

Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de Comptabilité,
de Banque et de Finance
(ISCBF)**

**Maîtrise Professionnelle
de Techniques Comptables et
Financières
(MPTCF)**

Mémoire de fin de formation

THEME

**ELABORATION D'UNE PROCEDURE DE CONTROLE
INTERNE DU CYCLE PRESTATIONS/CLIENTS A
L'HOPITAL ARISTIDE LE DANTEC**

Présenté par :

HABSATOU THIAM

Dirigé par :

FADEL SARR

**Chef de Service Administratif
et Financier à l'hôpital**

Le Dantec

Juin 2011

DEDICACES

Je dédie ce travail à :

- mes feux pères, qui auraient voulu connaître ce moment fort de mon existence.
- ma mère, à travers un modeste travail un signe de réconfort, de gratitude, de reconnaissance et d'amour ;
- mon cher époux pour son soutien tout au long de ma formation ainsi qu'à mes enfants ;
- mes frères et sœurs pour leurs encouragements.

REMERCIEMENTS

J'exprime toute ma gratitude et mes remerciements à l'endroit:

- de toute ma famille pour leur soutien moral et spirituel ;
- du Directeur du CHN le Dantec pour la promptitude avec laquelle il a accepté ma demande de stage ;
- du chef de service administratif et financier Monsieur Fadel SARR, pour m'avoir accueilli dans son service et surtout pour la grande considération qu'il a pour moi ;
- de monsieur Alexis KOUASSI, pour avoir accepté de m'offrir son aide ;
- de monsieur Babacar LO, pour avoir accepté de m'offrir son aide ;
- de l'ensemble du corps professoral du programme de Master en Comptabilité et Gestion Financière pour la qualité de la formation qui m'a été offerte.

Mes sincères remerciements à tout le personnel de l'hôpital qui m'a encouragé et soutenu tout au long de mon séjour. Je n'oublie pas mes collègues de bureau.

ABBREVIATIONS ET SIGLES

ACP	Agence Comptable Particulière
BE	Bureau des Entrées
CA	Conseil d'administration
CESAG	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
COSO	Committee Of Sponsoring Organization of the Treadway Commission
EPS	Etablissement public de santé
HALD	Hôpital Aristide le Dantec
IB	Imputation Budgétaire
IFACI	Institut Français de l'Audit et Contrôle Internes
IIA	The Institute of Internal Auditors
IPM	Institution de Prévoyance Maladie
PAF	Particuliers A leurs Frais
QCI	Questionnaire de Contrôle Interne
SAF	Service Administratif et Financier

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Risques opérationnels du cycle prestations / Clients22

Tableau 2 : Evaluation du contrôle interne du Cycle Prestations / Clients 54

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : modèle d'analyse	33
Figure 2 : Circuit des malades.....	42
Figure 3 : Organigramme.....	annexes

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLES DES MATIERES

DEDICACES.....	i
REMERCIEMENTS.....	ii
ABREVIATIONS ET SIGLES.....	iii
LISTE DES TABLEAUX.....	iv
LISTE DES FIGURES.....	v
TABLES DES MATIERES.....	vi
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PARTIE I.....	8
CONCEPTS FONDAMENTAUX SUR L'ELABORATION D'UNE PROCEDURE DE CONTROLE INTERNE DU CYCLE PRESTATIONS/CLIENTS.....	8
Chapitre I : Le contrôle interne du processus du cycle Prestations / Clients.....	10
1.1 Définition d'une procédure de service.....	10
1.2 Procédures du cycle Prestations / Clients.....	10
1.2.1 Procédures opérationnelles.....	10
1.2.2 Procédures comptables.....	11
Chapitre II : Présentation du cycle Prestations / Clients.....	14
2.1 Définition du cycle Prestations / Clients.....	15
2.2 Objectifs de la fonction Prestations /clients.....	15
2.3 Caractéristiques fondamentales de la prestation de service.....	16
Chapitre III : Processus d'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations /Clients.....	17

3.1 Identification des sous processus.....	17
3.1.1 Sous processus « Budgetisation des prestations ».....	17
3.1.2 Sous processus « Agrement des Clients ».....	18
3.1.3 Sous processus « Facturation ».....	18
3.1.4 Sous processus « Octroi d'avares aux clients ».....	19
3.1.5 Sous processus « Encaissement et comptabilisation des règlements des clients ».....	19
3.1.6 Sous processus « suivi des comptes de clients et de vents et de recouvrements ».....	20
3.2 Identification des risques opérationnels liés au processus Prestations / Clients	20
3.2.1 Les principaux risques opérationnels du processus Prestations / clients.....	20
3.2.2 Les différentes catégories de risques du processus Prestations / Clients Clients.....	25
3.3 Proposition d'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations / Clients.....	25
3.3.1 Contrôle interne appliqué au cycle Prestations / Clients.....	26
3.3.2 Objectifs du contrôle interne liés au cycle Prestations / Clients.....	27
3.3.3 Dispositifs du contrôle interne du cycle Prestations / Clients	27
Chapitre IV : Méthodologie de la recherche.....	32
4.1 Modele d'analyse.....	32
4.2. Outils de collecte des données.....	34
4.2.1 Analyse documentaire.....	34
4.2.2 Interviews.....	34
4.2.3 Observations.....	35

4.3 Outils d'analyse des données.....	35
4.3.1 Test de conformité.....	35
4.3.2 Sondage.....	35
4.3.3 Questionnaires de contrôle interne et la grille de séparation des taches.....	35
PARTIE II	38
ELABORATION D'UNE PROCEDURE DE CONTROLE INTERNE DU CYCLE PRESTATIONS/ CLIENTS.....	38
Chapitre V : Présentation du Centre Hospitalier National de Dantec.....	40
5.1 Présentation du CHN	40
5.1.1 Situation géographique.....	40
5.1.2 Historique.....	40
5.1.3 Missions.....	41
5.1.4 Objectifs.....	41
5.2 Organisation.....	41
5.2.1 Organisation du processus du processus Prestations / Clients.....	41
5.2.2 Description du circuit des patients.....	42
5.2.3 Organisation du CHN.....	43
Chapitre VI : Mise en place des procédures de contrôle interne du cycle Prestations / Clients.....	47
6.1 Description du dispositif de contrôle interne existant.....	47
6.1.1 Contrôle interne de la facturation.....	47

6.1.2	Contrôle interne des dépenses.....	49
6.1.3	Contrôle interne des encaissements des recettes.....	50
6.2	Evaluation du dispositif de contrôle interne existant.....	52
6.2.1	Evaluation des procédures de facturation.....	52
6.2.2	Evaluation de contrôle interne de paiement.....	52
6.2.3	Evaluation de contrôle interne des encaissements.....	53
6.2.4	Evaluation des procédures comptables.....	53
Chapitre VII : Elaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations/Clients à l'Hôpital Aristide Le Dantec.....		57
7.1	Objet de la procédure.....	57
7.2	Champ d'application de la procédure.....	57
7.3	Objectifs du contrôle interne du processus Prestations /Clients.....	57
7.4	Procédures du cycle Prestations /clients.....	58
7.4.1	Procédures de budgétisation des prestations de service.....	69
7.4.2	Procédures de facturation des prestations de service.....	69
7.4.3	Procédures de comptabilisations de la facturation.....	71
7.4.4	Procédures d'encaissement et de recouvrement.....	73
7.4.5	Procédures de comptabilisation des règlements des clients.....	74
CONCLUSION GENERALE.....		77
ANNEXES.....		
BIBLIOGRAPHIE.....		

INTRODUCTION GENERALE

CESAG
BIBLIOTHEQUE

La santé de l'homme n'a pas de prix, mais elle a un coût ; dit – on ; Seulement, la qualité a un prix. De nos jours, nous nous apercevons de plus en plus que la raréfaction des ressources de l'Etat et les contraintes budgétaires et financières ont eu raison sur l'éthique sanitaire des hôpitaux publics. Cette éthique, qui est d'ailleurs la vocation première de toute structure sanitaire, consistait à donner les mêmes soins aux populations quelles que soient leurs conditions sociales.

Par ailleurs, le Sénégal, dans sa politique de santé publique, s'est engagé dans la restructuration de son système hospitalier pour l'adoption et la mise en application de deux lois fondamentales :

- La loi n° 98-08 portant sur la réforme hospitalière et
- Celle n° 98-12 relative à la création, à l'organisation et au fonctionnement des établissements publics de santé.

La réforme est, en effet, l'une des stratégies de politiques sociales, économiques et financières fréquente dans le secteur privé comme public. Cependant, pour qu'elle soit efficace, un suivi permanent doit nécessairement accompagner son processus d'implantation.

Constatons qu'après dix ans de mise en œuvre, les résultats attendus de cette réforme ne sont pas au rendez vous : l'hôpital sénégalais continue d'être inaccessible à la majorité des Sénégalais, il est mal géré ; compte un personnel de qualité déficitaire et démotivé et délivre des soins de qualité douteuse. Dès lors, observer son processus d'implantation devient une nécessité pour apprécier le degré d'implantation des structures et des activités prévues.

La réforme mettait l'accent sur l'accessibilité financière des soins à la très grande majorité de la population parce que les dépenses des malades liées aux hospitalisations devenaient de plus en plus importantes et parfois contraignantes.

Ainsi, de nombreux malades ne cherchent même pas à se rendre à l'hôpital par crainte de ne pas pouvoir supporter les coûts des soins. La tarification des soins qui doit être établie suivant une fourchette fixée par arrêté des ministres chargés des Finances, de la Santé et du Commerce, reste encore à l'état de souhait.

Dans un contexte plus particulier, nous estimons que l'amélioration de la gestion hospitalière devrait concerner toutes les ressources de l'hôpital telles que :

- le renforcement de l'autonomie des hôpitaux avec la création d'organes de gestion, selon le principe de la responsabilisation ;
- l'introduction des outils modernes de gestion en repensant au calcul et à la maîtrise des coûts des hôpitaux ce qui permettra de créer une comptabilité digne de confiance, d'un système de facturation adéquate, d'un budget de programme et d'un contrôle interne de gestion.

Dans un environnement de plus en plus complexe, et socio-culturellement solidaire et sociable, l'hôpital doit mobiliser et optimiser ses ressources qui sont constituées en plus grande partie de prises en charge de l'Etat et des Institutions de Prévoyance Maladies (IPM).

Gérer des risques, c'est prophétiser le malheur et éviter qu'il ne survienne, ou du moins, minimiser ses conséquences (Fournier, 2005 : 64).

Pour investiguer sur l'élaboration des procédures et particulièrement celle relative au contrôle interne du cycle des prestations/clients, nous avons choisi comme terrain le CHN le Dantec.

Le CHN le Dantec, pour atteindre ses objectifs, a besoin de mobiliser plus de ressources à l'interne. Actuellement, il est confronté aux exigences des normes de gestion de toute entreprise du secteur privé. Les activités de soins sont complexes, car la prestation de services est en cascade.

Le CHN le Dantec n'a pas un système centralisé de facturation et d'encaissement. Cette organisation logistique accroît le portefeuille de risques se rapportant à la gestion du processus Prestations/Clients. Les dysfonctionnements résultant de ce processus peuvent être dus :

- l'ignorance par le personnel du manuel de procédures la non actualisation des procédures
- la non adaptation des procédures au contexte,
- la faiblesse des procédures de contrôle du processus Prestations/Clients.

Ces dysfonctionnements ont pour conséquences :

- le risque de détournement des recettes car il n'y a pas une nette séparation des tâches,
- le risque d'erreur ou d'omission, pour les prises en charge du fait des informations reçues ;
- le risque d'insolvabilité et de non recouvrement des créances, du fait des prises en charge des IPM ;
- la fraude sous toutes ses formes ;
- la contre performance ;
- la mauvaise gouvernance.

Cependant la gestion efficace et efficiente du processus Prestations/Clients pourrait passer par :

- la vulgarisation du manuel des procédures du processus Prestations/Clients,
- l'actualisation du manuel des procédures du processus Prestations/Clients tout en tenant comptant des changements intervenus et futurs,

- le renforcement
- l'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations / Clients.

La dernière solution apparaît la plus adéquate car elle permet de détecter les risques, leur impact sur les activités de prestations, et l'analyse des conditions pour des dispositifs appropriés, à travers le contrôle interne, comme une des clés de la pérennisation des activités du processus Prestations/Clients.

L'importance et la pertinence d'un système de contrôle nous amène à poser la question de recherche suivante : Quelle procédure de contrôle interne faudrait-il mettre en place pour minimiser les risques ?

En d'autres termes :

- Comment la fonction de la prestation de service est-elle organisée au sein de l'hôpital ?
- Quels sont les principaux risques majeurs liés aux opérations des Prestations à l'hôpital ?
- Quels sont leurs impacts sur les ressources de l'hôpital ?

Pour faire face à ces problèmes, diverses solutions sont envisageables :

- formaliser les procédures de ventes de billets (consultation, hospitalisation) ;
- veiller à l'application de ses procédures ;
- procéder à une évaluation des différents dispositifs mis en place pour mener toutes les activités de vente et de règlement de clients en vue de les améliorer et de réduire au minimum les zones de risque.

L'objectif principal de l'étude est d'élaborer une procédure de contrôle interne du cycle Prestations /. Pour cela nous appliquons la démarche de l'audit c'est-à-dire apprécié le dispositif de contrôle interne. Cet objectif peut être découpé en plusieurs sous objectifs :

- décrire et analyser les sous processus constitutifs du processus Prestations/Clients ;
- élaborer un référentiel de la pratique du contrôle interne en rapport avec le cycle *Prestations / Clients*.

Cette étude présente un intérêt qui se situe à trois niveaux :

Pour l'Hôpital le Dantec

La transparence doit concerner tous les cycles de gestion ; mais notre étude se limitera sur l'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle prestation/ clients. Cela peut aider l'hôpital à réaliser ses objectifs en matière de performance et de rentabilité. Il peut également apporter une approche et une vision synthétique tant sur l'identification que sur le traitement des risques en s'appuyant sur des dispositifs du contrôle plus efficaces et permettre de concevoir des plans d'audits pertinents.

Pour nous - même

Cette étude constitue pour nous un enrichissement en contrôle interne. Ce travail représentera un outil précieux dans notre carrière d'auditeur.

Plus qu'une formalité académique, ce document sera, dans notre vie professionnelle, l'un des principaux critères de mesures de notre aptitude et capacité de maîtriser les différents cycles, particulièrement celui des prestations/clients d'un hôpital.

Pour le lecteur

Ce sera un outil d'aide à la compréhension de la démarche d'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations / Clients dans les hôpitaux, approche nouvelle dans le domaine de l'audit opérationnel.

Articulation du mémoire

Ce présent travail s'articulera autour de deux parties à savoir :

Première partie : elle sera consacrée à la revue de littérature, ce qui nous permettra de décrire les concepts fondamentaux sur l'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations/Clients.

Deuxième partie : elle permettra de faire une présentation succincte du CHN Le Dantec et d'avoir une connaissance des pratiques opérationnelles de son processus Prestations/Clients, ce qui permettra de faire ressortir les faiblesses auxquelles il est exposé et enfin de proposer des solutions en vue de mettre en place le système de contrôle interne.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PARTIE I

**CONCEPT FONDAMENTAUX SUR
L'ELABORATION D'UNE PROCEDURE DE
CONTROLE INTERNE DU CYCLE
PRESTATIONS/CLIENTS**

L'entreprise est une organisation qui réunit les éléments de la production et qui les dispose de façon à l'accomplir.

Elle peut revêtir différentes formes et peut être confiée à des particuliers ou être exercée par l'Etat, les communes mais cela ne change rien à sa nature. On peut se faire une représentation matérielle de l'entreprise en considérant un récipient où viennent aboutir de nombreux canaux, qui représentent les éléments de la production et d'où sort un courant unique, qui représente les produits.

Cette définition met l'accent sur l'idée d'organisation, sur la diversité des formes d'entreprises (privées ou publiques) et sur ce qui constitue la nature profonde de l'entreprise.

L'entreprise apparaît donc comme un lieu où se situent des intérêts souvent convergents, mais parfois contradictoires pour cette raison, elle est vouée intrinsèquement à rendre des comptes : l'entreprise est ainsi amenée à produire un certain nombre d'informations répondant aux diverses préoccupations qu'elle suscite. Comme il ne servirait à rien de disposer d'informations dont la qualité est douteuse, on ne peut dissocier l'obligation de produire des informations de la nécessité de les contrôler. La gestion quotidienne des prestations de service expose l'entreprise à de nombreux problèmes entre autres les malversations, les erreurs. le cycle Prestations / Clients, générateur des ressources au sein de l'entreprise est le plus exposé aux différents fléaux plus que tous les autres. Pour éviter d'éventuelles erreurs à l'entreprise, le dirigeant qui se préoccupe de la maîtrise de ses activités dont il est responsable procède à la mise en place d'un dispositif de contrôle interne pour l'ensemble de ses activités, particulièrement pour celui du cycle Prestations / Clients. Ce dispositif doit être apprécié pour l'améliorer davantage.

Dans cette première partie, nous parlerons de la notion de contrôle interne notamment sa définition, ses objectifs et ses principes. Nous présentons ensuite le cycle Prestations / Clients.

(www.aix-mrs-iuiufm.fr/formations/.../Beitone_Hemdane.pdf)

Chapitre I : Le contrôle interne du processus du cycle Prestations / clients

Dans le cadre de la réforme hospitalière, les hôpitaux sont devenus des établissements publics de santé avec une nouvelle orientation de gestion. Officiant dans l'espace UEMOA, ils sont soumis à l'obligation de respect du règlement comptable du SYSCOA. *Ce règlement stipule en effet dans son article 69 : détermine, sous sa responsabilité, les procédures nécessaires à la mise en place d'une organisation comptable permettant aussi bien un contrôle interne fiable que le contrôle externe de la réalité des opérations et de la qualité des comptes, tout en favorisant la collecte des informations.*

Donc à l'obligation de vérifier ou de maîtriser ses activités, il convient d'adjoindre une obligation de respect des lois et règlements pour justifier l'élaboration d'une procédure de contrôle interne.

Le contrôle interne du processus de gestion Prestations / Clients regroupe l'ensemble des procédures mises en place pour garantir la maîtrise des opérations liées à l'activité Prestations / Clients.

1.1 Définition d'une prestation de service

Ce sont les prestations de services fournies à des tiers. Ces opérations sont donc celles que l'entreprise effectue à titre principal pour l'obtention d'un revenu. Elles vont couvrir les fonctions de la vente (approbation préalable des crédits, réception des commandes et préparations des livraisons, suivi des comptes de clients, recouvrement et encaissement des créances).

1.2 Procédures du cycle Prestations / Clients

Les procédures du cycle Prestations / Clients peuvent être regroupées en deux catégories à savoir les procédures opérationnelles et les procédures comptables.

1.2.1 Procédures opérationnelles

Elles regroupent les fonctions de budgétisation des prestations, de l'agrément des clients, de la facturation, et du recouvrement.

1.2.1.1 Fonction « budgétisation »

Cette fonction regroupe toutes les opérations liées à la prévision des ventes mensuelles et sur l'année. BARRY 2009 : 169).

Ce budget doit être établi sur la base de critères précis. Il doit être réaliste et doit tenir compte de l'évolution macro économique et des statistiques des réalisations du chiffre d'affaires en cours. BARRY (2009 : 131).

Fonction « agrément des clients »

Elle regroupe les opérations d'autorisation des crédits, par la Direction Générale et les responsables concernés.

Des critères précis et rigoureux doivent être fixés de manière formelle pour l'acceptation des clients (les IPM).

1.2.1.2 Fonction « facturation »

Les fraudes dans le processus des prestations présentent peu de chose près les mêmes caractéristiques que celles déclinées dans les achats. Ensuite les systèmes de traitement automatisés des factures sont peu performants, dans certaines grandes entreprises (notamment le secteur public), ce qui entraîne des retards significatifs dans la facturation. Berlin (2007 : 233).

1.2.1.3 Fonction « suivi des créances - recouvrement »

Elle regroupe les opérations de surveillance des échéances de règlement, de relance des clients en cas de retard dans le paiement et de déclenchement des actions judiciaires à l'encontre des clients particulièrement défallants. BARRY (2009 : 171).

1.2.2 Procédures comptables

Le traitement comptable des opérations est particulièrement important. Les déficiences dans les procédures se traduisent en effet presque automatiquement par une altération de la

situation financière et des résultats, du fait de la non constatation des dettes certaines ou même probables et du non enregistrement des charges supportées ou encourues.

Les procédures comptables s'exercent sur la base de la facture qui constitue un document important à plus d'un titre :

Elle permet de transcrire de façon comptable l'opération d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise des ressources d'exploitation et l'accumulation des charges diverses nécessitées par son fonctionnement ;

Elle permet de connaître le montant des dettes contractées auprès des fournisseurs, à un niveau global et pour chaque fournisseur pris individuellement.

1.2.2.1 Fonction « comptabilisation des factures de ventes »

Elle reprend les opérations de transcription des factures dans les journaux de ventes et dans les comptes individuels et collectifs de clients (BARRY 2009 : 190).

1.2.2.2 Fonction « Comptabilisation des règlements client »

Cette fonction qui consiste en une prise en compte des règlements dans les comptes de clients et les comptes de trésorerie concernés, ne doit pas être cumulée avec celles de « Comptabilisation des factures » et de « Suivi des comptes clients » (BARRY 2009 : 190).

1.2.2.3 Fonction « Suivi des comptes clients »

Selon (BARRY 2009 : 190), cette fonction importante reprend les opérations :

- d'analyse et de justification périodiques des soldes des comptes individuels clients ;
- du bien-fondé des soldes comptables par des recoupements internes et externes.

1.2.2.4 Fonction « Evaluation du portefeuille clients et constitution de provisions pour dépréciation des créances »

L'évaluation effectuée en fin d'exercice a pour but de déterminer le caractère recouvrable des créances, de constituer les provisions pour dépréciation nécessaires (BARRY 2009 : 190).

Conclusion

Le Cycle Prestations / Clients est un domaine très sensible au regard des conséquences énormes que pourrait engendrer leur mauvaise gestion. Pour cela il faut une bonne gestion des risques en instaurant un bon dispositif de contrôle interne, une culture du risque d'entreprise et une organisation méthodologique.

Chapitre II : Présentation du cycle Prestations/Clients

De façon générale l'activité de toute entreprise peut être découpée en cycle ou système formant chacun un ensemble cohérent de procédures. Ces opérations constituent la principale source d'obtention de recettes, d'où son importance. Cette importance prend une dimension d'autant plus considérable au sein des Etablissements Publics de Santé dans le contexte de la réforme hospitalière du Sénégal.

En effet, dans la cadre de l'exercice de leur mission de service public c'est-à-dire de prodiguer des soins de qualité à des populations qui souvent, sont démunis, ces établissements dont le recouvrement de produits de la facturation ne permet de couvrir qu'une partie des charges de fonctionnement.

Cette situation ne garantit pas des conditions de travail adéquates pour des prestations de qualité et de façon durable, notamment la disponibilité des médicaments, la maintenance des équipements et la motivation du personnel.

Tout en conservant le rôle fondamental des soins de santé de base, cet approfondissement de la réforme du système de santé aura procéder à un nouveau management hospitalier par l'utilisation des stratégies de la nouvelle gestion publique à travers la participation, l'autogestion, la contractualisation et la libération du secteur, afin de promouvoir un nouveau système de financement alternatif de la santé et de maîtriser les coûts des soins et services.

Ainsi, comme pour toutes les autres fonctions de l'organisation, l'efficacité du cycle des Prestations / Clients passe par un bon dispositif de contrôle interne.

Nous allons tenter de définir les différents concepts du cycle Prestations / Clients pour mieux le cerner avant de décrire les risques et d'élaborer les procédures de contrôle interne. Les réformes dans le domaine de santé visent la performance des centres hospitaliers. *Ce qui les amène désormais a une autonomie de gestion. Les ressources proviennent des recettes issues des prestations des ventes, des donations de l'Etat et des organismes internationaux et enfin des investissements.*

Notre étude s'intéressera au processus relatifs aux recettes issues des prestations. Pour mieux comprendre ce processus nous aborderons les fondements des prestations de services, ensuite nous exposerons les procédures du processus et enfin nous apprécierons les dispositifs du contrôle interne pour la maîtrise des risques opérationnels du processus prestations/clients.

2.1 Définition du cycle Prestations / Clients

La nécessité de définir le produit hospitalier provient du fait qu'« il ne peut y avoir de contrôle des coûts significatifs dans une organisation si en parallèle il n'y a pas de mesure de l'activité » (Masse, 1994 : 37). La maîtrise des coûts dans les organisations publiques est devenue depuis quelques années un impératif de gestion. Pourtant cette définition de l'output hospitalier n'est pas aisée. Il est en effet impossible d'apprécier le produit hospitalier de manière directe sans être d'emblée confronté à un problème de définition. S'agit t-il du malade, des journées d'hospitalisation, des opérations, des heures de cours des consultations? (Garrot, 1995 : 6). Les notions de soin et de guérison notamment, qui pourraient caractériser le produit hospitalier sont floues et la nature de l'output de l'hôpital que l'on peut alors saisir en se référant aux missions qui sont les siennes, revêt un caractère très peu opérationnel (Masse, 1994 :36).

D'après ANAES (2003 : 14) la complexité est importante en santé et universellement admise. L'activité de soins est une activité de service très particulière. Elle correspond à une production de service variable qualitativement et quantitativement nécessitant des capacités d'adaptation considérables. En effet, le système doit s'adapter à la variabilité des flux, à l'urgence et à chaque situation, le cas de chaque patient pouvant requérir des compétences multiples et spécialisées qu'il est nécessaire d'identifier et de réunir dans un lieu et un délai contraint.

2.2 Objectifs de la fonction Prestations / Clients

Selon Scribd (2009 : 20-23) les objectifs du processus Prestations/Clients sont :

- l'optimisation des performances et une efficacité opérationnelle ;

- la qualité de l'information financière et non financière ;
- le respect des lois et réglementations ;
- la sécurité et sauvegarde des actifs.

2.3 Caractéristiques fondamentales de la prestation de service

Selon Zollinger (1999 : 121), les services, qu'ils soient publics ou non, sont communément distingués par les quatre caractéristiques fondamentales suivantes :

- l'immatérialité, le service ne peut pas être physiquement touché ; il n'a pas de représentation matérielle et n'est pas tangible. Il faut rendre le service hospitalier concret et donc jouer sur ses supports. Cela peut passer simplement par la qualité du personnel ;
- la périssabilité est quelque peu liée à l'immatérialité. A cause de leur caractère immatériel. ;
- l'indissociabilité, il est impossible de séparer la production du service de sa consommation. il y a simultanéité entre la production du service et sa «consommation» par le client, il n'existe pas de gestion des stocks mais une importante gestion de logistique de moyens ;
- l'hétérogénéité, la prestation de service est forcément localisée et c'est ce qui engendre cette hétérogénéité qui peut provenir de la demande ou de l'offre.

Ainsi la qualité de la prestation de services peut varier d'un individu à l'autre ou même d'un client à l'autre. Pour remédier à cette difficulté, deux idées s'opposent : valoriser les différences ou uniformiser le plus possible le processus de prestation. Valoriser les différences permet au client d'avoir un service personnalisé, mais cela implique également de lui consacrer plus de temps et celui-ci peut refuser de payer plus cher pour une offre personnalisée.

Chapitre III : Processus d'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations / Clients

Le processus : toute activité qui transforme des éléments d'entrée en éléments de sortie peut être considérée comme un processus. Pour qu'un organisme fonctionne efficacement, il doit identifier et gérer de nombreux processus entre eux.

Dans le secteur public, les textes sont essentiellement orientés dans le sens d'un contrôle des dépenses et pratiquement muet en ce qui concerne les modalités de sélection des clients, les conditions du crédit, la responsabilité des dirigeants en cas d'octroi laxiste de crédit ou de défaillance de clients susceptible d'entraîner un grave déséquilibre de la situation financière ou des pertes importantes (BECOUR, 1996 : 15).

Selon BARRY (2009 : 168) Le processus prestations/Clients est transversal. Il parcourt plusieurs fonctions, de l'accueil au recouvrement en passant par la facturation, les actes cliniques, la comptabilisation.

Les établissements de soins se comportent pour les malades comme une industrie de transformation, « les faisant passer, pour une maladie donnée, d'un état de santé à l'entrée à l'hôpital à un état de santé à la sortie » (Gaultier et al, 1995 : 79).

3.1 Identification des sous processus

Selon BARRY (2009 : 131), le processus Prestations ou ventes peut se décliner en des sous processus :

3.1.1 Sous processus « Budgétisation des prestations »

Cette fonction a pour objectif principal, l'établissement des prévisions de dépenses ainsi que leur approbation au niveau des organes compétents de l'entreprise.

Le budget doit être établi sur la base de critères précis. Il doit être réaliste et doit tenir compte de l'évolution macro économique et des statistiques des réalisations du chiffre d'affaires en cours BARRY (2009 : 131).

Les services établissent chaque année un budget prévisionnel qu'ils transmettent au Contrôleur de Gestion. Le contrôleur de gestion consolide les budgets. Les services techniques et la direction procèdent ensuite à l'arbitrage budgétaire et le budget est adopté et approuvé par les organes de gestion et d'administration.

3.1.2 Sous processus « Agrément des clients »

La politique d'octroi d'agrément consiste à vendre au client qui ne paie pas immédiatement (Moeller & al ; 1999 : 28-35). Il faut que l'accord de cet agrément soit subordonné à l'examen préalable, par les services compétents de l'hôpital, de la solvabilité présente et future du client, de son honorabilité (renseignement auprès des tiers), sans préjudice des garanties à constituer nécessairement.

3.1.3 Sous processus « facturation »

La facturation consiste à l'établissement et la transmission des factures aux clients et aux différents services concernés.

Selon Bertin (2007 : 233), les fraudes dans le processus des prestations présentent à peu de chose près les mêmes caractéristiques que celles déclinées dans les achats. Les factures doivent être représentées par des imprimés pré numérotés. Elles doivent être établies dans les délais courts, par rapport à l'exécution de la prestation.

Les documents servant à l'établissement des factures doivent nécessairement être les suivants :

- Bon de commande ou ordre de service des clients (dont le numéro et la date doivent être rappelés sur la facture) ;
- Listes des prix de vente déterminés par article ou références, les prix communiqués par la Direction ;
- Fichier-client indiquant les conditions générales (délai de paiement, réductions diverses) définies au préalable avec les clients ;

- Document d'autorisation des remises, rabais ou ristournes à accorder aux clients concernés.

3.1.4 Sous processus « octroi d'avoirs aux clients »

Il concerne les opérations d'établissement et d'agrément des notes de crédit établis en faveur des clients à l'occasion des prestations non exécutées ou exécutées partiellement, pour redresser des erreurs de facturation ou par suite de réductions accordées.

Sous processus « contrôle et comptabilisation des factures des prestations »

Il concerne les opérations de vérification du montant et de la séquence numérique des factures, du rapprochement des documents de fourniture d'avec les factures, de leur enregistrement.

Les tâches de sous processus doivent être strictement séparées de celles de la tenue des comptes de clients et/ou de comptabilisation des factures de ventes. Les versements doivent être remis directement aux services responsables de la trésorerie (Barry 2009 : 177).

3.1.5 Sous processus « Encaissement et comptabilisation des règlements des clients »

Ils regroupent les opérations relatives à la réception des paiements et à leur mise en banque et celles de prise en compte des règlements dans les comptes de clients et les comptes de trésorerie.

Les factures des prestations de service doivent être comptabilisées de façon journalière et selon leur suite numérique. Cette tâche doit être strictement séparée de celle de comptabilisation des factures de prestations et de tenue des comptes de clients. Les règlements doivent être comptabilisés par le service de trésorerie (Lefebvre, 2003 : 484-486).

3.1.6 Sous processus « suivi des comptes de clients et de ventes et de recouvrements »

Les opérations d'analyse et de justification périodiques des soldes des comptes individuels de clients et de contrôles globaux d'assurance relative effectuées par les services comptables en vue de s'assurer du caractère exhaustif des produits comptabilisés (Barry, 2009 : 54)

Le suivi des créances et de recouvrements doit être assuré par un service spécialement désigné à cet effet par la Direction Générale. Ce service devra être doté d'un personnel qualifié, compétent et motivé, suffisamment outillé pour procéder régulièrement aux actions de recouvrement (Labadie & al, 1996 : 53).

3.2 Identification des risques opérationnels liés au processus Prestations/ Clients

Les hôpitaux sont devenus des systèmes extrêmement complexes de par « l'étendue et la diversité des compétences, le développement d'hyperspécialités, l'incommunicabilité entre services (et parfois au sein d'un même service) » (Honoré et Samson, 1994 : 18). Les organisations, en multipliant les objectifs de travail « distribuent l'incertitude à tous les niveaux hiérarchiques » (Grosjean et Lacoste, 1999 : 175). Face à cette complexité du système de production de soins et à une incertitude croissante, l'hôpital doit donc faire face à un certain nombre de risques.

Le risque dans le domaine hospitalier se définit comme la transformation potentielle d'un système donné à une situation initiale en un système affecté à une situation finale et d'un processus de qualification social et juridique des conséquences de cette transformation Husson (2007 : 7-8).

3.2.1 Les principaux risques opérationnels du processus Prestations/Clients

Classification des risques opérationnels selon la réglementation Bâle II :

- fraude interne : informations inexactes sur les ventes ou services, falsifications, collusion et facturation parallèle ;

- fraude externe : faux en écriture ;
- pratiques en matière d'emploi et de sécurité sur les lieux de travail par exemple violation des règles de santé et de sécurité des employés ;
- activités syndicales, plaintes pour discrimination et responsabilité civile en général ;
- pratiques relatives aux clients, aux produits et à l'activité commerciale : violation de l'obligation fiduciaire, utilisation frauduleuse d'informations confidentielles sur la clientèle, opérations boursières malhonnêtes pour le compte de la banque, blanchiment d'argent et vente de produits non autorisés. (Renard : 2006 : 76 ; Moreau, 2002 : 54 ; Hamzaoui, 2005 : 103) ;
- dommage aux actifs corporels, pertes résultant de dommages causés à des actifs physiques par des catastrophes naturelles ou d'autres événements ;
- interruptions d'activité et dysfonctionnement de systèmes Pertes résultant de perturbations de l'activité ou de problèmes liés à des systèmes techniques ;
- exécution, livraison et gestion des processus pertes résultant d'un problème dans le traitement d'une transaction ou dans la gestion des processus, pertes subies dans le cadre des relations avec les partenaires commerciaux, les fournisseurs, etc.

Les risques opérationnels majeurs du cycle prestations/client sont synthétisés dans le tableau ci – dessous :

Tableau 1 : Risques opérationnels du cycle prestations /clients :

Activités	Risques	Conséquences	Dispositif maîtrise des risques
Etablissement du budget des ventes	. Chiffre d'affaires irréalistes	. Manque de ressources	. Procédure de suivi automatique des écarts (prévisions/réalisations) . Fiabilité des prévisions d'encaissements clients
Accréditation des clients	. Erreur ou omission sur les coordonnées du client . Enregistrement de client fictif	. Perte de ressources	. Etude de la solvabilité de chaque nouveau client . Procédure d'ouverture et de modification des codes clients . Fixation d'un crédit maximum . fixation d'une caution minimum
Acceptation des clients, Accueil des patients	. Dégradation de la qualité du portefeuille client . insolvabilité . Dépassement de crédit	. Perte de ressource . Interruption d'activités	. recensement des besoins/satisfaction . Formulaire standard pré numéroté
Facturation	. erreur (non – conformité de la	. Litiges clients	. Existence d'organigrammes détaillés

	<p>facturation)</p> <ul style="list-style-type: none"> . Omission de ou facturation . fraude/vol . retard de facturation . Absence d'enregistrement . Prestations hors horaires d'ouverture . Sous- facturation . Création de fausses remises . Surfacturation 	<ul style="list-style-type: none"> . Perte d'actifs . Profits moindres . diminution de la part de marché 	<ul style="list-style-type: none"> . existence de définitions de fonctions écrites . Respect des règles de séparation de fonction . Liste des visas nécessaires aux différents stades de l'exécution de la prestation
<p>Suivi des clients, encaissement des règlements, recouvrement des créances</p>	<ul style="list-style-type: none"> . Détournement des règlements . Règlements tardifs . Non recouvrement de créances . Oubli des créances . Dégradation de la qualité de la trésorerie . le détournement d'un règlement 	<ul style="list-style-type: none"> . Pertes de créances . Litiges clients . Absence de motivation des agents d'accueil et de recouvrements 	<ul style="list-style-type: none"> . existence d'une procédure de contrôle et de traitement des encaissements . Revue régulière des comptes clients . Contrôle des remises en banque, et du journal des encaissements clients . Suivi particulier des encaissements par la caisse . Séparation des tâches

			(réception des règlements, enregistrement comptable, remise en banque, suivi clients douteux, rapprochements bancaires.
Comptabilisation des factures des prestations et des notes d'avoirs, suivi des comptes individuels de clients	<ul style="list-style-type: none"> . Comptabilisation tardive . Erreurs/Omissions . Perte de maîtrise des comptes clients . Enregistrement d'une contrepartie anormale . Lapping (transfert d'une créance détournée sur un autre compte client) 	<ul style="list-style-type: none"> . Information Financière non fiable . Perte de ressources . Litiges clients 	<ul style="list-style-type: none"> . Déversement automatique de la facturation en comptabilité . Rapprochement total montants facturés et total factures comptabilisées

Source : Barry (1995 : 97-99), Coopers et Lybrand (2000 : 205-217), Schick, Coopers et Lybrand (2000 : 205-217) et Lemant (2002 : 128-153).

3.2.2 Les différentes catégories de risques du processus Prestations/Clients

Le risque se catégorise selon plusieurs critères. Il existe les risques selon l'activité et le domaine d'audit. Nous nous intéressons dans cette étude aux risques au sein de l'hôpital. En effet, il appartient à chaque organisation de procéder à l'analyse des risques qui lui sont propres, selon une méthode qu'il lui appartient de définir (BARBIER 1999 : 26). La majorité des entreprises ou des organisations sont exposées aux types de risques suivants :

3.2.2.1 Les risques stratégiques

Les tendances, questions ou événements susceptibles d'affecter ou de se répercuter sur la survie de la firme et sa capacité à maintenir une activité rentable et de création de valeur pour l'actionnaire.

3.2.2.2 Les risques opérationnels

Ils font suite à des défaillances d'efficacité opérationnelle ou de prestation de service dans le cours ordinaire des opérations d'une firme, ils sont principalement dus à des processus et systèmes internes inadéquats ou à des réponses inefficaces aux défis extérieurs.

3.2.2.3 Les risques projet

Selon Uteli et Mertenat (2001 : 2) ; à côté de ces derniers existe de même le risque de réputation lié à l'image de l'entreprise. Il peut découler de la survenance des trois premiers.

3.3 Proposition d'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations / Clients

Face à la complexité des opérations et à l'augmentation des risques de l'entreprise, l'élaboration d'une procédure de contrôle interne est devenue pour celle-ci une préoccupation essentielle. Le contrôle interne constitue pour l'entreprise le concentré de son organisation, sa mémoire capitalisant les savoir-faire individuels et collectifs. Aussi, « la formalisation des procédures apparaît un des axes principaux des démarches qualité »

(HENRY & al, 2001 : 7). Pour l'auteur l'élaboration des procédures est une condition essentielle pour garantir la qualité des opérations.

Nous allons définir les notions sur le contrôle interne et ses objectifs.

3.3.1 Contrôle interne appliqué au cycle Prestations / Clients

Le COSO (in HAMZAOUI 2006 : 81) définit le contrôle interne comme un « processus mis en place par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel de l'entité, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- la réalisation et l'optimisation des opérations ;
- la fiabilité des informations financières ;
- la conformité aux lois et aux réglementations en vigueur.

Cette définition est large et englobe tous les aspects liés à la maîtrise d'une activité tout en permettant de se concentrer sur des objectifs spécifiques.

Selon la norme ISA 315 (in HAMZAOUI, 2006 : 109), le contrôle interne comprend cinq éléments interdépendants, lesquels sont inhérents à la gestion de l'entreprise. Ces éléments sont liés entre eux et constituent les critères permettant d'apprécier l'efficacité du système.

Ces composants sont :

- l'environnement du contrôle ;
- les procédures d'évaluation des risques de l'entité ;
- le système d'information et les processus connexes concernant les enregistrements comptables et la communication ;
- les activités de contrôle ;
- la surveillance des contrôles.

Nous retenons que le contrôle interne est un ensemble de mesures mises en place par les dirigeants et personnel de l'entreprise en vue d'atteindre les objectifs qu'ils se sont fixés. Le contrôle interne contribue à l'amélioration de la performance de l'entreprise.

3.3.2 Objectifs généraux du contrôle interne liés au cycle Prestations/ Clients

Le contrôle interne concourt à la réalisation d'un objectif général que l'on peut décliner en objectifs particuliers. L'objectif général du contrôle interne est la continuité de l'entreprise dans le cadre de la réalisation des buts poursuivis. Il poursuit dans le même sens en disant que : « pour atteindre l'objectif général, on assigne au contrôle interne des objectifs permanents ». Ces objectifs permanents sont la fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles, l'efficacité et l'efficience des opérations, la protection du patrimoine et le respect des lois, règlements et contrats (RENARD 2010 : 143), les objectifs généraux du contrôle interne sont les suivants (SAMBE & al 2003 : 394) :

- les séparations de fonction sont suffisantes ;
- les vérifications nécessaires ont été effectuées et les imputations comptables correctement faites sur les factures, elles-mêmes dûment approuvées ;
- l'enregistrement des factures est fait dans le respect des principes comptables ;
- les factures sont contrôlées avant leur encaissement ;
- le principe de séparation des exercices est respecté.

3.3.3 Dispositifs du contrôle interne du cycle Prestations/ Clients

Les faiblesses, insuffisances, dysfonctionnement du système de contrôle interne trouvent toujours leur cause dans la défaillance d'un des dispositifs de contrôle interne mis en place par les responsables RENARD (2010 : 169).

Cette affirmation montre qu'il est indispensable que les managers aient une connaissance précise sur ces dispositifs. Ils peuvent être regroupés sous les rubriques suivantes :

- les objectifs ;
- les moyens ;
- le système d'information ;
- l'organisation ;
- les procédures ;
- la supervision.

3.3.3.1 Objectifs

Les objectifs du cycle Prestations/ Clients se déclinent en générale en deux types :

- les objectifs quantitatifs, fixés par rapport au volume d'activité, au chiffre d'affaire ;
- les objectifs qualitatifs, fixés par rapport au nombre de clients et prospects visités, au suivi, à la capacité de l'entreprise dans l'offre des prestations à moindre coûts et la *satisfaction*.

Les objectifs doivent permettre de s'assurer :

- les opérations relatives à l'encaissement sont rapidement et correctement enregistrées par les services comptables;
- les comptes traduisant les dépôts et retraits de fonds sont régulièrement analysés et justifiés ;
- tout dépôt et retrait non autorisé ou anormal est rapidement détecté,
- existe un système de contrôle périodique des existants en caisse, la mise en place d'un système de rapprochement périodique des journaux de banque avec les extraits bancaires (état de rapprochement) ; SAMBE (2003 : 341) ; COOPERS & al (2000 : 220-225).

3.3.3.2 Moyens

Une prise en compte efficiente des moyens des prestations de services garantit de façon raisonnable l'atteinte des objectifs (Bustamante & al, 2004 : 68).

L'entreprise doit, à tout moment, vérifier si ses moyens sont adaptés. Pour cela, elle doit regarder :

- les moyens humains : il s'agit de recruter les personnes ayant les compétences requises, assurer la formation professionnelle permanente pour mettre à jour les compétences du personnel ;
- les moyens financiers (les budgets) doivent être en ligne avec les objectifs de l'entreprise ;
- les moyens techniques : ils doivent être en corrélation avec les objectifs fixés.

3.3.3.3 Systèmes d'information et de pilotage

C'est le troisième dispositif de contrôle interne, et 'on le trouve dans toutes les activités, celui-ci devrait, en bonne logique, constituer un ensemble intégré dans l'entreprise, en la forme d'une succession de tableaux de bord, s'emboîtant les uns dans les autres, comportant à la base la juxtaposition des informations et indicateurs employés par chaque responsable pour gérer son activité et nécessaire à la Direction Générale.

3.3.3.4 Organisation

On ne contrôle que ce qui est organisé disait FAYOL, étant entendu que « contrôle » signifie « maîtrise ». C'est dire qu'il s'agit d'un élément particulièrement important dans la panoplie des dispositifs de contrôle interne.

Une organisation de qualité doit respecter trois principes généraux :

- l'adaptation: il n'y a pas de modèle unique qui pourrait servir de référentiel pour tous ;

- l'objectivité: c'est une organisation qui n'est pas construite en fonction des hommes. Ce principe équilibre le précédent ; certes adaptabilité, mais aussi permanence relative dans la mesure où une mutation, un départ ne remettent pas chaque fois en cause l'organisation en place ;
- la sécurité ou la séparation des tâches : s'organiser, et avec le maximum de sécurité, c'est répartir les tâches de telle sorte que certaines d'entre elles, fondamentalement incompatibles, ne puissent être exercées par une seule et même personne.

On ne contrôle que ce qui est organisé, étant entendu que « contrôle » signifie « maîtrise ». C'est-à-dire qu'il s'agit d'un élément particulièrement important dans la panoplie des dispositifs de contrôle interne (RENARD, 2010 : 176).

Une organisation de qualité doit respecter trois principes généraux à savoir :

- l'adaptation qui consiste à adapter l'organisation en fonction de la taille, la nature d'activité, l'objectif, l'environnement, et sa structure juridique ;
- l'objectivité : une organisation objective est une organisation qui n'est pas construite en fonction des hommes. Ce principe équilibre le précédent : l'adaptabilité certes, mais aussi permanence relatives dans la mesure où une mutation, un départ ne doivent pas chaque fois remettre en cause l'organisation existante ;
- la sécurité ou la séparation des tâches c'est-à-dire qu'il faut s'organiser avec le maximum de sécurité en répartissant les tâches de telle sorte que certaines d'entre elles, fondamentalement incompatibles ne puissent être exercées par une seule et même personne.

3.3.3.5 Procédures

Les méthodes de travail et procédure de l'entreprise doivent être définies et concerner toutes activités et tous les processus. Ces documents doivent être formalisés, simples et spécifiques, mis à jour régulièrement et porter à la connaissance des exécutants (HUTEAU, 2006 : 58).

3.3.3.6 Supervision

L'ensemble des processus doit faire l'objet d'une supervision de la part du management, et dans une moindre mesure, du personnel d'encadrement ». Ainsi, des modifications doivent être apportées en cas d'écart ou de dysfonctionnement significatifs, pour permettre au système de réagir rapidement en fonction du contexte (EUSTACHE 2006 : 197).

Conclusion

Toute entreprise quelque soit sa taille à besoin des procédures pour mieux assainir sa gestion. Les procédures de contrôle interne permettent à l'entreprise d'optimiser ses activités. L'élaboration d'une procédure de contrôle interne nécessite l'engagement de tout le personnel de l'entreprise et une méthodologie rigoureuse.

OFESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre IV : Méthodologie de la recherche

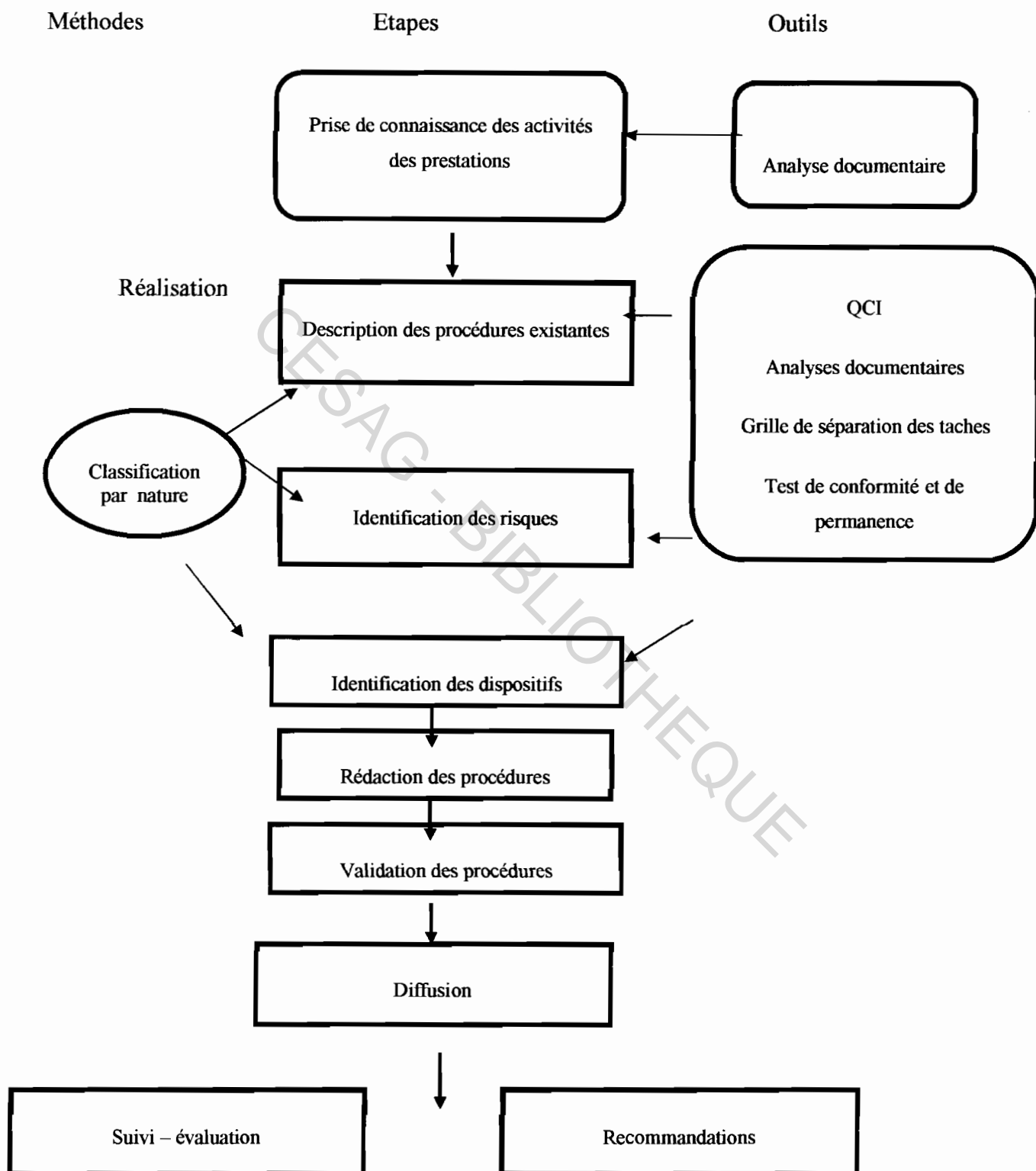
Après avoir présenté le cycle Prestations / Clients dans les chapitres précédents, nous allons élaborer un modèle d'analyse.

4.1 Modèle d'analyse

A travers le modèle d'analyse suivant, nous avons schématisé le processus d'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations/Clients du CHN Aristide Le Dantec. Nous avons décrit les techniques et les méthodes utilisées ainsi que les étapes de sa réalisation.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 1: Modèle d'analyse



Source : nous-mêmes

4.2 Outils de collecte des données

Notre objectif étant de recueillir le maximum d'informations sur le fonctionnement et les procédures de gestion, la collecte des données se fera à travers certains services concernant le processus prestations/Clients et quelques services tecnico médicaux.

4.2.1 Analyse documentaire

Ce travail a porté sur les rapports de commissariat aux comptes, les rapports de la Commission de Vérification et de Contrôle des recettes de l'hôpital, les notes de services relatives aux fixations des tarifs et aux créations et au fonctionnement de nouveaux postes de responsabilités du processus prestations/Clients, les comptes rendus des réunions de la Commission de Vérification et de Contrôle des recettes de l'hôpital.

L'analyse des documents nous a permis d'avoir un aperçu sur le fonctionnement, l'importance et la place stratégique du processus prestations/Clients, des risques encourus et de l'impact de ces événements s'ils se produisaient.

4.2.2 Interviews

LEMANT (1995 : 181) définit l'interview comme étant un entretien avec une personne en vue de l'interroger sur ses actes, ses idées, etc., et de divulguer la teneur de l'entretien. L'interview est très importante pour une qualité des informations spécifiques recherchées.

Cette technique nous a permis de comprendre l'organisation de la facturation, les moyens mis en œuvre pour la réalisation des objectifs. L'environnement hospitalier est complexe. Ce qui nous a amené pour la même préoccupation, à avoir plusieurs interviews avec les mêmes acteurs de l'accueil au recouvrement des créances. Notons que ces différents entretiens ont été réalisés à l'aide de guides d'entretien. Cette préparation à l'interview nous a évité d'improviser devant les audités et de nous concentrer sur l'essentiel. Ces différents points de vue sont confrontés avec la pratique et les procédures.

4.2.3 Observation

Elle a été utilisée pour comprendre et pour valider les propos des acteurs impliqués dans le processus des prestations. D'une part, nous avons réalisé des observations directes relatives aux opérations allant de l'accueil à la facturation. Nous sommes passé dans plusieurs services et cellules pour nous en quérir de la façon dont les prestations sont exécutées sur un mois ; et d'autre part, des observations indirectes qui consistent à vérifier l'existence de l'IRM au travers de contrat signé avec un organisme sur son exploitation. Ces observations ont été réalisées dans le cadre de notre étude

4.3 Outils d'analyse des données

Les données ainsi collectées seront analysées par le moyen de certains outils en vue d'une synthèse générale de l'étude.

4.3.1 Test de conformité

Les tests de conformité sont importants pour s'assurer que les dispositifs de contrôle interne ont été appliqués, ils permettent de remonter à la source en passant par les phases intermédiaires.

4.3.2 Sondage

C'est un outil de validation. A travers l'examen du traitement de certaines factures, des enregistrements comptables.(LEMANT 1995 : 215), le sondage permet d'estimer ou de vérifier des valeurs ou des proportions avec un coût et des délais considérablement réduits.

4.3.3 Questionnaire de contrôle interne et la grille de séparation des tâches

le questionnaire est un outil de diagnostic qui a pour objectif de déterminer les forces et faiblesses apparentes du système (MADERS & al 2006 : 56). cet outil nous permettra de corroborer les résultats de détection des forces et faiblesses des pratiques actuelles du cycle Prestations / Clients.

La grille de séparation des tâches un outil de diagnostic qui permet de déceler sans erreurs possibles les manquements au principe de séparation des tâches, d'analyser la charge de travail par agent, d'identifier sa structuration et la manière dont elle est remplie. Selon RENARD (2006 : 347), elle est la photographie à l'instant T de la répartition du travail.

Conclusion

Nous avons présenté dans ce chapitre la démarche que nous allons adopter dans le cadre de l'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations / Clients. Cette démarche a mis en évidence les différents outils d'analyses et de collectes de données.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la première partie

Le cycle Prestations / Client est un domaine sensible au regard des conséquences énormes que pourrait engendrer leur mauvaise gestion. Il doit donc tenir compte des difficultés humaines et techniques, si l'on veut que l'hôpital satisfasse à ses objectifs primordiaux de qualité des soins et réduction des coûts, souvent présentés comme antagonistes. Dans ce contexte, le contrôle interne doit indéniablement d'adapter aux caractéristiques structurelles, environnementales et socioprofessionnelles de l'hôpital. Afin de saisir pleinement les enjeux qui lui sont liés, il convient d'appréhender le contrôle de gestion comme un dispositif de maîtrise des risques organisationnels.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PARTIE II

ELABORATION D'UNE PROCEDURE DE

CONTROLE INTERNE DU CYCLE

PRESTATIONS/CLIENTS

Introduction

Pour garantir leur compétitivité face aux évolutions technologiques et aux changements de l'environnement économique, les dirigeants de certaines entreprises mettent en place des outils de gestion efficaces. Ces outils qui sont à la fois opérationnels et pédagogiques permettent à l'entreprise de minimiser les risques opérationnels pouvant compromettre son bon fonctionnement.

Ainsi, dans le souci de rendre efficace leur gestion, les dirigeants des entreprises mettent en place des procédures de contrôle interne qui permettent de garantir la sécurité des actifs, la fiabilité des informations financières et la conformité aux lois et règlements.

Après avoir présenté les principes généraux et fondamentaux de l'élaboration d'une procédure de contrôle interne dans la première partie, nous appliquerons le modèle ainsi défini dans cette deuxième partie de notre étude. Nous présenterons dans un premier temps CHN Dantec et les procédures existantes. Dans la présentation, nous mettrons davantage l'accent sur le processus Prestations/Clients.

Chapitre V : Présentation du Centre Hospitalier National de Dantec

Le Centre Hospitalier National Aristide Le Dantec est un centre de santé d'envergure nationale voire régionale. Il fait partie des centres de santé qui sont régis par les lois de réformes. Il est un centre de santé autonome dans sa gestion financière et technique.

Ce chapitre présentera l'hôpital dans son organisation. Nous procéderons à la présentation des services technico sanitaires, les services administratifs.

5.1 Présentation du CHN

Nous allons présenter la situation géographique, l'historique et les missions de l'hôpital.

5.1.1 Situation géographique

Situé au Sud de la ville de Dakar sur l'avenue Pasteur vers l'extrémité du cap manuel, l'hôpital Aristide Le DANTEC se trouve dans une région où se concentre l'écrasante majorité de la population sénégalaise.

5.1.2 Historique

Il est construit en 1913, il est la première formation sanitaire du Sénégal. Devenu hôpital indigène à partir de 1930 par opposition à l'hôpital colonial de l'époque c'est-à-dire l'hôpital principal de Dakar l'HALD porte le nom de son premier Directeur.

En 1958, l'ordonnance N°58/1373 l'érige en CHU avec la bi appartenance (le ministère de la santé et le ministère de l'éducation nationale). L'hôpital Le DANTEC a été érigé en établissement public de santé par décret N° 99-852 du 27 août 1999 en application des lois 98 – 08 du 12/02/98 portant Réforme hospitalière et de 98-12 relative à la création à l'organisation et au fonctionnement des établissements publics de santé .

5.1.3 Missions

Les établissements publics santé ont pour mission de :

Améliorer la santé des populations par des prestations de qualité et des actions d'information d'éducation et de communication ;

Développer des ressources humaines par la formation initiale et la formation continue des personnes et auxiliaires de santé ;

Développer la recherche et la vulgarisation des ses résultats, leurs activités ne sont industrielles ni commerciales et relèvent en conséquence du droit administratif.

5.1.4 Objectifs

Les autorités et le personnel de l'hôpital qui poursuivent des objectifs d'efficience et de qualité des prestations définies dans la réforme ont l'ambition d'en faire , une structure de référence avec un plateau technique relevé, du personnel compétent et motivé, dans l'optique d'assurer aux populations des soins de qualité, accessibles à tous et à moindre coût.

5.2 Organisation

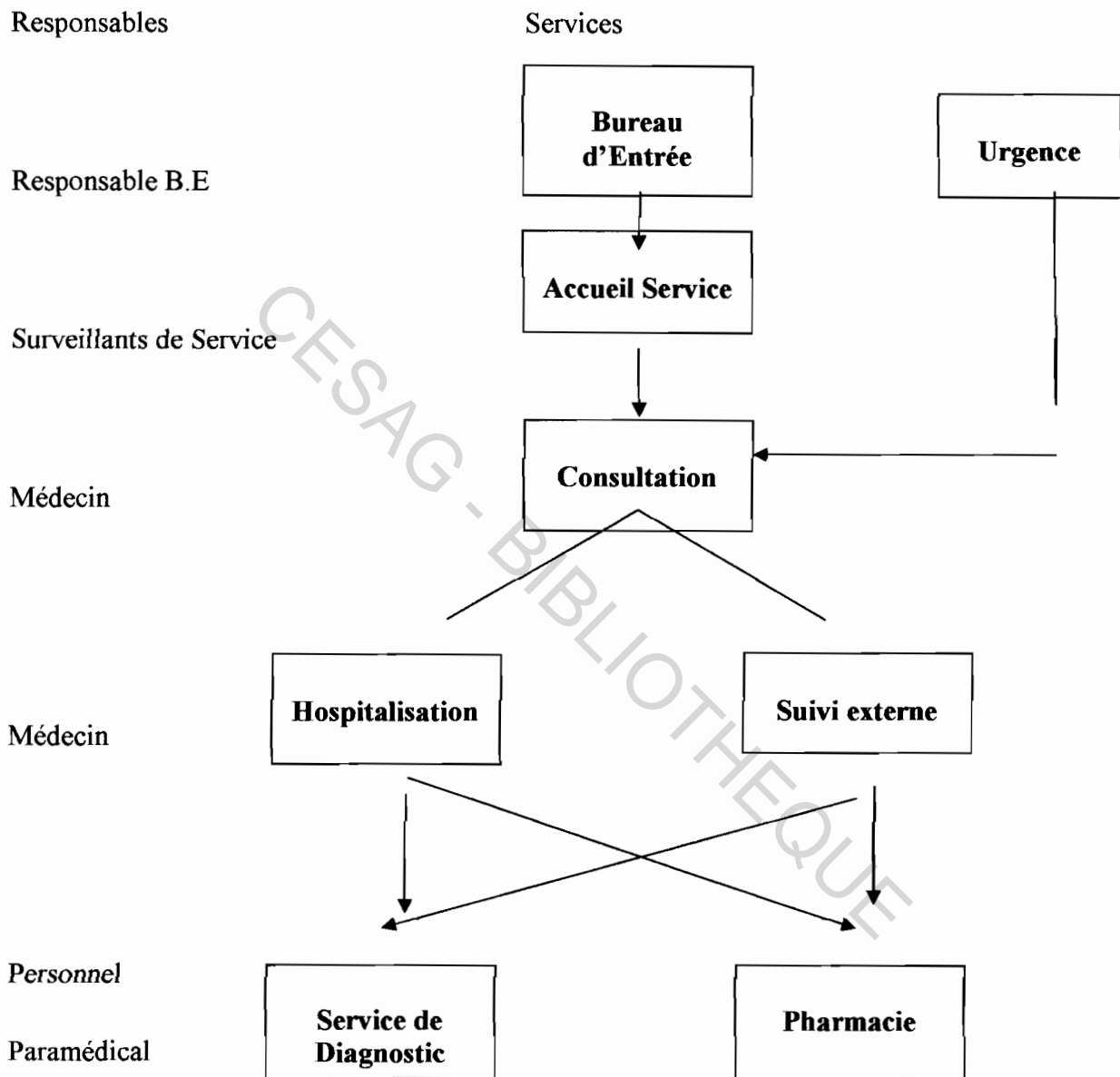
Dans cette partie nous allons parler de l'organisation du cycle Prestations /Clients, la description du circuit des patients et de l'organisation de l'hôpital.

5.2.1 Organisation du processus Prestations/Clients :

Du fait de l'éparpillement de ses services technico médicaux, l'hôpital a décentralisé son service facturation et d'encaissement. Ainsi, nous avons d'une part, un processus qui s'occupe de la facturation au comptant, et d'autre part, un processus de facturation à terme.

5.2.2 Description du circuit des patients

Figure 2 : circuit des malades



Source : Nous – même

5.2.2.1 Prestations au comptant

Elle est assurée par des facturiers auxiliaires et des cassiers affectés dans chaque service *technico médical aux particuliers A leurs Frais*. L'ACP assure la comptabilisation.

5.2.2.2 Prestations à terme

La facturation à terme est assurée par le Bureau des entrées. La facturation à terme concerne les IPM, les sociétés agréées, les Imputations Budgétaires et le Plan Sésame. Notons au passage que les prestations relatives aux imputations budgétaires et au plan Sésame sont remboursées par l'Etat. L'ACP assure la comptabilisation, le recouvrement et le contentieux.

5.2.3 Organisation du Centre National Hospitalier le Dantec

L'hôpital Aristide Le DANTEC dispose désormais, d'un organe délibérant : le Conseil d'Administration, d'un organe d'exécution des délibérations du Conseil d'Administration : le Directeur et de deux organes consultatifs : la Commission Médicale d'Établissement (CME) et le Comité Technique d'Établissement (CTE).

L'hôpital est composé de services administratifs, médicaux, chirurgicaux, médico-techniques et de soutien. Les services médico-techniques de l'hôpital, fonctionnent de façon sectorielle.

5.2.3.1 Les organes d'administration et de gestion

Les organes d'administration et de gestion sont constitués des ministères de tutelle, du conseil d'administration et de la direction.

5.2.3.1.1 Tutelle

La tutelle est assurée par le Ministère de la Santé et le Ministère des Finances qui approuvent le budget de l'hôpital après son adoption par le conseil d'Administration.

5.2.3.1.2 Le Conseil d'Administration

Il est l'organe de gestion et à ce titre il est chargé de fixer des objectifs et adopte le budget de l'hôpital.

5.2.3.1.3 La Direction

Elle est chargée de mettre en œuvre le plan d'action du Conseil d'Administration. Elle est coordonne toutes les activités de l'hôpital.

5.2.3.2 Les services administratifs

Il compte plusieurs services technico sanitaire :

5.2.3.2.1 Le service Contrôle de Gestion

Il est chargé d'élaborer, de suivre le budget et de produire le système d'information de gestion. Il assure également le respect des obligations légales ainsi que des directives de la direction.

5.2.3.2.2 Le Service de l'Audit Interne

Il est chargé de vérifier les recettes au comptant et procède au rapprochement de la facturation des recettes à terme et de la comptabilisation des factures. Il est chargé de faire mensuellement l'inventaire de la caisse principale, entre autres il est chargé de veiller au respect des procédures administratives, financières et comptables ; il est également chargé de veiller à la sécurité du patrimoine de l'Entreprise.

5.2.3.2.3 Le Service social

Il est chargé de la mise en œuvre de la politique sociale des personnels de l'établissement, et de faire les démarches pour la signature et convention de prise en charge sociale avec les partenaires, les ministères et institutions.

5.2.3.2.4 Le Service des ressources Humaines

Il est chargé de la gestion de la carrière et du suivi des mouvements. Les ressources humaines de l'hôpital sont composées du personnel recruté par l'hôpital dont les salaires sont payés par l'administration et des fonctionnaires d'Etat dont la carrière est suivie par le Ministère de la Fonction Publique. Cependant, toutes ces ressources ont de liens fonctionnels avec la Direction de l'Hôpital. Chaque catégorie de personnel est rattachée hiérarchiquement à sa structure d'origine.

5.2.3.2.5 Le Service Administratif et Financier

Il a pour principales fonctions l'exécution du budget, la préparation des marchés avec les fournisseurs, la supervision de l'exécution des contrats avec les fournisseurs, l'approvisionnement en matières et fournitures, le suivi des mouvements des malades et facturation des différentes prestations fournies par les praticiens et la coordination de l'ensemble des activités liées à la facturation (vérification et codification). Il est également chargé de fournir toute information financière à l'Agence Comptable Particulière.

5.2.3.2.6 L'Agence Comptable Particulière (ACP)

L'ACP est chargée d'assurer le règlement des dépenses, de superviser le recouvrement des créances, d'enregistrer toutes les opérations de décaissements et d'encaissements, d'élaborer les états financiers et d'être le correspondant du Trésor Public.

5.2.3.2.7 Les services médico- – techniques

L'hôpital dispose de services médico-techniques, services d'appui techniques (d'aide au diagnostic) et compte l'ensemble des structures administratives et de gestion définies dans le cadre de la réforme.

Les services médico – sanitaires sont des services dans lesquels se réalisent, les consultations, les examens, les diagnostics et les actes chirurgicaux. Ils sont le cœur du métier sanitaire.

Conclusion

Le CHN Aristide Le Dantec est doté des services pouvant lui permettre de mener dans les conditions acceptables ses activités. Nous remarquons que son organisation et son fonctionnement ne peuvent pas être effectifs sans des procédures qui identifient et responsabilisent chacun dans son rôle. Dans le chapitre suivant, nous essayerons de mettre en place les procédures de contrôle interne relatives au processus Prestations/Clients.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre VI : Mise en place des procédures de contrôle interne du cycle Prestations /

Clients

Le contexte particulier d'un hôpital, limitation des ressources et objectifs d'augmentation de la qualité des soins, rend l'introduction d'outils de gestion au sein des unités de soins et des plateaux techniques indispensable. La situation actuelle se caractérise par « l'entrée dans le monde de l'incertain et donc l'émergence généralisée du risque » (Laufer, 1993 : 110). On constate en effet l'apparition dans les entreprises, et à l'hôpital notamment, d'un management face à l'incertain. Complexité et incertitude sont ainsi deux caractéristiques fortes du travail hospitalier (Dupuy, 1989 ; Honoré et Samson, 1994, Halgand, 1995, Grosjean et Lacoste, 1999).

Le concept de risque fonde la théorie et la pratique du contrôle dans les organisations (Besson, 1997b). Il faut, selon Besson (2000) « repositionner le contrôle interne comme une discipline des sciences de l'organisation dont l'objet est la maîtrise des risques ». Le risque est une notion socialement construite, qui varie selon les époques et les lieux. La perception du risque n'est nullement « une appréciation objective des dangers, mais plutôt la conséquence d'une projection de sens et de valeur sur certains événements, certaines pratiques, certains objets voués à l'expertise diffuse de la communauté ou des spécialistes » (Le Breton, 1995 : 31).

6.1 Description du dispositif de contrôle interne existant

Le dispositif du contrôle interne du cycle Prestations / Clients au niveau de l'hôpital s'articule autour des procédures qui caractérisent de la facturation ; le paiement des dépenses et l'encaissement des recettes.

6.1.1 Contrôle interne de la facturation

Les recettes collectées en provenance des consultations, des frais de séjour, des examens de radiologie, des analyses de laboratoire, revêtent une importance particulière eu égard aux difficultés de financement de l'État.

L'examen attentif du système de tarification à travers le mécanisme des prix et l'incidence de ceux-ci sur l'utilisation des services de soins permettraient de comprendre la structure du financement et d'entrevoir les modalités de gestion financière des ressources.

Pour mieux optimiser le circuit du malade et rendre le bureau des entrées plus opérationnel l'Hôpital a mis en place un système de facturation informatisé.

L'objectif est de mettre en place un système d'information performant pour une meilleure prise de décision des acteurs.

Mettre en place un bon système de suivi du malade suppose que tous les acteurs s'accordent sur les procédures du circuit du malade.

Etant un enchaînement de tâches élémentaires standardisées ; déclenchées en amont par l'expression d'un besoin quelconque et limité en aval par l'obtention d'un résultat attendu, la procédure a pour objectif d'explicitier dans un langage accessible : qui fait quoi ? Où ? Quand ? Comment ? Et pour quelle fin ?

Ainsi, il urge d'informatiser le système de facturation pour cela un logiciel gestion mouvement malade est mis en place. Ce logiciel permettra :

- d'identifier tous les patients (Nom, Prénom, Age, Sexe, Adresse, Mode de prise en charge) grâce à une fiche de renseignement informatisé ;
- de facturer tous les patients et que les factures soient disponible au niveau des caisses de l'ACP (avec possibilité pour l'agent de facturation de choisir le caissier) ;
- d'avoir les recettes par service et le montant total des recettes de l'hôpital ;
- d'avoir une base de donnée clientèle c'est-à-dire les IPM, l'Etat, les assurances ;
- d'avoir les factures de tous nos clients ;
- de pouvoir disposer des soldes des clients.

Le service accueil reçoit le patient muni d'une pièce d'identité, il oriente le patient vers l'agent de facturation. L'agent de facturation établit la liasse de factures en quatre exemplaires et le patient est orienté vers les guichets de paiement par l'agent d'accueil.

Le caissier reçoit le patient et après paiement lui délivre un reçu plus la fiche de consultation le patient est orienté vers le service médical avec sa fiche de consultation.

Le secrétaire médical reçoit le patient et remplit la fiche et introduit le patient pour consultation.

6.1.2 Contrôle interne des dépenses

Il se fait en trois phases :

- l'engagement d'une dépense est l'acte par lequel la direction de l'hôpital, à travers son service administratif et financier, s'engage vis-à-vis de tiers aux fins d'établir une relation de laquelle naissent des obligations (obligation de procédure aux prestations de service et obligation de payer après service rendu). Il est effectué par la division des engagements du SAF ; qui établit un bon de commande au profit du prestataire ;
- la liquidation qui consiste à arrêter des droits du prestataire c'est-à-dire de certifier l'effectivité de la prestation objet de ses obligations et à procéder au décompte de sa créance objet de sa facture ;
- l'ordonnancement qui est un acte par lequel le directeur de l'hôpital, ordonnateur du budget, donne ordre à l'ACP de payer la dépense engagée et liquidée ; il se traduit par l'établissement d'un ordre de paiement.

Le paiement consiste à libérer l'hôpital de sa dette. Avant de payer une dépense, l'ACP doit vérifier, sous sa responsabilité :

- la qualité du donneur d'ordre ;
- le respect de lois et règlements relatifs à la dépense ;

- la validité de la créance ;
- l'imputation correcte de la dépense dans le budget ;
- la dépense des crédits.

Ainsi, à chaque niveau de vérification, correspond une ou des tâches de contrôle interne qui sont :

- la vérification de la qualité du donneur c'est de s'assurer que c'est bien l'ordonnateur qui a signé les ordres de paiement ;
- le respect des lois et règlements relatifs à la dépense ;
- la validité de la créance ;
- l'imputation correcte de la dépense dans le budget ;
- la disponibilité des crédits.

6.1.3 Contrôle interne des encaissements des recettes

L'encaissement des recettes de l'hôpital est effectué à travers un encaissement au comptant et un encaissement à terme.

6.1.3.1 Encaissement des recettes au comptant

Au niveau de chaque service médical, il est placé un collecteur chargé d'encaisser les recettes.

Pour ce faire, le collecteur est muni d'un carnet de reçu de paiement et d'un bordereau de versements. Lorsque le malade se présente avec son bulletin de consultation, le collecteur lui remet un reçu de paiement original contre remise du montant de l'acte.

A la fin de journée, il remplit le bordereau de versement qui précise la nature des actes, le nombre d'actes effectués, les tarifs appliqués, les montants encaissés et le détail de l'encaissement.

Le bordereau de versement ainsi rempli et signé par le collecteur est présenté au caissier avec les montants encaissés.

Le caissier recette vérifie les souches laissées attenantes aux carnets de reçus de paiement servis, il contrôle ensuite les montants du bordereau, il délivre une quittance numéraire au collecteur, il remplit son calepin de caisse qui est un registre numéroté, coté et paraphé par l'ACP et il retrace les recettes en caisse dans la journée, les remboursements effectués, les éventuels reversements à la banque et enfin dégage un solde.

A la fin de la journée, le caissier recette procède au comptage de son encaisse.

L'ACP procède à l'inventaire contradictoire de la caisse et vise le calepin de caisse et la fiche d'inventaire.

Les bordereaux de versement accompagnés du duplicata des quittances sont transmis à la comptabilité.

6.1.3.2 Encaissement de recettes à terme

Ce sont les recettes qui ont fait l'objet de facturation préalable à la suite de la présentation, de lettre de garantie, d'imputations budgétaires.

Les factures établies par le bureau des entrées de l'hôpital à l'attention de très payant sont ordonnancés par l'établissement des ordres de recettes. Les dites factures disposées à l'agence comptable sont prises en charge par la division de recouvrement qui :

- vérifie la régularité des factures ;
- procède à l'envoi des factures ;
- classe une copie de la facture dans le dossier du client ;
- envoie une copie de la facture à la comptabilité.

Le règlement des clients est effectué soit par virement dans le compte de l'agent comptable, soit par numéraire.

6.2 Evaluation du dispositif de contrôle interne existant

L'évaluation des procédures actuelles est importante dans la mesure où elle permet de *détecter les forces et faiblesses de ces procédures ainsi que les risques afférents*. Cette étape consiste à la description des procédures existantes et à les analyser (NGUYËN, 1999: 310-311).

L'évaluation du contrôle interne du cycle Prestation /Clients de l'hôpital Le Dantec, nous allons examiner les différents éléments qui composent ce cycle.

6.2.1 Evaluation des procédures de facturation

Les faiblesses constatées au niveau de la facturation découlent directement de la non formalisation des procédures de facturation. Les principales faiblesses sont les suivantes :

- la facturation à terme, doit faire l'objet de séparation des tâches dans les plus brefs entre le chef du bureau des entrées et le chef du bureau de facturation ;
- la facturation au comptant doit faire l'objet d'établissement des plannings de rotation quotidiens des facturiers et des caissiers auxiliaires ;
- les factures comptabilisées et les états récapitulatifs des prestations établis par le bureau de facturation ;
- les factures sont établis par le chef du bureau des entrées ;
- l'absence de facturation préalable avant encaissement ;
- les factures sont signées seul par le SAF.

6.2.2 Evaluation du contrôle interne de paiement

- les chèques et ordres de virement de paiement sont signés par l'ACP ;
- les chèques signés retournent à la personne qui les a préparés ;
- les chèques sont préparés par le chef de division de la comptabilité et dépenses ;

- les pièces justificatives sont annulées par le comptable chargé de passer les opérations ;
- le cachet vu bon à payer constitue le seul élément de contrôle de validité de l'autorisation du bon de caisse
- les bons de caisse payés ne sont ni annulés, ni numérotés par le caissier.

6.2.3 Evaluation du contrôle interne des encaissements

Les encaissements sont réalisés par chèques et par espèces. A l'hôpital, il n'existe pas :

- séparation entre la caisse « recettes » et la caisse « dépense », le principe de séparation des tâches n'est pas respecté ;
- toutes les prestations ne sont pas facturées ;
- l'archivage des copies des reçus n'est pas exhaustif ;
- le contrôle de la caisse n'est pas fait de façon constante ;
- les chèques sont déposés au secrétariat ;
- les encaissements effectués par les collecteurs ne font pas l'objet de facturation préalable ;
- l'absence de suivi comptables des encaissements au niveau du collecteur.

6.2.4 Evaluation des procédures comptables

Les faiblesses relevées au niveau des procédures comptables sont :

- les journaux banque et les comptes fournisseurs sont tenus par la même personne ;
- le journal caisse et les comptes de bilan sont tenus par la même personne ;
- les rapprochements bancaires sont effectués par la même personne qui tient les journaux de banque.

Résultats : forces et faiblesses

Tableau 2 : Evaluation du contrôle interne du cycle de Prestations / Clients :

FORCES	FAIBLESSES
<p>FACTURATION :</p> <p>le contrôle de cohérence de la liasse « Facture - Bordereau de Livraison - Bon de commande » ;</p> <p>le respect des délais de facturation.</p> <p>PAIEMENTS :</p> <p>chèques présentés à la signature sont accompagnés des pièces justificatives ;</p> <p>pièces justificatives sont annulées par apposition d'un cachet ;</p> <p>séparation entre la caisse de paiement et la caisse de recette.</p> <p>ENCAISSEMENTS :</p> <p>fonds collectés sont versés tous les jours auprès du caissier recettes ;</p> <p>le caissier recettes remet les fonds en banque ;</p> <p>fonds non encore reversés en banque sont gardés dans un coffre dont seul le caissier détient la clé mais pas la combinaison.</p>	<p>FACTURATION :</p> <p>non séparation des taches dans les plus brefs entre le chef du bureau des entrées et le chef du bureau de facturation ;</p> <p>absence de plannings de rotation des facturiers et des caissiers auxiliaires ;</p> <p>les factures sont établis par le chef du bureau des entrées ;</p> <p>l'absence de facturation préalable avant encaissement ;</p> <p>les factures sont signées seul par le SAF.</p> <p>PAIEMENTS :</p> <p>tous les instruments de paiements sont signés par une seule personne ;</p> <p>les instruments de paiement sont établis par le chef de division de la comptabilité ;</p> <p>les chèques signés retournent à la comptabilité pour y être délivrés ;</p> <p>l'annulation des pièces justificatives faite par la division de la comptabilité ;</p>

Conclusion

La mise en place des procédures de contrôle interne n'est pas toujours effective. Il importe alors de procéder périodiquement à leurs révisions ou leur mise à jour pour améliorer le contrôle interne de tous les processus notamment celui relatif aux *Prestations/Clients*.

Après avoir décrit les procédures existantes, nous exposerons, dans ce chapitre, les résultats de notre étude. Il sera consacré effectivement à l'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations/Clients.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

<p>COMPTABILISATION :</p> <p>il y a autant de journaux bancaires qu'il ya de banque et autant de journaux caisse qu'il existe de caisse ;</p> <p>chèques sont comptabilisés dès leur signature.</p>	<p>difficultés de stabiliser le fonds de caisse à un niveau jugé normal eu égard à la nature des paiements effectués.</p> <p>ENCAISSEMENTS :</p> <p>les chèques déposés au secrétariat ne sont pas cachètes ;</p> <p>les chèques sont endossés par le caissier ;</p> <p>encaissements des recettes sans facturation préalable ;</p> <p>les quittanciers non entamés gardés sous la responsabilité du caissier recette.</p> <p>COMPTABILISATION :</p> <p>tenue des journaux banque et caisse par la même personne ;</p> <p>rapprochements bancaires effectués par le comptable qui tient les journaux de trésorerie.</p>
---	---

Chapitre VII : Elaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle prestations /

Clients à l'hôpital Aridtide Le Dantec

Pour l'élaboration, l'entreprise doit disposer au préalable de plusieurs documents à savoir l'organigramme détaillé, la description des postes, la délégation des pouvoirs, le diagramme des flux d'informations (NGÜYEN 1999 : 163). Il faudra aussi qu'elle définisse les objectifs recherchés et le champ d'application des procédures.

7.1 Objet de la procédure

Assurer une gestion saine et rigoureuse.

7.2 Champ d'application de la procédure

La procédure s'applique à toutes les opérations de prestation de service de l'hôpital.

7.3 Objectifs du contrôle interne de processus Prestations/Clients

Les objectifs du contrôle interne du processus prestations/Clients sont :

- S'assurer d'un contrôle budgétaire efficace des prestations facturées au comptant ;
- S'assurer que toutes les prestations de service effectuées donnent systématiquement lieu à l'émission de factures ;
- S'assurer que les factures sont établies sur la base des prestations effectives vendues aux clients ;
- S'assurer d'un contrôle efficace de la facturation ;
- S'assurer que toutes les factures sont intégralement encaissées ;
- S'assurer que la séparation des fonctions est suffisante.

7.4 Procédures du cycle Prestations/ Clients

L'évaluation faite sur les procédures de contrôle interne nous permet de proposer le guide des procédures du cycle Prestations/ Clients ci – après :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

	Cycle	Revenu	Date
HOPITAL	Procédure	Facturation	Mise à jour
	Sous procédure	Facturation Consultation Externe PAF	
	Fonction	Bureau facturation	
	Tache	Accueil Patient	
	<p>Service accueil :</p> <p>Reçoit le patient muni d'une pièce d'identité</p> <p>Fixe un RV</p> <p>Le malade attend le jour du Rv et se présente au secrétariat médical</p> <p>Orienté le malade vers le guichet de facturation des consultations ou des soins externes</p>		

	Cycle	Revenu	Date
HOPITAL	Procédure	Facturation	Mise a jour
	Sous procédure	Facturation	
		Consultation Externe PAF	
	Fonction	Secrétariat médical	FOLIO
	Tache	Confirmation RV	
<p>Le secrétariat médical</p> <p>Confirme le Rv par apposition du cachet, attribue un numéro de dossier ;</p> <p>Informe le malade ;</p> <p>Précise la nature des actes médicaux dont bénéficiera le patient.</p>			

HOPITAL	Cycle	Revenu	Date
	Procédure	Facturation	Mise a jour
	Sous procédure	Facturation Consultation Externe PAF	
	Fonction	Bureau des entrées	
	Tache	facturation	FOLIO
<p>Bureau facturation :</p> <p>Etablit une facture en quatre exemplaires dont deux sont remis au patient le troisième à la caisse ACP et le quatrième qui est la souche reste dans le carnet de facturation.</p>			

	Cycle	Revenu	Date
HOPITAL	Procédure	Facturation	Mise a jour
	Sous procédure	Facturation	
		Consultation Externe PAF	
	Fonction	Caissier axillaire ACP	FOLIO
	Tache	Encaissement	
<p><i>Le caissier auxillaire :</i></p> <p>Enregistre le paiement dans son brouillard ;</p> <p>Délivre un reçu au patient ;</p> <p>Garde une copie de la facture comme pièce justificative ;</p> <p>Transmet en fin de journée un récapitulatif des factures encaissées à la caisse centrale avec les copies des factures payées.</p>			

	Cycle	Revenu	Date
HOPITAL	Procédure	Facturation	Mise a jour
	Sous procédure	Facturation	
		Consultation Externe PAF	
	Fonction	Agent facturation	FOLIO
	Tache	Facturation	
		Examens et analyses	
<p><i>L'agent facturation (BE) :</i></p> <p>Etablit une facture en quatre exemplaires pour les examens et analyses</p>			

	Cycle	Revenu	Date
HOPITAL	Procédure	Facturation	Mise a jour
	Sous procédure	Facturation Consultation Externe PAF	
	Fonction	Contrôleur facturation	
	Tache	Contrôle exactitude état récapitulatif codification des actes	FOLIO

Contrôleur facturation :

Vérifie l'exactitude de l'état récapitulatif des malades reçus aux urgences ;

Vérifie la facturation et procède à la codification ;

Confirme l'exactitude de la codification et la facturation journalière par son visa ;

Eventuellement, procède à une correction ;

Transmet l'information à la saisie.

	Cycle	Revenu	Date
HOPITAL	Procédure	Facturation	Mise a jour
	Sous procédure	Facturation	
		Consultation Externe PAF	
	Fonction	Secrétariat SAF	FOLIO
	Tache	Saisie et classement état récapitulatif journalier	
<p>Le secrétariat du SAF :</p> <p>Procède à la saisie de l'état récapitulatif de la facturation journalière ;</p> <p>Stocke l'information dans le grand livre ;</p> <p>Classe l'état récapitulatif de la facturation journalière dans le chrono – facture P.A.F.</p>			

	Cycle	Revenu	Date
HOPITAL	Procédure	Facturation	Mise a jour
	Sous procédure	Facturation Consultation Externe PAF	
	Fonction	Caisse centrale (ACP)	
	Tache	Enregistrement journalier	FOLIO

La caisse centrale :

Reçoit en fin de journée, l'ensemble des factures établies et payées par les patients PAF aux différentes caisses axillaires ;

Enregistre toutes les factures de manière exhaustives dans le brouillard de caisse ;

Transmet à l'ACP les exemplaires des factures qu'elle a reçues avec un bordereau récapitulatif des encaissements de la journée.

	Cycle	Revenu	Date
HOPITAL	Procédure	Facturation	Mise a jour
	Sous procédure	Ordonnancement	
	Fonction	ACP	FOLIO
	Tache	Imputation	

L'ACP :

Reçoit en fin de journée et au plus tard le lendemain tout le lot de factures établies et payées par les patients PAF ;

Procède à une numérotation de chaque facture ;

Impute chaque facture en indiquant les comptes dans lesquels la facture sera enregistrée ;

Transmet les factures à la comptabilité pour saisie dans le journal et le Grand livre ;

Transmet le bordereau récapitulatif des encaissements de la journée au SAF, au contrôleur de gestion pour visa et au Directeur pour ordonnancement.

HOPITAL	Cycle	Revenu	Date
	Procédure	Facturation	Mise a jour
	Sous procédure	Facturation <i>Consultation</i> Externe PAF	
	Fonction	Comptable	FOLIO
	Tache	Saisie facture et classement	
<p>Le comptable :</p> <p>Reçoit le lot de factures numérotées par l'ACP ;</p> <p>Enregistre toutes les factures de façon exhaustive dans les différents documents concernés en respectant le principe de la partie double ; de la chronologie et de l'exhaustivité ;</p> <p>Classe les factures saisies.</p>			

7.4.1 Les procédures de budgétisation des prestations de services

- chaque trimestre, le directeur doit adresser au responsable de chaque service une lettre d'orientation dans laquelle les objectifs de prévisions des ressources et des dépenses seront fixés ;
- à base de cette lettre chaque responsable de centre doit élaborer son projet de budget ;
- ces budgets seront ensuite consolidés au niveau du contrôle de gestion,
- le budget consolidé sera soumis à l'appréciation de la CME ;
- enfin, après arbitrage, le budget sera adopté par le conseil d'administration et approuvé par le ministère de santé et le ministère des finances dans la plupart des cas au cours de l'exercice.

7.4.2 Les procédures de facturation des prestations de service

La facturation se décompose en facturation au comptant et en facturation à terme.

7.4.2.1 Facturation au comptant

La facturation au comptant est appliquée principalement aux PAF.

Les procédures sont les suivantes :

- le facturier reçoit le patient, recueille, auprès de ce dernier, les informations nécessaires à la facturation;
- le facturier auxiliaire établit une facture pré numérotée en 5 exemplaires et la signe;
- remet un volet pour le Service et un au patient (client) ;
- oriente le patient vers le Caissier Auxiliaire ;
- enregistre la facture dans le registre prévu à cet effet ;

- classe, en attendant la fin de la journée,
- un exemplaire de la facture dans le dossier destiné au Chef du Bureau de facturation;
- un exemplaire de la facture dans le dossier destiné au Caissier Principal ;
- le dernier exemplaire de la facture dans son système de classement ;
- fait le point des facturations de la journée ;
- transmet les volets jaunes des factures de la journée au Chef du Bureau de facturation ainsi qu'une copie des enregistrements des factures émises ;
- les volets bleus des factures aux Caissiers Auxiliaires ;
- classe les volets rouges des factures dans la souche du carnet de factures.

Le Chef du bureau de Facturation :

- reçoit, du facturier, le dossier contenant les factures;
- reçoit, du Caissier, la fiche récapitulative des encaissements ;
- vérifie la qualité de la facturation ;
- vérifie la conformité des encaissements avec les factures ;
- interpelle le Facturier et le Caissier Auxiliaire en cas d'erreur ;
- signe les factures et y appose son cachet ;
- classe les factures sans enregistrer.

7.4.2.2 Facturation à terme

Le chef du Bureau des entrées :

- reçoit le patient muni d'une prise en charge (lettre de garantie, imputation budgétaire, certificat d'indigence) ;
- récupère le document de prise en charge ;
- consulte l'état récapitulatif des IMP suspendues ;
- vérifie si l'IPM du patient est agréée par l'Hôpital et qu'elle n'a pas été suspendue.

7.4.3 Les procédures de comptabilisation de la facturation

Elles prennent en compte la comptabilisation de la facturation au comptant et celle de la facture à terme.

7.4.3.1 Comptabilisation au comptant

Les factures ne sont pas enregistrées au niveau du Bureau de Facturation. Seuls les volets destinés à l'ACP font l'objet de comptabilisation.

Le chef Division comptabilité :

- reçoit les factures et procède aux contrôles de conformité et arithmétiques des factures ;
- procède aux imputations comptables ;
- transmet le dossier au Comptable pour comptabilisation.

Le comptable :

- reçoit les factures et vérifie les imputations ;
- procède à la comptabilisation ;
- appose, sur chaque facture enregistrée la mention «Saisie » et y reporte le numéro de saisie,
- transmet les factures saisies au Chef Division Comptabilité.

Le chef Division Comptabilité :

- reçoit les factures saisies ;
- vérifie les enregistrements comptables ;
- valide les enregistrements ;
- classe les factures.

7.4.3.2 Comptabilisation à terme

Le Chef Division Comptabilité, Recouvrement et Contentieux

- vérifie les FND, notamment si le nom de la société qui prend en charge, les noms et prénoms du patient, le numéro de la prise en charge, la nature de la prestation, la durée de la prise en charge et les coûts des prestations sont conformes à ceux figurant sur la lettre de garantie;
- procède, en cas de conformité, au détachement des factures et les assemble (original + copie) ;
- procède aux imputations comptables ;
- remet un exemplaire à son agent pour la comptabilisation.
- L'agent comptable :
 - reçoit les factures ;
 - vérifie les imputations ;
 - procède à la comptabilisation ;
 - appose, sur chaque facture enregistrée la mention «Saisie » et y reporte le numéro de saisie et son nom ;
 - transmet les factures saisies au Chef Division Recouvrement.

Le Chef Division comptabilité, Recouvrement et de Contentieux :

- reçoit les factures saisies ;
- vérifie les enregistrements comptables ;
- vérifie la mention « Saisie » et les numéros de saisie sur les factures ;
- fait corriger éventuellement les enregistrements comptables ;
- valide les enregistrements comptables ;
- classe les factures.

7.4.4 Les procédures d'encaissement et de recouvrement

Elles concernent les prestations au comptant et les prestations à terme.

7.4.4.1 Encaissement des recettes au comptant

Le caissier auxiliaire :

- récupère les volets de la facture délivrés par le facturier auxiliaire ;
- vérifie le montant inscrit sur la facture ;
- encaisse ensuite le montant de la facture ;
- appose son cachet ;
- conserve le volet destiné à l'ACP et remet le premier volet au patient ;
- enregistre dans son brouillard ;
- classe et attend la fin de la journée.

A la fin de la journée, le Chef du Bureau de Contrôle et de Vérification :

- procède aux vérifications sur les factures et l'état récapitulatif des recettes

- vérifie les reçus non utilisés ;
- vérifie la concordance entre le solde brouillard et la somme des factures ;
- vise et appose son cachet ;
- remet les factures au caissier auxiliaire.

Le caissier auxiliaire transmet l'état et verse les recettes contre décharge au caissier principal.

Le caissier principal :

- transmet les factures et l'état récapitulatif au Chef Agent Comptable Particulier ;
- verse à la banque que lui aura indiquée.

7.4.4.2 Encaissement des recettes à terme

A l'échéance, le Chef Division Comptabilité, recouvrement et Contentieux procède au recouvrement des factures envoyées aux clients (IPM, Etat) collecte le règlement des clients en espèces ou par chèque.

Dans certains cas, surtout au niveau de l'Etat et d'autres IPM et sociétés les règlements se font le plus souvent par le virement bancaire. L'avis de virement est ensuite enregistré pour annuler la créance partiellement ou définitivement.

7.4.5 Les procédures Comptabilisation des règlements des clients

Elles concernent la facturation au comptant et la facturation à terme.

7.4.5.1 Comptabilisation des encaissements au comptant

Les caissiers auxiliaires transmettent les factures au caissier principal qui transmet à son tour à l'ACP.

L'ACP après vérification :

- relève des erreurs ou omissions et demande des justifications au caissier principal ;
- approuve les recettes de la journée ;
- remet la liasse au chargé de la comptabilisation des recettes au comptant.

Le Chargé de la comptabilisation des recettes au comptant :

- procède au dépouillement des factures ;
- procède à l'imputation des factures par catégories d'actes sur un état récapitulatif ;
- procède à la saisie automatique dans le logiciel SAGE ;
- met le numéro de la saisie sur l'état récapitulatif et appose cachet « saisie » ;
- remet ensuite au Chef division Comptabilité.

Le Chef Division Comptabilité :

- procède au contrôle de la saisie ;
- fait corriger les erreurs éventuelles ;
- valide la saisie ;
- remet au chargé de la Comptabilisation des recettes au comptant pour classement.

7.4.5.2 Comptabilisation des encaissements à terme

Le Chef Division Comptabilité Recouvrement et Contentieux :

- procède à l'enregistrement des moyens de règlement ;
- annule la facture du client par le règlement ;
- solde partiellement ou totalement le compte du client ;
- débite le compte de trésorerie concernée ;

- crédit le compte de tiers concerné ;
- classe la pièce de règlement.

Conclusion

L'application des procédures écrites n'est pas toujours effective. Il importe alors de procéder périodiquement à leurs révisions ou leur mise à jour pour améliorer le contrôle interne de tous les processus notamment celui relatif aux Prestations/Clients.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

L'élaboration d'une procédure de contrôle interne du cycle Prestations/Clients du CHN Aristide le Dantec nous a révélé la complexité des opérations et des tâches qui ont permis sa réalisation.

Elle est une démarche préventive et détective. Elle doit faire l'objet d'un suivi et d'une mise à jour régulière. Elle demeure cependant un travail d'équipe qui nécessite d'énormes moyens tant financiers, matériels qu'humains.

Les procédures de contrôle interne permettent donc à l'entreprise un bon déroulement de ses activités et facilite les travaux lors des contrôles des auditeurs.

Les procédures doivent être respectées. Le non respect de ces procédures peut perturber le fonctionnement normal de l'entreprise et la mettra en danger.

Cette étude avait pour objectif de montrer au dirigeant de l'hôpital l'importance des procédures du contrôle interne et son utilité pour atteindre son objectif de pérennité. A l'issue de ce travail, notre constat est que si l'hôpital arrive à respecter ces procédures, les décisions de la direction seront respectées et appliquées, les performances et l'efficacité opérationnelles seront améliorées, les comptes annuels seront réguliers, sincères et donneront une image fidèle du résultat des opérations, les actifs de l'entreprise seront sauvegardés.

Enfin nous sommes convaincus que ce modeste travail aura apporté une contribution non négligeable à l'hôpital. Cependant nous espérons qu'il pourra servir de données à des études ultérieures et de précurseur aux autres processus.

ANNEXES

CESAG BIBLIOTHEQUE

Annexe 2 : Bordereau de versement n°00000001

REPUBLIQUE DU SENEGAL

CHU A. LE DANTEC

Agence Comptable

Journée du.....

N° D'ordre	Nature l'Acte	de Nombre	Tarif	Montant
	TOTAL			

Billets/ Pièces	Nombre	Montant
10.000		
5.000		
2.500		
1.000		
500		

DETAIL DU VERSEMENT

Nombre de reçus de paiement

Du N°.....AU N°.....

Soit un montant de : (lettre)

250		
100		
50		
25			
10			
5			
	TOTAL		

Le Collecteur

Le Caissier

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Annexe 3 Journal de recette

REPUBLIQUE DU SENEGAL

CHU A. LE DANTEC

Agence Comptable

Journal de recette du.....

		NATURE DE L'OPERATION				
DESIGNATION				CHEQUES		
R E C E P T I O N S	TOTAL	ESPECES	BANQUE	TRESOR	CCP	
	Frais de traitement					
	Provisions					
	CESSIONS					
	Divers					
	TOTAL RECETTES					

R E S S O U R S E M E N T S	Frais de traitement					
	Provisions					
	CESSIONS					
	Divers					
	TOTAL REMBT					

	TOTAL NETTE				
--	--------------------	--	--	--	--

Arrêté la présente quittance à la somme de.....

.....

OBSERVATION.....

L'AGENT COMPTABLE	LE CHEF SERVICE FINANCIER	L'ORDONNATEUR
Date	Date	Date
Nom	Nom	Nom
Signature	Signature	Signature

Annexe 4: QUITTANCE N° 00000001

REPUBLIQUE DU SENEGAL

CHU A. LE DANTEC

Agence comptable

Date, cachet et numéros	Nature de la recette	références		Comptes crédits	Montant	Partie versante
0000001			1			
			2			
			3			
			4			
			5			
TOTAL DE LA QUITTANCE						

Nature : raison de la quittance

Référence : numéro du bordereau de versement ou de chèque

Les comptes crédités sont les différents comptes du plan comptable hospitalier

Partie versante : identité du bénéficiaire de la quittance

Annexe 5 : Grille de séparation des tâches

Tâches	Nature des tâches	Personnes concernées							
		1	2	3	4	5	6	7	8
Octroi d'agrément	A		X						
Accueil du patient	Ex				X				
Etablissement des FND	Ex				x				
Etablissement des factures	Ex				X				
Contrôle des factures	C					X			
Signature des factures	Au		X						
Transmission des factures	Ex						X		
Tenue du journal ventes	En						X		
Tenue du journal trésorerie	En							X	
Tenue des comptes clients	En						X		
Approbation des enregistrements	Au						X		
Réception des chèques	En								X
Réception des règlements au comptant	En								X
Préparation de l'ordre de dépôt	Ex								X
Signature de l'ordre de dépôt	Au			X					
Dépôt en banque des chèques ou espèces	Ex								X
Relance des clients	Ex						X		
Recouvrement des créances	Ex						X		

Au : Autorisation

Ex : Exécution

En : Enregistrement

C : Contrôle

Réf	Fonction des personnes concernées
1	Directeur
2	Chef Services Administratifs et Financiers
3	Agent Comptable Particulier
4	Chef Bureau des Entrées
5	Chef du Bureau de facturation
6	Chef Bureau Recouvrement
7	Chef Comptabilité des encaissements
8	Caissier principal

ANNEXE 6 Questionnaire de contrôle interne du processus prestations / Clients

Questionnaire de contrôle interne	section	Entité auditée :	
	Prestations	Auditeur :	Folio :
		Date :	Exercice :
<p>Objectifs de contrôle : s'assurer de la fiabilité des informations ; donner l'assurance d'un contrôle budgétaire efficace</p>			
QUESTIONS	Réponses		commentaires
	Oui ou N/A	Non	
Le budget est – il établi sur la base des critères précis ?	X		
Le budget est – il approuvé avant son exécution ?	X		
Existe – t – il une lettre d'orientation de la direction envoyée à tous les centres de revenus ?	X		
Le budget est – il établi de façon réaliste ?	X		
Des contrôles budgétaires sont-ils faits entre les prévisions et les réalisations ?	X		
Existe – t – il de reporting budgétaire périodique ?	X		
Les variations entre les prévisions et les réalisations sont – elles analysées ?	X		

Questionnaire de contrôle interne	section	Entité auditée :	Folio :
	Prestations	Auditeur :	Exercice :
Date :			
Objectifs de contrôle : s'assurer que l'acceptation de nouveaux clients (IPM) se fait sur la base de leur solvabilité			
QUESTIONS	Réponses		Commentaires
	Oui ou N/A	Non	
Existe – t – il une procédure d'agrément des clients ?	X		
Existe – t – il une convention de partenariat entre l'hôpital et le client ?	X		
L'agrément se fait – il sur la base de critères précis et rigoureux tels que la solvabilité et d'honorabilité du client, du respect des engagements des parties prenantes vis-à-vis des partenaires techniques et financiers ?	X		
Une personne est elle formellement désignée comme responsable de l'agrément des nouveaux clients ?	X		
Agrément accordé est – il révisé de manière périodique (chaque année) ?	X		

Questionnaire de contrôle interne	section Prestations	Entité auditée :		Folio :
		Auditeur :	Date :	Exercice :
Objectifs de contrôle : s'assurer que les prestations donnent systématiquement lieu à l'émission de factures et que les factures sont établies et envoyées aux clients dans les délais raisonnables				
QUESTIONS	Réponses		commentaires	
	Oui ou N/A	Non		
Les factures sont-elles adressées au client directement par le service facturation ? sinon, par qui ?	X			
Le service de la facturation à terme est – il séparé de l'accueil ?	X			
Les prestations au comptant sont – elles immédiatement facturées ?	X			
Les factures au comptant sont – elles numérotées séquentiellement ?	X			
Les factures à terme sont – elles numérotées séquentiellement ?	X			
Les factures sont – elles contrôlées par une personne autre que celle qui les a établies ?	X			
Y a t – il rapprochement entre : Les bulletins d'examen et les factures ? La facturation et les montants imputés dans les comptes clients ?	X X			
Le total des prestations selon le journal des ventes est-il régulièrement rapproché du solde du compte du grand-livre ?	X			
Est-ce que les prestations au personnel sont correctement justifiées, autorisés et comptabilisés ?		X		
Les factures au comptant sont – elles transmises rapidement au service recouvrement ?	X			

Questionnaire de contrôle interne	Prestations		Entité auditée :	Folio :
			Auditeur :	
			Date :	
				Exercice :
Objectifs de contrôle : s'assurer d'une comptabilisation exhaustive des factures ; d'une comptabilisation à bonne date des factures ; d'une élimination des risques de doubles comptabilisations				
QUESTIONS	Réponses		commentaires	
	Oui ou N/A	Non		
La comptabilisation des factures des prestations se fait – elle de façon chronologique ?	X			
La comptabilisation des factures des prestations se fait – elle : A des périodes indiquées ? Dans les délais raisonnables ?	X X			
La classification des factures enregistrées se fait – elle au fur et à mesure de leur enregistrement ?	X			
Le système informatique permet – il la détection des doubles enregistrements ?		X		
Des rapprochements sont – ils effectués à des périodes régulières : Entre les factures comptabilisées et les états récapitulatifs des prestations établies par le Bureau de facturation ? Entre le nombre d'écritures comptabilisées au journal des prestations et le nombre de factures éditées par le bureau de facturation ?		X X		
Les journaux des prestations sont – ils établis par un service indépendant des comptes des clients ?		X		
Un contrôle est – il effectué par une autre personne avant validation des enregistrements ?		X		

Questionnaire de contrôle interne	section Prestations	Entité auditée :	Folio :
		Auditeur :	
		Date :	
			Exercice :
Objectifs de contrôle : s'assurer d'un suivi correct par les services concernés des montants dus par les clients et d'une relance systématique des clients et de la mise en œuvre de procédures de recouvrement de créance			
QUESTIONS	Réponses		commentaires
	Oui ou N/A	Non	
La fonction est – elle assurée par un service ou une personne nommément désignée ?		X	
Une balance par ancienneté de créance est – elle régulièrement établie ?	X		
Les balances sont – elles périodiquement vérifiées ?	X		
Les clients mauvais payeurs sont – ils : Régulièrement identifiés ? Signalés aux intervenants dans le processus de prestations pour éviter des prestations qu'ils ne pourront pas être payées ? Relancés de façon systématique ? Bloqués ou sortis du fichier ?	X X X		
Existe – il une procédure de suivi et de relance des retards et impayés ?		X	
La mise à jour des échéances est – elle faite de manière formelle ?	X		
Un responsable est – il nommément désigné pour la prorogation des échéances ?	X		
Les procédures de suivi et de traitement des créances anciennes et douteuses permettent – elles un recouvrement efficace et sûr ?		X	

Questionnaire de contrôle interne	section Prestations	Entité auditée : Auditeur : Date :	Folio :
			Exercice :
Objectifs de contrôle : s'assurer d'un enregistrement correct et rapide par les services concernés des règlements et de la détection d'encaissement non reversés dans les délais raisonnables			
QUESTIONS	Réponses		Commentaires
	Oui ou N/A	Non	
La fonction est – elle séparée : De celle de la tenue des comptes clients ? De celle de la comptabilisation des factures de prestations ? De celle de l'annulation comptable d'une créance ?		X X X	
Existe – il une procédure de contrôle et de traitement des encaissements des créances des clients ?		X	
Si oui, Donne – t – elle d'enregistrer rapidement les encaissements dès leur réception ? Donne – t – elle de déposer rapidement les encaissements en banque ? Permet – elle une sécurité des opérations bancaires et des supports de règlement ?			
Les règlements sont – ils rapprochés des factures émises ?		X	
Les modes de règlements sont – ils formellement identifiés ?	X		
Tous les règlements au comptant font – ils l'objet d'un reçu ?	X		
Les comptes clients sont – ils analysés et justifiés périodiquement ?		X	
Les règlements reçus sont – ils examinés par un responsable clairement défini avant leur transmission à la comptabilité ?	X		

Questionnaire de contrôle interne	section Prestations	Entité auditée :	Folio :
		Auditeur :	
		Date :	
			Exercice :
Objectifs de contrôle : s'assurer d'un contrôle périodique des soldes des comptes des produits			
QUESTIONS	Réponses		Commentaires
	Oui ou N/A	Non	
Existe – il une procédure de contrôle des chiffres d'affaires comptables ?		X	
Si oui : Ces procédures comprennent – elles des rapprochements entre les données de prestations détenus par le Bureau de facturation et ceux détenus par la comptabilité ? Ces procédures comprennent – elles des rapprochements entre les données de prestations détenues par les services technico sanitaires et le bureau de Facturation ?			

Questionnaire de contrôle interne	section Prestations	Entité auditée : Auditeur : Date :	Folio :
			Exercice :
Objectifs de contrôle : s'assurer d'un suivi efficace des comptes individuels des clients et de mise à jour périodique des soldes de ces comptes ; S'assurer que les litiges commerciaux sont rapidement identifiés et traités			
QUESTIONS	Réponses		commentaires
	Oui ou N/A	Non	
Les comptes individuels clients sont – ils analysés et justifiés périodiquement ?		X	
Un rapprochement est – il effectué entre les comptes clients individuels et le total du solde du compte collectif des clients ?		X	
Un rapprochement est – il effectué entre les données du service comptable et celles du service de recouvrement ?		X	
Des relevés des comptes clients sont – ils périodiquement adressés aux clients ?		X	
Un suivi régulier de l'en-cours clients est – il effectué ?	X		
Existe- t – il une procédure d'alerte lorsque le maximum de crédit autorisé est dépassé ?	X		
Les dépassements de lignes de crédit client sont – ils autorisés par un responsable clairement défini ?	X		
Une personne compétente autorisée à l'accès et à la mise à jour du fichier client est – elle identifiée ?	X		
Les litiges clients sont – ils suivis et rapidement traité par une personne désignée ?		X	

BIBLIOGRAPHIE

1. **ANAES (2003)**, L'évaluation des pratiques professionnelles dans les établissements de santé, 201 P ;
2. **Barbier, Etienne (1999)**, Mieux piloter et mieux utiliser l'audit : l'apport de l'audit aux entreprises et aux organisations, Editions Maxima, Paris, 211p ;
3. **BARRY (2009)**, Audit contrôle interne : audit financier et comptable des entreprises ,371p ;
4. **BARRY (1995)**, Audit et contrôle interne : procédures opérationnelles, comptables et de contrôle à mettre en place dans les entreprises des secteurs publics, parapublic et privé, 1ere édition, Edition Sénégalaise d'imprimerie, Dakar, 166 ;
5. **Bertin, Elisabeth; (2007)**, Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international, Editions d'Organisation 320 p ;
6. **Coopers & Lybrand (2000)**, La nouvelle pratique du contrôle interne, Edition d'organisation, Paris, 378 p ;
7. **EUSTACHE, Ebondo (2006)**, La gouvernance d'entreprise : une approche par l'audit et le contrôle interne, Editions l'harmattan, 349 P ;
8. **HAMZAOUI, Mohamed & PIGE, Benoît (2005)**, Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne : normes ISA 200, 315, 330 et 500, Paerson Education, Paris, 243 P ;
9. **HENRY, Alain & MONKAM-DAVERAT, Ignace (2001)**, Rédiger les procédures de l'entreprise : guide pratique. 3ème édition, Editions d'organisation, Paris, 184 P ;
10. **HUTIN, Hervé (2008)**, Toute la finance, Editions d'organisations, Paris, 951 P ;
11. **Husson, Julien (2007)**, Le Contrôle global des risques au service du management public : cas de l'hôpital français, Revue Française de l'audit interne, N°184 : 67 ;

12. **IFACI** (2001), Vers un système intégré de contrôle interne, revue française d'audit interne, N°154 : 10-11 ;
13. **Leteurre H., Patrelle I., Quaranta J.-F., Ronzière N.** (1999) La qualité hospitalière, 2ème édition, coll. Audit hôpital, Berger-Levrault.
14. **Le Petit Larousse** (2003), Paris, 1818 p ;
15. **Marquet P.** (1996) "Réforme hospitalière : l'ordonnance du 24 avril 1996", Gestions Hospitalières, Octobre, pp. 590-597 ;
16. **Masse M. C.** (1996) « Le contrôle de gestion dans un hôpital public », Comptabilité-Contrôle Audit, Tome 2, Volume 1, mars, pp. 21-43 ;
17. **Masse M.-C.** (1994) Le contrôle de gestion dans une bureaucratie professionnelle: contribution à la modélisation du cas de l'hôpital public, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université des Sciences et Technologies de Lille, I.A.E..
18. **Moreau, Franck** (2002), Comprendre et gérer les risques, Editions d'Organisation, Paris, 222 p ;
19. **MIKAEL, Ouanihe** (2009), La fraude dans l'entreprise : comment la prévenir, la détecter et la combattre, Edition Maxima, 221 P ;
20. **NGUYEN, HONG THAI** (1999), Le contrôle interne : mettre hors risques l'entreprise, l'harmattan, Paris, 325P ;
21. **Obert, Robert ; Mairesse, Marie-Pierre** (2007), Comptabilité et audit : Manuel et applications, Dunod, 569p ;
22. **Pige, Benoît** (2001), Audit et contrôle interne, Editions EMS, France, 207p ;
23. **Pons, Noël** (2003), Le patrimoine de l'entreprise est-il protégé ? Revue française d'audit interne, N°163 : 16 ;
24. **Pricewaterhousecoopers, IFACI**, (2004), La pratique du Contrôle Interne, Paris, édition d'organisation, 337 p ;

25. **Renard, Jacques** (2003), L'audit interne ce qui fait débat, Editions MAXIMA, Paris, 267 p ;
26. **Renard, Jacques** (2004), Théorie et pratique de l'audit interne, 5è édition, Editions d'Organisation, Paris, 422 p ;
27. **Renard Jacques** (2006), Théorie et pratique de l'audit interne, 6è édition, Editions d'Organisation, Paris, 478 p. **RENARD Jacques** (2010), Théories et Pratiques de l'audit interne, éditions Eyrolles, 469 P ;
28. **Rouff, Jean-Loup** (2001), L'audit interne : vers de nouvelles ambitions, Revue française d'audit interne, N°154 : 14 ;
29. **SAMBE, Oumar & DIALLO, Mamadou Ibra** (2003), Le Praticien Comptable : Système comptable OHADA (SYSCOHADA), ECJ, Dakar, 1055 P ;
30. **SHICK, Pierre** (2007), mémento d'audit interne : Méthode de conduite d'une mission, Dunod, Paris, 217 P ;
31. **Schick, Pierre & Lemant, Olivier** (2002), Guide de self-audit, 2ème édition, Editions d'Organisation, paris, 217 p ;
32. **VERNIMMEN, Pierre** (2010), Finance d'entreprise, Edition DalloZ, Paris, 1186P.

BIBLIOGRAPHIE

1. **ANAES (2003)**, L'évaluation des pratiques professionnelles dans les établissements de santé, 201 P ;
2. **Barbier, Etienne** (1999), Mieux piloter et mieux utiliser l'audit : l'apport de l'audit aux entreprises et aux organisations, Editions Maxima, Paris, 211p ;
3. **BARRY** (2009), Audit contrôle interne : audit financier et comptable des entreprises ,371p ;
4. **BARRY** (1995), Audit et contrôle interne : procédures opérationnelles, comptables et de contrôle à mettre en place dans les entreprises des secteurs publics, parapublic et privé, 1ere édition, Edition Sénégalaise d'imprimerie, Dakar, 166 ;
5. **Bertin, Elisabeth;** (2007), Audit interne, Enjeux et pratiques à l'international, Editions d'Organisation 320 p ;
6. **Coopers & Lybrand** (2000), La nouvelle pratique du contrôle interne, Edition d'organisation, Paris, 378 p ;
7. **EUSTACHE, Ebondo** (2006), La gouvernance d'entreprise : une approche par l'audit et le contrôle interne, Editions l'harmattan, 349 P ;
8. **HAMZAOUI, Mohamed & PIGE, Benoît** (2005), Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne : normes ISA 200, 315, 330 et 500, Paerson Education, Paris, 243 P ;
9. **HENRY, Alain & MONKAM-DAVERAT, Ignace** (2001), Rédiger les procédures de l'entreprise : guide pratique. 3ème édition, Editions d'organisation, Paris, 184 P ;
10. **HUTIN, Hervé** (2008), Toute la finance, Editions d'organisations, Paris, 951 P ;
11. **Husson, Julien** (2007), Le Contrôle global des risques au service du management public : cas de l'hôpital français, Revue Française de l'audit interne, N°184 : 67 ;

12. **IFACI** (2001), Vers un système intégré de contrôle interne, revue française d'audit interne, N°154 : 10-11 ;
13. **Leteurtre H., Patrelle I., Quaranta J.-F., Ronzière N.** (1999) La qualité hospitalière, 2ème édition, coll. Audit hôpital, Berger-Levrault.
14. **Le Petit Larousse** (2003), Paris, 1818 p ;
15. **Marquet P.** (1996) "Réforme hospitalière : l'ordonnance du 24 avril 1996", Gestions Hospitalières, Octobre, pp. 590-597 ;
16. **Masse M. C.** (1996) « Le contrôle de gestion dans un hôpital public », Comptabilité-Contrôle Audit, Tome 2, Volume 1, mars, pp. 21-43 ;
17. **Masse M.-C.** (1994) Le contrôle de gestion dans une bureaucratie professionnelle: contribution à la modélisation du cas de l'hôpital public, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université des Sciences et Technologies de Lille, I.A.E..
18. **Moreau, Franck** (2002), Comprendre et gérer les risques, Editions d'Organisation, Paris, 222 p ;
19. **MIKAEL, Ouaniche** (2009), La fraude dans l'entreprise : comment la prévenir, la détecter et la combattre, Edition Maxima, 221 P ;
20. **NGUYEN, HONG THAI** (1999), Le contrôle interne : mettre hors risques l'entreprise, l'harmattan, Paris, 325P ;
21. **Obert, Robert ; Mairesse, Marie-Pierre** (2007), Comptabilité et audit : Manuel et applications, Dunod, 569p ;
22. **Pige, Benoît** (2001), Audit et contrôle interne, Editions EMS, France, 207p ;
23. **Pons, Noël** (2003), Le patrimoine de l'entreprise est-il protégé ? Revue française d'audit interne, N°163 : 16 ;
24. **Pricewaterhousecoopers, IFACI**, (2004), La pratique du Contrôle Interne, Paris, édition d'organisation, 337 p ;

25. **Renard, Jacques** (2003), L'audit interne ce qui fait débat, Editions MAXIMA, Paris, 267 p ;
26. **Renard, Jacques** (2004), Théorie et pratique de l'audit interne, 5è édition, Editions d'Organisation, Paris, 422 p ;
27. **Renard Jacques** (2006), Théorie et pratique de l'audit interne, 6è édition, Editions d'Organisation, Paris, 478 p. **RENARD Jacques** (2010), Théories et Pratiques de l'audit interne, éditions Eyrolles, 469 P ;
28. **Rouff, Jean-Loup** (2001), L'audit interne : vers de nouvelles ambitions, Revue française d'audit interne, N°154 : 14 ;
29. **SAMBE, Oumar & DIALLO, Mamadou Ibra** (2003), Le Praticien Comptable : Système comptable OHADA (SYSCOHADA), ECJ, Dakar, 1055 P ;
30. **SHICK, Pierre** (2007), mémento d'audit interne : Méthode de conduite d'une mission, Dunod, Paris, 217 P ;
31. **Schick, Pierre & Lemant, Olivier** (2002), Guide de self-audit, 2ème édition, Editions d'Organisation, paris, 217 p ;
32. **VERNIMMEN, Pierre** (2010), Finance d'entreprise, Edition DalloZ, Paris, 1186P.

Source Internet

Anaes (2003), L'évaluation des pratiques professionnelles

<http://www.anmsr.asso.fr/CRC/colloque%20anaes%201203.htm>;

BAPST, Pierre-Alexandre (2003), Qu'est ce que le risk management

? www.acors.org/ARLES%2003%20atriskmanquestce.htm;

Barroin, Laurence & Ben Salem, Mourad (2002), Vers un risque opérationnel mieux géré et mieux contrôlé, www.lgb-finance.com/images/article/2002/barroin0102.pdf;

Colatrella, Thierry (2003), Gestion des risques et contrôle interne, une reconnaissance donnée par la Loi sur la Sécurité Financière,

www.crefige.daufine.fr/recherche/risk/precolat.rtf ;

Masse, Arthur (1994), Nouvelle réforme sanitaire pour la performance,

www.camagazine.com/index.cfmevaluation/risk.hospitalier/ci-id/10738/a-id/2.htm;

McArthur, Jim (2008), les principes fondamentaux du benchmarking

<http://strategies4innovation.wordpress.com/2008/08/02/benchmarking-entre-bonnes-pratiques-et-alignement-strategique/>;

Garrot, Peter (1995), Coalition Solidarité Santé. www.solidaritesanté.qc.ca ;

Scribd (2008), Les cycles d'audit de l'entreprise, www.scribd.com.