux organismes de soins de santé d'utiliser des horizons de planification de plus longue durée (Duckett 1995).

Les méthodes qui précèdent font contraste avec celles qui comportent des coefficients de multiplication (méthodes globales et détaillées) ou avec les méthodes basées sur les politiques et à la discrétion du Ministre. Dans ces cas, la stabilité de la répartition du financement d'une année à l'autre n'est pas prévisible, ce qui oblige les organismes à adopter des horizons de planification de durée égale ou inférieure à celle du processus de budgétisation annuel. Ces méthodes ne favorisent pas des stratégies de changement à long terme. Il en découle plutôt une série de mesures réactionnaires qu'on met en œuvre rapidement en réponse aux réalités financières sans pouvoir en examiner les répercussions à long terme.

Regard sur l'avenir

Il convient de souligner deux importants points qui ont des incidences considérables sur la capacité de presque toutes les méthodes de financement d'assurer l'attribution de fonds à un taux qui correspond tout à fait au besoin établi selon la méthode en question. Ces points sont particulièrement pertinents dans le cas des méthodes de financement qui devraient offrir les meilleurs avantages du point de vue de la souplesse d'adaptation au changement et de la stabilité du financement d'une année à l'autre (c'est-à-dire les méthodes basées sur la population et sur la clientèle).

Premièrement, dans tous les secteurs de compétence au Canada, les méthodes de financement servent à la répartition d'une part relative d'une enveloppe budgétaire. On n'utilise *pas* les méthodes de financement pour attribuer des fonds équivalant au besoin que la méthode de financement permet en fait d'établir. Par exemple, il pourrait être établi d'après une méthode basée sur les cas qu'un organisme de soins de santé doté d'un budget de 150 millions de dollars pour l'année courante a un profil de service prévu dont le coût devrait s'élever à 200 millions de dollars l'année suivante. Ces cas représentent 1 % de la clientèle du secteur de compétence. Une enveloppe de dépenses de santé d'un milliard de dollars est approuvée par l'État. L'organisme de soins de santé se voit attribuer sa part proportionnelle (1 %) de l'enveloppe, soit 100 millions de dollars. Ce montant représente 100 millions de dollars de moins que le besoin prévu, et 50 millions de dollars de moins que le montant reçu par l'organisme l'année précédente⁵. L'organisme de soins de santé sera assujéti à d'énormes contraintes et aura du mal à s'acquitter de son mandat de service, malgré le fait que la méthode de financement était conçue pour être objective, qu'elle aurait dû donner à l'organisme beaucoup de latitude pour s'adapter au changement, et qu'elle aurait dû assurer un financement relativement stable (ou du moins prévisible) au fil du temps.

Ainsi, les règles financières servant à opérationnaliser des méthodes de financement autrement plutôt sensées et équitables peuvent elles-mêmes représenter une entrave au changement. Même s'il est possible de mettre au point un système de contrôle de gestion qui fournit une orientation convenable, qui motive les gens à afficher des comportements conformes à la stratégie établie, et qui dote les organismes des compétences et des connaissances nécessaires à la prise de décisions efficaces, les efforts consacrés à l'élaboration de ce système n'ont pas de portée pratique si les ressources dont ce même système assure la répartition ne suffisent pas pour réaliser la stratégie. En l'absence d'un système de contrôle de gestion viable, des comportements dysfonctionnels se manifestent pendant que les organismes tâchent de faire le mieux possible avec les ressources dont ils disposent (Merchant 1990).

Deuxièmement, nous avons une expérience limitée au Canada pour ce qui est de déterminer le niveau et l'intensité des interventions en matière de santé. Bon nombre de nos méthodes de financement sont basées sur la prémisse selon laquelle les niveaux et les intensités passés des interventions en matière de santé sont une indication du besoin réel. Dans la mesure où cette hypothèse est imparfaite, de nombreuses méthodes de financement font en sorte que les injustices des pratiques passées soient perpétuées dans les décisions de financement futures.

Voici quelques idées à propos des pratiques financières qui méritent d'être examinées plus à fond si nous voulons surmonter ces difficultés.

1. Si les secteurs de compétence souhaitent utiliser des méthodes de financement qui reposent sur la propension des Canadiens à obtenir des soins de santé en tant que mesure des intrants, nous devons encourager la recherche en vue de déterminer le lien qui existe entre la propension à obtenir des soins et les données cliniques objectives démontrant la nécessité des soins pour la population. Ces renseignements sont tout à fait essentiels à la viabilité du mécanisme de financement.
2. Dans les secteurs de compétence où les modèles de financement permettent de déterminer objectivement les montants totaux requis, il faudrait fixer la valeur limite de l'écart qui peut exister entre le besoin établi et la taille de l'enveloppe budgétaire. Les gouvernements doivent reconnaître le fait que, lorsque cet écart dépasse la valeur limite, les systèmes de contrôle de gestion utilisés par les organismes de soins de santé échouent, et des comportements dysfonctionnels se manifestent.
3. La prévisibilité et l'équité du financement devraient l'emporter sur la stabilité du financement d'une année à l'autre. Il existe au Canada peu d'antécédents du recours à un financement pluriannuel, autrement que pour des projets d'immobilisations⁶. Néanmoins, il existe des motifs valables d'éviter les flux de financement qui varient grandement d'une année à l'autre, le plus notable étant le fait qu'il est presque impossible pour les organismes de soins de santé d'assumer des coûts fixes ou de s'en défaire dans un horizon si court (ce qui entraîne encore une fois des comportements dysfonctionnels et l'effondrement du système de contrôle de gestion). Une idée qui mérite d'être examinée consiste à améliorer les

mécanismes de financement de sorte à distinguer entre le financement de la capacité et le financement des activités courantes. La capacité pourrait être financée selon un horizon mobile de plus longue durée (comme trois ou cinq ans), alors que les activités continueraient de faire l'objet d'un financement annuel. Cette façon de procéder élimine les difficultés motivationnelles dysfonctionnelles qui découlent d'une adaptation constante aux hausses ou aux baisses de financement par des changements opérationnels marginaux.

4. Les pratiques financières associées aux mécanismes de financement actuels ne tiennent pas compte du fait qu'il faut souvent investir pour réaliser des économies. Il peut s'agir d'investissements dans de nouvelles technologies (comme l'imagerie numérique), de nouvelles structures organisationnelles (comme les fusions) ou de nouvelles pratiques (comme les soins à domicile). Selon la pratique actuelle, les organismes de soins de santé doivent trouver des excédents à même les fonds de fonctionnement existants pour faire ces investissements. Incapables de le faire, les organismes de soins de santé font pression pour que les gouvernements établissent des fonds spéciaux auxquels présenter des demandes d'attribution. Le paiement correspond souvent à un pourcentage de chaque dollar dépensé. Comme le confirmerait la théorie du contrôle de gestion, les organismes de soins de santé sont motivés à maximiser leur part des fonds spéciaux par une interprétation généreuse des dépenses. Pour que les objectifs de l'organisme de financement et des organismes de santé soient mieux harmonisés, il est suggéré aux gouvernements de plutôt établir des fonds d'aide à l'innovation sur lesquels les organismes de santé peuvent *emprunter* pour investir dans des initiatives devant donner lieu à des économies ultérieures. À mesure que ces économies se concrétisent, le remboursement des sommes empruntées réapprovisionne le fonds d'aide à l'innovation au profit d'autres organismes.

Le processus de budgétisation en tant que catalyseur du changement

Dans la plupart des entités constituées, la responsabilité relative à la gestion des recettes et à la gestion des dépenses incombe à la même équipe de gestionnaires supérieurs. Par contraste, dans le système de santé au Canada, les recettes sont déterminées par des organismes de financement qui sont distincts des organismes de soins de santé chargés d'assurer les services.

La séparation de la gestion des cycles des recettes et des dépenses oblige les secteurs de compétence à intégrer divers autres éléments de contrôle de gestion à leur système de contrôle de gestion. Des pratiques de surveillance prospectives et rétrospectives en sont des éléments clés.

Les pratiques de surveillance prospectives consistent à évaluer les plans relatifs aux événements futurs prévus. L'obligation qu'a l'organisme de soins de santé d'établir un plan d'activités et de le présenter au gouvernement pour fins d'approbation avant que les décisions de financement ne soient prises constitue un exemple d'une pratique de surveillance prospective, de même qu'un contrôle des mesures. Le budget (un plan d'ordre financier [Anthony et Young 1995, p. 442]) est un élément requis du plan de fonctionnement dans tous les secteurs de compétence au Canada.

Pour leur part, les pratiques de surveillance rétrospectives consistent à évaluer le rendement passé, soit de façon absolue (« les dépenses ont dépassé les recettes de 5 % »), de façon relative (« les dépenses d'un organisme de soins de santé donné ont été supérieures à celles d'un autre organisme de taille et de vocation semblables »), ou encore de façon évaluative (« les dépenses ont été de 15 % plus élevées que le niveau de référence »).

Les secteurs de compétence au Canada consacrent beaucoup plus d'effort aux activités de surveillance prospectives qu'aux fonctions de surveillance rétrospectives. Dans bien des provinces et des territoires, ces dernières se limitent à l'obligation de présenter des états financiers vérifiés. Toutefois, on s'intéresse de plus en plus à la façon dont les activités de surveillance du rendement pourraient contribuer à favoriser et à récompenser la prestation efficace et efficiente des services de santé, comme en font foi les données publiquement accessibles sur le rendement dans un certain nombre de contextes (voir par exemple ICIS 2001c; Helyar et coll. 1998). À mesure qu'évolue la capacité de calculer ces mesures, elles promettent de contribuer de manière utile à la composante du système de contrôle de gestion qui est axée sur les résultats.

Difficultés et possibilités liées au choix du moment des présentations budgétaires

Dans tous les secteurs de compétence, les systèmes de contrôle de gestion comprennent des composantes à l'appui d'une surveillance prospective. La composante la plus courante est l'obligation de dresser et de présenter un budget. Pour favoriser la responsabilité financière, presque tous les secteurs de compétence au Canada exigent maintenant aussi que les organismes

de soins de santé établissent des estimations budgétaires équilibrées, ce qui les oblige à examiner soigneusement un plus vaste éventail d'options à la poursuite de leurs objectifs stratégiques. Le tableau 3 présente les différences qui existent entre certains secteurs de compétence en ce qui a trait aux règles relatives au choix du moment de la présentation budgétaire.

Tableau 3 Choix du moment de la présentation budgétaire par province ou territoire (pour l'exercice 2000-2001)			
Province	Budget requis?	À présenter au plus tard	Déficit budgétaire permis?
Alberta	Oui	8 semaines après l'annonce du financement	Oui ¹
Colombie-Britannique	Oui	Le 30 juin suivant la fin de l'exercice	Non ²
Manitoba	Oui	Le 1 ^{er} juin 2000 pour l'exercice à venir	S.O. ³
Nouveau-Brunswick	Oui	À la mi-janvier pour l'exercice à venir	Non ⁴
Terre-Neuve-et-Labrador	Oui	Le 16 octobre pour l'exercice à venir	Oui ⁵
Nouvelle-Écosse	Oui	Habituellement en février pour l'exercice à venir et le 10 du mois pour les mises à jour	Non ⁶
Ontario	Oui	La date varie d'une année à l'autre – habituellement en février pour l'exercice à venir	Non ⁷
Île-du-Prince-Édouard	Oui	En janvier-février pour l'exercice à venir	Non ⁸
Québec	Oui	Trois semaines après l'avis du montant du budget annuel	Non ⁹
Saskatchewan	Oui	Le 15 mai 2000 pour l'exercice 2000-2001	Oui ¹⁰
Yukon	Oui	Le 30 septembre pour l'exercice à venir	Non ¹¹

1. Des conditions particulières s'appliquent à l'acceptation d'un déficit.
2. Le Ministère travaille en collaboration avec les organismes de soins de santé qui prévoient un déficit.
3. Au Manitoba, les demandes de financement supplémentaire sont jointes à la présentation budgétaire.
4. Le gouvernement du Nouveau-Brunswick a diffusé une directive selon laquelle les sociétés hospitalières régionales doivent s'en tenir aux budgets approuvés. Des fonds de transition couvrant les déficits du fonds de roulement seront accordés aux sociétés hospitalières régionales selon les besoins, dans l'attente des décisions gouvernementales prochaines sur la structure et la régie du système.
5. À Terre-Neuve-et-Labrador, on s'affaire à élaborer un plan d'action pour tenter de réduire les déficits.
6. Il n'existe aucune disposition législative concernant les déficits calculés en Nouvelle-Écosse. Un déficit calculé doit être appuyé d'un plan d'élimination du déficit dans un délai établi.
7. Selon la politique en vigueur en Ontario, les déficits ne sont pas financés, bien que certains organismes de soins de santé aient reçu des fonds spéciaux à cette fin en raison de pressions financières. Des difficultés financières prolongées pourraient amener le Ministère à procéder à un examen opérationnel.
8. À l'Île-du-Prince-Édouard, les régies régionales de la santé doivent présenter un budget équilibré.
9. Lorsqu'un déficit est prévu, le ministère de la Santé et des Services sociaux du Québec exige la présentation d'un plan d'équilibre budgétaire devant corriger le déficit.
10. Santé Saskatchewan ne s'est pas engagé à financer les déficits. Si un budget déficitaire est présenté, un plan démontrant la façon dont le déficit sera géré dans l'année courante et éliminé dans les années à venir est requis.
11. L'accord de contribution du territoire du Yukon stipule que l'organisme de soins de santé doit respecter le budget. Les excédents de fonctionnement peuvent servir à financer les déficits d'années antérieures ou d'années à venir.

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 65.

Tableau 4 Avantages et inconvénients associés aux règles financières relatives au choix du moment des présentations budgétaires	
Budget présenté <i>après</i> l'annonce du financement	Budget présenté <i>avant</i> l'annonce du financement
<p>Avantages</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Le fait de connaître le montant réel disponible facilite les décisions de planification que les organismes de soins de santé doivent prendre pour adapter les niveaux de service et d'activité en fonction du financement offert. ✓ L'effort à consacrer à l'établissement de budgets détaillés est récompensé du fait que ces budgets peuvent contribuer de manière utile au système de contrôle de gestion de l'organisme. ✓ Dans de nombreux secteurs de compétence, le fait d'annoncer les décisions de financement avant de recevoir les plans budgétaires amène le gouvernement à mettre en œuvre des méthodes de financement objectives basées sur la population ou les cas, étant donné qu'il ne peut utiliser les estimations des dépenses pour orienter ses décisions en matière de répartition. <p>Inconvénients</p> <ul style="list-style-type: none"> ✗ Le gouvernement n'a pas la possibilité de s'informer de la taille de l'écart qui existe entre le financement offert et le besoin de financement perçu des organismes de soins de santé. ✗ Le gouvernement doit recourir davantage à des méthodes de financement propres au service s'il souhaite veiller à ce que les organismes financés poursuivent des initiatives stratégiques particulières. (C'est que le gouvernement ne connaîtra les initiatives poursuivies par les organismes de soins de santé qu'après l'annonce du financement.) 	<p>Avantages</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Les plans budgétaires ont une forte corrélation avec les niveaux d'activité prévus parce qu'ils sont le fruit d'une activité de planification détaillée qui représente habituellement un élément requis du système de contrôle de gestion de chaque organisme de soins de santé. ✓ Les budgets fournissent au gouvernement des indications utiles concernant les orientations stratégiques poursuivies par les organismes de soins de santé qu'il soutient. ✓ Il est facile de déterminer l'écart qui existe entre les dépenses prévues aux budgets des organismes de soins de santé et la taille de l'enveloppe budgétaire que le gouvernement se propose d'offrir. <p>Inconvénients</p> <ul style="list-style-type: none"> ✗ Dans les cas où le gouvernement est incapable d'accorder un financement égal à la valeur totale des budgets présentés (ce qui est très fréquent), le budget préparé par chaque organisme de soins de santé devient une composante inutile de son système de contrôle de gestion, parce que le budget initial comprend des recettes qui ne seront pas reçues, ce qui aura des incidences sur les volumes de service et peut-être même l'éventail des services que l'organisme peut offrir. Le processus de budgétisation initial doit être répété en fonction du financement annoncé. Autrement, les fonctions de planification et de contrôle de l'organisme de soins de santé sont compromises.

On observe deux stratégies distinctes en ce qui a trait au choix du moment du processus budgétaire. Dans certains secteurs de compétence, les budgets décrivant les dépenses estimatives de la période de planification à venir sont présentés avant que le gouvernement ne décide de la taille de l'enveloppe budgétaire. L'autre stratégie veut que le gouvernement annonce d'abord ses décisions de financement et demande ensuite aux organismes de soins de santé d'établir un budget exposant la façon dont les fonds seront utilisés. Chaque approche offre des avantages tout en présentant certaines lacunes distinctives, comme le résume le tableau 4.

Sur le plan de l'incitation à un contrôle de gestion efficace, l'approche la plus attrayante consiste à répartir les fonds avant de demander aux organismes de soins de santé d'établir un budget, ce qui leur permet d'évaluer leur plan stratégique dans le contexte de la réalité financière qui les attend.

Dans tous les organismes de soins de santé, des décisions difficiles doivent ainsi être prises. Ce qui est toutefois important, une fois que l'orientation stratégique est établie et que les décisions sont prises quant à la façon de poursuivre cette orientation, l'organisme est doté d'un plan de fonctionnement et d'un budget dont il se servira comme schéma directeur réaliste pour mettre la stratégie à exécution. Ainsi, l'activité de budgétisation (qui est presque toujours hautement participative dans le milieu de la santé) est légitimée, et tous les membres de l'organisme acceptent la responsabilité relative aux décisions prises. Un budget caractérisé par l'appartenance, la validité et la réalisabilité peut jouer un rôle important dans la conception d'un système de contrôle de gestion efficace.

Regard sur l'avenir

Malheureusement, les avantages que comporte cette approche sont souvent éclipsés par deux limites relatives à la mise en œuvre du processus budgétaire, à savoir :

1. Les annonces de financement ont souvent lieu après le début de l'exercice, ou trop près du début de l'exercice pour que l'organisme de soins de santé adopte une stratégie significative d'adaptation aux réalités financières. Dans les deux cas, l'organisme engage des coûts avant d'apprendre que son programme doit être modifié.
2. Les organismes de soins de santé ont du mal à faire concorder les affectations de fonds avec les mandats de service qu'ils se sont donnés. Ils peuvent notamment juger impossible de réduire les services à un niveau correspondant à l'affectation de fonds. À l'autre extrême, il se peut que l'affectation de fonds assure un niveau de soutien supérieur à celui qui est en fait requis. À moins que le système de contrôle de gestion ne soit conçu de façon que cette information soit connue du bailleur de fonds, les organismes de soins de santé se garderont de la révéler.

Ces limites constituent une entrave au changement qui n'existerait pas si le processus de planification était amélioré.

Pour que les budgets servent de catalyseur du changement, les annonces de financement doivent avoir lieu suffisamment à l'avance du début de l'exercice pour que les organismes de soins de santé puissent s'adapter à la réalité financière à laquelle ils font face. Une façon d'aider à atténuer ces incidences est d'adopter le système préconisé plus tôt qui consiste à financer la capacité selon un horizon mobile pluriannuel. Ainsi, les plans financiers associés aux besoins de capacité seraient basés sur un horizon de planification qui permettrait réalistement aux organismes de s'adapter en assumant ces coûts ou en s'en défaisant. Aspect tout aussi attrayant, d'un point de vue politique et de contrôle de gestion, les gouvernements seraient en mesure de prendre des décisions concernant la capacité en s'appuyant sur des données financières qui ne sont pas faussées par les taux d'utilisation⁷.

Autres sources de recettes en tant que catalyseurs du changement

Étant donné la réalité financière selon laquelle le financement offert par les gouvernements est rarement jugé suffisant pour que les organismes de soins de santé atteignent tous leurs objectifs stratégiques, il est attrayant pour ces organismes d'examiner des façons de compléter ces fonds par d'autres sources de recettes.

De nombreux organismes de soins de santé sont libres de chercher d'autres sources de recettes pour la prestation de services non médicaux. Par exemple, il arrive souvent que les hôpitaux de soins actifs perçoivent des recettes au titre des chambres à supplément, du stationnement et du service de cafétéria publique. Les établissements de soins de longue durée facturent communément aux résidents une part des coûts d'hébergement et de nourriture, tandis que les services de soins à domicile peuvent demander aux bénéficiaires de contribuer à payer les coûts dans la mesure de leurs moyens. En outre, la plupart des organismes de soins de santé ont des ententes officielles avec une fondation de bienfaisance qu'ils ont établie sous leur égide ou avec laquelle ils travaillent en partenariat étroit.

En réalité, cependant, à l'exception des importantes contributions au financement des investissements dans les immeubles et le matériel qui se font dans le cadre de partenariats avec des fondations, ces recettes représentent une proportion relativement modeste des recettes de fonctionnement totales. Par exemple, en 1998, les petits hôpitaux et les hôpitaux communautaires de l'Ontario ont tiré seulement 12 % de leurs recettes totales de sources autres que le ministère de la Santé et des Soins de longue durée. On a constaté que les hôpitaux d'enseignement avaient une capacité supérieure d'obtenir des fonds d'autres sources, soit 18 % de leurs recettes totales, tandis que les hôpitaux offrant des soins autres que les soins actifs affichaient la plus forte capacité à cet égard, avec 21,5 % (Université de Toronto, 1998).

Bien qu'il soit attrayant pour les organismes de soins de santé de chercher à exploiter d'autres sources de recettes, leur capacité respective d'y avoir accès varie énormément. Un certain nombre de raisons expliquent cette variation.

1. Il se peut que les clients éventuels ne puissent ou ne veuillent pas payer les services. Par exemple, de plus en plus d'entreprises suppriment de leur régime d'avantages sociaux la garantie relative à l'hospitalisation dans une chambre individuelle ou à deux lits. Les hôpitaux signalent une baisse correspondante de leur capacité de production de recettes de cette source. Toutefois, quand les hôpitaux sont en mesure de conserver 100 % des recettes engendrées par cette source, ils cherchent habituellement à les maximiser, souvent en chargeant un spécialiste en gestion des lits de veiller à ce qu'aucune demande de chambre à supplément ne soit refusée en raison d'un manque d'efficacité du processus d'attribution des lits.
2. Les forces du marché créent des différences en ce qui a trait à l'offre et à la demande d'activités de production de recettes comme le stationnement. Alors

qu'un organisme de soins de santé établi dans un grand centre urbain peut demander 20 \$ par jour et attirer 500 véhicules, un autre situé ailleurs peut constater que l'offre de stationnement gratuit dans le quartier nuit à sa capacité de percevoir des droits de stationnement.

3. Il se peut que l'organisme de soins de santé n'ait pas la capacité de gestion excédentaire voulue pour coordonner des activités de production de recettes.
4. Le système d'information comptable peut avoir une capacité limitée de fournir en temps opportun les renseignements exacts nécessaires à la gestion d'activités de production de recettes.

De plus, la façon dont les excédents réalisés sont traités par le système de contrôle de gestion influe sur la motivation de l'organisme de soins de santé à trouver des possibilités d'économies. Certains secteurs de compétence permettent un accès non restreint aux excédents, d'autres limitent cet accès jusqu'à un certain point, et d'autres encore récupèrent tout excédent réalisé (voir le tableau 5).

Ces mesures doivent être examinées dans le contexte des comportements que les secteurs de compétence souhaitent favoriser. Il n'est pas insensé qu'un secteur de compétence récupère les excédents. Tout d'abord, un excédent peut révéler une faille dans le processus de planification. Si le processus de financement et de planification avait été plus efficace, l'organisme de soins de santé n'aurait pas reçu plus de fonds qu'il n'en fallait pour son fonctionnement. On pourrait donc soutenir qu'il est juste que ces fonds excédentaires, maintenant visibles, soient retournés au Trésor de la province ou du territoire afin qu'ils puissent être redistribués à d'autres organismes de soins de santé.

Si, toutefois, la conséquence d'une bonne intendance dont témoigne la réalisation d'un excédent est sa récupération par l'organisme de financement, il n'est pas étonnant de constater que les excédents sont rares. Ce phénomène est conforme à la théorie du contrôle de gestion selon laquelle les intervenants souhaitent naturellement prendre des mesures qui servent les intérêts de leur propre organisation, même si ces mesures ne cadrent pas nécessairement avec l'orientation stratégique du système dans son ensemble.

On s'attend à ce que les intervenants qui prévoient un excédent s'emploient à l'éliminer en utilisant les fonds « excédentaires » pour la prestation d'autres services au sein de l'organisation, ou en déduction des coûts d'une période future. L'effet net est de masquer le coût réel de la prestation des services pour le secteur de compétence qui les finance.

Dans la mesure où la capacité de produire des fonds excédentaires découle non pas des gains d'efficacité réalisés à même l'enveloppe budgétaire, mais plutôt de services auxiliaires ou d'autres activités de production de recettes de l'organisme de soins de santé, un problème différent se pose, celui de l'injustice perçue.

Tableau 5 Traitement par la province ou le territoire de l'excédent réalisé		
Province ou territoire	L'établissement hospitalier peut-il conserver l'excédent?	Restrictions liées à l'utilisation de l'excédent
Alberta	Oui	Aucune – la province en recommande l'affectation aux biens d'équipement.
Colombie-Britannique	Oui	Aucune – la province en recommande l'affectation aux biens d'équipement, sauf les excédents découlant de services à financement spécial.
Manitoba	Oui	L'établissement peut garder tout au plus 2 % du budget et l'utiliser comme bon lui semble.
Nouveau-Brunswick	Oui	Oui – les sociétés hospitalières régionales peuvent garder une partie de l'excédent des programmes transférables; le gouvernement conserve l'excédent des programmes non transférables.
Terre-Neuve-et-Labrador	S.O.	Il n'y a pas eu d'excédents ces dernières années.
Nouvelle-Écosse	Oui	Oui – le Ministère examine tous les excédents et met en œuvre un plan d'action en conséquence.
Ontario	Oui	Aucune – la province en recommande l'affectation aux biens d'équipement.
Île-du-Prince-Édouard	Non	
Québec	Oui	Il faut l'approbation de la Régie régionale de la santé et des services sociaux avant que l'établissement ne soit autorisé à utiliser son excédent.
Saskatchewan	Oui	Aucune
Yukon	Oui	Aucune

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 64.

Les organismes ayant une capacité supérieure d'engendrer des fonds (p. ex., un organisme de soins de santé situé dans un grand centre métropolitain) tirent parti du fait qu'une proportion plus élevée de leurs recettes totales proviennent de sources non gouvernementales. Si tous les organismes de soins de santé reçoivent un financement de base selon une méthode qui est en soi équitable, les différences en ce qui a trait à la capacité de produire des recettes supplémentaires créent un avantage pour les organismes ainsi privilégiés.

En réponse à ce point, les organismes de soins de santé dont la capacité de production de recettes est plus limitée font valoir que, dans un système basé sur l'équité, il est seulement juste d'obliger les organismes capables de produire des recettes de sources non gouvernementales au-delà d'un certain seuil à partager ces recettes excédentaires (peut-être selon un genre d'échelle mobile) avec d'autres organismes de soins de santé. Il est difficile de régler ce point dans le contexte de la conception d'un système de contrôle de gestion efficace. Bien que les arguments favorables à l'équité soient convaincants, les études axées sur les contrôles portent à croire que les tentatives de « taxer » les capacités de production de recettes des intervenants

réduiront leur motivation à trouver des moyens de maximiser ces recettes. Les secteurs de compétence qui choisissent de récupérer tous les suppléments le constatent bien lorsqu'ils apprennent que leur taux d'occupation des chambres à supplément est beaucoup inférieur à celui des secteurs de compétence où cet élément de contrôle de gestion n'existe pas.

Résumé

Nous nous sommes penchés sur la question de savoir comment les règles financières organisationnelles influent sur le changement dans le contexte des organismes chargés de gérer la plus grande composante des ressources financières affectées aux soins de santé. Il a été démontré que les règles financières font partie intégrante des systèmes de contrôle de gestion intégrés et que, lorsqu'ils sont bien conçus, ces systèmes permettent, encouragent et favorisent de bonnes pratiques de gestion. Ce faisant, ils servent de catalyseurs du changement en motivant et en incitant les intervenants dans le système de santé à prendre des mesures permettant d'atteindre des objectifs conformes aux stratégies recherchées.

Lorsque des obstacles au changement se dressent, ils signalent une lacune dans la conception du système de contrôle de gestion – lacune qui, par définition, sous-entend que le système de contrôle de gestion encouragera des comportements qui ne sont pas conformes à la stratégie recherchée.

Nous nous sommes attardés à trois secteurs d'intérêt :

- les méthodes d'affectation des ressources financières;
- les questions de choix du moment relatives au processus de planification budgétaire utilisé par les organismes de soins de santé;
- la capacité qu'ont les organismes de soins de santé d'avoir accès à d'autres sources de recettes.

Il a été démontré que le choix du moment auquel le gouvernement annonce ses décisions de financement influe profondément sur la capacité qu'ont les organismes d'établir des budgets et des plans pouvant contribuer à des systèmes de contrôle de gestion efficaces. Si les décisions de financement ne sont pas annoncées suffisamment à l'avance, les organismes de soins de santé doivent rajuster les niveaux de service et les activités sans le bénéfice d'une mûre réflexion et d'une analyse soignée. Ce problème est attribuable au fait que les organismes de soins de santé ne peuvent facilement acquérir de la capacité ou s'en défaire.

Nous ne savons pas si les organismes ayant un budget pluriannuel se comportent différemment de ceux dont le budget porte sur une seule période, car aucun secteur de compétence au Canada n'utilise un horizon pluriannuel pour l'affectation de fonds de fonctionnement primaires. De même, à l'heure actuelle, nous comprenons peu les incidences de l'accès à d'importantes recettes de sources non gouvernementales sur les organismes de soins de santé. Très peu d'organismes correspondent à ce profil au Canada.

Indépendamment des points qui précèdent, il y a des questions relatives aux pratiques financières auxquelles nous devrions accorder notre attention afin de veiller à ce que les règles financières organisationnelles n'entravent pas le changement. Les voici :

1. Si nous voulons favoriser le changement et prendre des décisions financières éclairées sur les incidences du changement, il importe au plus haut point

d'investir davantage dans la fonctionnalité et la capacité des systèmes d'information financière utilisés dans notre système de santé. De bonnes décisions financières passent par de bonnes données financières.

2. Il faut encourager le recours à des méthodes de financement basées sur les faits (comme celles qui reposent sur les caractéristiques de la population, les données relatives à la clientèle, etc.). Ces méthodes sont les plus susceptibles de favoriser la prévisibilité et l'équité du financement, en particulier lorsqu'elles sont utilisées par des organismes de soins de santé ayant des responsabilités plurisectorielles. Il faudrait décourager les méthodes de financement qui risquent de perpétuer des injustices passées ou nouvelles (telles que les méthodes détaillées ou de multiplication).
3. Il est peut-être possible de favoriser la stabilité du financement en encourageant l'utilisation d'horizons de financement pluriannuels à l'égard des coûts liés à la capacité du système, tout en conservant des horizons de financement annuels à l'égard des coûts des activités. D'autres recherches et une discussion ouverte à propos des options sont nécessaires.
4. Les gouvernements doivent planifier la façon dont ils répondront aux situations où il existe un écart entre les besoins en ressources établis d'après les méthodes de financement basées sur les faits et la taille de l'enveloppe budgétaire d'un secteur de compétence. Lorsque l'écart est considérable, le fait de simplement partager le déficit en ressources entre les intervenants compromet l'efficacité du système de contrôle de gestion de chacun.
5. Alors que les organismes de soins de santé devraient être encouragés à faire montre de leur capacité d'engendrer des fonds de sources non gouvernementales, des différences importantes en ce qui a trait à leur capacité relative d'exploiter ces sources créeront des situations d'injustice réelle ou perçue. Avant de déterminer les attentes à ce chapitre, il faudrait examiner de façon empirique les incidences de diverses options.
6. Des ressources limitées en fonds de roulement restreignent la capacité qu'ont de nombreux organismes de soins de santé d'investir dans des projets qui donneront lieu à des gains d'efficacité. La propension d'un organisme de soins de santé à amorcer le changement s'en trouve limitée. Pour surmonter ce problème, il faudrait établir un fonds d'aide à l'innovation. Les organismes de soins de santé pourraient y emprunter des sommes afin de mettre en œuvre des initiatives d'amélioration de l'efficacité, puis les rembourser grâce aux économies produites.
7. Pour aider les organismes de soins de santé à mettre au point des systèmes de contrôle de gestion qui assurent l'atteinte des buts et des objectifs des bailleurs de fonds, il faut continuer à élaborer des mesures du rendement.

Enfin, au moment d'intégrer de nouveaux éléments à un système de contrôle de gestion (comme de nouvelles règles ou pratiques financières), il importe avant tout d'accorder une attention particulière aux comportements non désirés que ces éléments risquent de favoriser. De cette façon, le système encourage l'utilisation judicieuse et appropriée des fonds destinés à la prestation des services de santé, de même que la réalisation des objectifs stratégiques fixés.

Annexe A

Principales méthodes de financement du fonctionnement par secteur de compétence (en vigueur pour l'exercice prenant fin en mars 2001)		
Secteur de compétence	Portée du financement	Méthode de financement
Alberta	Intégrée	Basée sur la population
Colombie-Britannique	Intégrée	Coefficient de multiplication détaillé
Manitoba	Intégrée	À la discrétion du Ministre
Nouveau-Brunswick	Intégrée	Détaillée et basée sur la population
Terre-Neuve-et-Labrador	Intégrée	À la discrétion du Ministre
Nouvelle-Écosse	Intégrée	À la discrétion du Ministre
Ontario	Institutionnelle	Globale
Île-du-Prince-Édouard	Intégrée	À la discrétion du Ministre
Québec	Intégrée	Globale
Saskatchewan	Intégrée	Basée sur la population
Yukon	Institutionnelle	À la discrétion du Ministre + globale

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 46.

Notes

1. À cet égard, la position préconisée dans cette communication diffère du point de vue avancé par Anthony et Young (1995), qui considèrent le contrôle comme une composante de la rétroaction (ou du rendement antérieur).
2. Le financement propre au service est utilisé dans de nombreux secteurs de compétence à l'appui des activités d'organismes tels que les organismes de soins aux personnes atteintes de cancer dont le mandat est parallèle à celui des organismes de soins de santé plurisectoriels.
3. Par exemple, établir un prix de transfert égal au coût variable de prestation du service. Financer les coûts de capacité associés à la prestation du service à l'échelle de la province seulement dans le cas des organismes de soins de santé que le gouvernement souhaite voir assurer ce service. (Par ailleurs, une méthode de financement propre au service pourrait être utilisée.)
4. Il faut souligner les efforts considérables que de nombreux secteurs de compétence ont déployés pour mettre au point des systèmes redditionnels conformes au SIG (ICIS 2001*b*). Toutefois, ces systèmes demeurent dans une grande mesure incapables de fournir des renseignements utiles au niveau des bénéficiaires des services. En outre, seulement quelques secteurs de compétence ont envisagé d'élaborer des systèmes d'information permettant de recueillir des données sur des épisodes de soins qui s'étendent aux interactions avec les médecins, les systèmes de pharmacie et le secteur général de la santé.
5. Les nombres choisis aident à mieux visualiser le concept; ils ne représentent pas l'ordre de grandeur type.
6. Le recours au financement pluriannuel du fonctionnement n'a été relevé dans aucun des territoires ou des provinces dans l'étude de McKillop, Pink et Johnson (2001).
7. Selon les approches financières actuelles, s'il en coûtait un million de dollars par an pour avoir un appareil d'imagerie par résonance magnétique (IRM), et que celui-ci était utilisé dans une collectivité où 500 000 images étaient prises chaque année, cet appareil serait réputé coûter deux fois plus cher par image (2 \$) qu'il n'en coûterait dans une collectivité où un million d'images étaient prises (1 \$ par image). Faut de rajustements en fonction de la capacité, on ne sait pas en fait si le coût par image diffère entre les collectivités. Même si l'on suppose qu'il pourrait seulement en coûter 1 \$ par image dans la première collectivité, il pourrait être opportun sur le plan politique et médical d'affecter la somme de 500 000 \$ pour y « subventionner » la présence d'un appareil d'IRM. (Tous les nombres ont été simplifiés à des fins d'illustration.)

Bibliographie

- Aas, I. H. 1995. « Incentives and Financing Methods », *Health Policy*, vol. 34, n° 3, p. 205-220.
- Anderson, M. et J. Cosby. 1998. « Evaluating an Alternative Funding Plan », *Forum gestion des soins de santé*, vol. 11, n° 2. p. 28-32.
- Anthony, R. N. et D. Young. 1995. *Management Control in Non-Profit Organizations*. 6^e édition. Boston : Irwin McGraw-Hill.
- Barnard, C. L. 1970. *The Functions of the Executive, with an Introduction by K. Andrews*. Réimpression. c1938, 30^e édition. Cambridge, Mass : Harvard University Press.
- Cawsey, T., G. Deszca et H. D. Teall. 1994. *Management Control Systems in Excellent Canadian Companies*. Management Accounting Issues Papers (n° 5). Hamilton (Ont.) : La Société des comptables en management du Canada.
- Coast, J. et coll. 2000. « Conceptual and Practical Difficulties with the Economic Evaluation of Health Service Developments », *Journal of Health Services Research Policy*, vol. 5, n° 1, p. 42-48.
- Duckett, S. J. « Hospital Payment Arrangements to Encourage Efficiency: The Case of Victoria, Australia », *Health Policy*, vol. 34, p. 113-134.
- Ezzamel, M. et M. Bourne. 1990. « The Roles of Accounting Information Systems in an Organization Experiencing Financial Crisis », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 15, n° 5, p. 399-424.
- Flamholtz, E. G., T. Das et A. S. Tsui. 1985. « Toward an Integrative Framework of Organizational Control », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 10, n° 1, p. 35-51.
- Glouberman, S. et H. Mintzberg. 2001. « Managing the Care of Health and the Cure of Disease – Part II », *Health Care Management Review*, vol. 26, n° 1, p. 70-84.
- Helyar, C. et coll. 1998. « Benchmarking Comparisons of the Efficiency and Quality of Care of Canadian Teaching Hospitals », *Hospital Quarterly*, vol. 1, n° 3, p. 14-25.
- Institut canadien d'information sur la santé (ICIS). 2001a. « Provincial/Territorial Government Health Expenditures, by use of Funds, Canada 1975 to 2001 (Table C.4.1) », *National Health Expenditures Estimates*. Ottawa : ICIS.
- _____. 2001b. *Guide sur les systèmes d'information de gestion dans les organismes de santé du Canada*. (CD) Ottawa : ICIS.
- _____. 2001c. *Hospital Report 2001: Acute Care*. Ottawa : ICIS.
- McKillop, I., G. H. Pink et L. Johnson. 2001. *La gestion financière des soins de courte durée au Canada : Une revue du financement, du suivi du rendement et des pratiques de communication de l'information*. Ottawa : Institut canadien d'information sur la santé (ICIS).

- McKillop, I., G. H. Pink, J. Porter et E. Schraa. 2000. *An Examination of How Hospitals Use the Reporting Framework Prescribed in the Ontario Hospital Reporting System*. Rapport technique 00-03-TR. Toronto : Institut de recherche en services de santé (IRSS).
- Merchant, K. A. 1997. *Modern Management Control Systems*. Toronto : Prentice-Hall.
- _____. 1990. « The Effects of Financial Controls on Data Manipulation and Management Myopia », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 15, n° 4, p. 297-313.
- Otley, D. 1994. « Management Control in Contemporary Organizations: Towards a Wider Framework », *Management Accounting Research*, vol. 5, n° 4, p. 289-299.
- Palmer, G. R. 2000. « Evidence-based Health Policy-making, Hospital Funding and Health Insurance », *The Medical Journal of Australia*, vol. 172, n° 3, p. 130-133.
- Pettersen, I. J. 2000. « Accountable Management Reforms: Why the Norwegian Hospital Reform Experiment Got Lost in Implementation », *Financial Accountability and Management*, vol. 15, n° 3/4, p. 377-396.
- Siciliano, J. I. 1997. « The Relationship Between Formal Planning and Performance in Nonprofit Organizations », *Nonprofit Management and Leadership*, vol. 7, n° 4, p. 387-403.
- Simon, R. 1995. *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston, Mass : Harvard Business School Press.
- University of Toronto, Hospital Research Report Collaborative. 1998. *Hospital Report '98: A System-Wide Review of Ontario's Hospitals*. Toronto : Department of Health Policy, Management and Evaluation, University of Toronto.
- Williams, J. J., J. Newton et E. Morgan. 1985. « The Integration of Zero-Based Budgeting with Management-by-Objectives: An Empirical Inquiry », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 10, n° 4, p. 457-476.