

**INSTITUT SUPERIEUR DE COMPTABILITE**  
**DIPLOME D'ETUDES SUPERIEURES SPECIALISEES**  
**EN AUDIT INTERNATIONAL ET CONTRÔLE**

**12<sup>ème</sup> PROMOTION**

**MEMOIRE DE FIN D'ETUDES**

**THEME :**

**GESTION BUDGETAIRE  
DE L'HOPITAL GENERAL  
DE GRAND-YOFF**

Bibliothèque du CESAG



108492

**Présenté et Soutenu par :**

**PAPE YANKHOBA DIOP**

**Sous la Direction de :**

**Mr Gilbert BOSSA**

**Mr Moussa YAZI**

# DEDICACES

*Par la grâce et la Miséricorde d'ALLAH,*

*Je dédie ce travail à :*

*Ma femme qui n'a ménagé aucun effort pour  
me soutenir pendant les moments difficiles,*

*Mes frères et sœurs qui m'ont soutenu  
moralement,*

*A tous mes parents et amis,*

*Puisse cet ouvrage, vous témoigner mon  
indéfectible reconnaissance.*

# REMERCIEMENTS

*.... A l'endroit de tous ceux qui de près ou de loin  
ont contribué à la réalisation de ce travail...*

*Je remercie infiniment :*

*Mon encadreur : Mr Moussa YAZI*

*Le corps professoral de l'ISC*

*Mes camarades de promotion*

*La Direction Générale de l'HOGGY*

*Mes collègues de service :*

*Amadou SOW , Ouly NDIAYE, ADJA Seck,  
Thierno NDIAYE, Mme NDIAYE chef SAF  
et tout le personnel de l'HOGGY,*

*Le Ministère de la Santé et l'OMS*

# LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

<b>HOGGY</b>	: Hôpital Général de Grand-Yoff
<b>PNDS</b>	: Plan National de Développement Sanitaire
<b>PDIS</b>	: Plan de Développement Intégré de la Santé
<b>DES</b>	: Direction des Etablissements de Santé
<b>PAF</b>	: Particulier à leurs frais
<b>ER</b>	: En règle
<b>LG</b>	: Lettre de garantie
<b>BH</b>	: Billet d'hôpital
<b>NER</b>	: Non en règle
<b>PC</b>	: Prise en charge
<b>CTO</b>	: Centre de Traumatologie et d'Orthopédie
<b>AT</b>	: Accident du travail
<b>AF</b>	: A facturer
<b>IB</b>	: Imputation budgétaire
<b>SAF</b>	: Service Administratif et Financier
<b>ACP</b>	: Agence Comptable Particulière
<b>CG</b>	: Contrôle de Gestion
<b>CA</b>	: Conseil d'Administration
<b>CME</b>	: Commission Médicale d'Etablissement
<b>PV</b>	: Procès Verbal

# LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

## TABLEAUX

Tableau N° 1 : Plan d'action du service médical ou technique

Tableau N° 2 : Préviation des niveaux d'activités et de revenus  
Du service médical ou technique

Tableau N° 3 : Fiche de coût variable d'exploitation

Tableau N° 4 : Consommation de matières

Tableau N° 5 : Budgets des achats

Tableau N° 6 : Rapprochement prévision- réalisation

Tableau N° 7 : Suivi budgétaire des produits

Tableau N° 8 : Suivi budgétaire des charges

Tableau N° 9 : Des forces et des faiblesses

## FIGURES

Figure N°1 : Système de pilotage

Figure N°2 Organigramme de l'hôpital



**SOMMAIRE**

CESAO BIBLIOTHEQUE

# SOMMAIRE

INTRODUCTION -----	1
--------------------	---

## ***PREMIERE PARTIE :***

### ***Cadre théorique de la gestion budgétaire :***

Chapitre 1 : Elaboration des budgets -----	11
Section 1 : Principes d'élaboration des budgets -----	11
Section 2 : Procédure d'élaboration des budgets -----	15
Section 3 : Etablissement des budgets des services -----	20
Chapitre 2 : L'Exécution du budget -----	42
Section 1 : Procédures relatives aux dépenses -----	42
Section 2 : Procédures relatives aux revenus -----	42
Chapitre 3 : Le Contrôle budgétaire -----	52
Section 1 : Les composantes du Contrôle budgétaire -----	52
Section 2 : les supports du contrôle budgétaire -----	55
Chapitre 4 : Modèle d'analyse et méthodologie de recherche -----	57
Section 1 : Modèle d'analyse -----	57
Section 2 : Méthodologie de recherche -----	60

## ***DEUXIEME PARTIE :***

### **La Gestion Budgétaire de l'Hoggy**

Chapitre 5 : L'hôpital Général de Grand-Yoff -----	65
Section 1 : Présentation de l'établissement -----	65
Section 2 : Analyse situationnelle de l'établissement -----	68

**Chapitre 6 : La description de la gestion budgétaire -----73**

**Section 1 : l'établissement du budget-- -----73**

**Section 2 : l'exécution du budget-----83**

**Section 3 : Le processus de contrôle budgétaire- -----101**

**Chapitre 7 : Diagnostic de la gestion budgétaire- -----107**

**Section 1 : Diagnostic de l'établissement du budget -----107**

**Section 2 : Diagnostic de l'exécution du budget-----114**

**Section 3 : Diagnostic du contrôle budgétaire-----117**

**Section 3 : Diagnostic sur le support - -----119**

***TROISIEME PARTIE :***  
**Recommandations et**  
**perspectives de leurs mise en œuvre**

**Chapitre 8 : Recommandations et perspectives de leurs mise  
en œuvre-----125**

**Conclusion -----130**

**Bibliographie -----132**

**Annexes -----134**



CESAG BIBLIOTHEQUE



**INTRODUCTION**

## INTRODUCTION

Aujourd'hui les dirigeants africains sont engagés à élaborer des stratégies pour sortir eux-mêmes leurs pays du sous-développement et de l'exclusion d'un monde globalisé.

Il s'agit de penser autrement le développement en privilégiant les infrastructures de base mais également de mettre dans l'ordre des priorités les secteurs d'activités économiques et sociales

Le secteur de la santé, à l'instar des autres secteurs d'activités économiques et sociales, n'a pas beaucoup évolué au sortir des indépendances sous l'influence des plans de développement adoptés.

La situation sanitaire a même régressé ces dernières années : « Qu'en dix ans les services de santé se sont beaucoup dégradés et en particulier les hôpitaux »<sup>1</sup>.

Cette crise profonde des hôpitaux va amener des changements de politiques au profit des autres secteurs de la santé : « suivant les stratégies de santé publique internationales adoptées depuis la fin des années 1970, les principaux bailleurs de fonds multilatéraux (Banque mondiale, Union européenne, Agences des Nations Unies ) et la majorité des coopérations bilatérales ont progressivement abandonné toutes formes d'assistance technique surtout dans le secteur hospitalier pour concentrer leurs efforts sur les soins de santé primaires, la mise en application des méthodes de financement alternatif, le renforcement des districts sanitaires, la réforme du secteur pharmaceutique, la santé reproductive ou la lutte contre le sida »<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> et <sup>2</sup> Jean-Marie CHOPIN, Les hôpitaux du Sénégal : Situation actuelle, Perspectives & Suggestions, décembre 2000

Certes les hôpitaux rencontrent des difficultés mais ils jouent un rôle de premier plan dans le système sanitaire : « Si les solutions aux problèmes de santé prioritaire passent nécessairement par la promotion de soins de santé primaires, leur mise en œuvre exige qu'ils s'appuient sur un système de soins dont les hôpitaux représentent un élément essentiel. Ils constituent d'abord, les établissements de référence des postes des centres de santé, sur les lesquels reposent en grande partie la mise en œuvre de la politique de santé du pays»<sup>3</sup>.

L'une des raisons des difficultés du secteur était l'absence d'une réflexion globale, systématique qui cernerait l'ensemble du problème.

La définition et la mise en œuvre d'une stratégie permettront de franchir les différentes étapes pour arriver à la résolution du problème.

Cette stratégie consistera à tracer les axes directeurs orientant toutes les actions du secteur. Elle doit être tracée en fonction de :

- l'objectif du secteur ;
- l'environnement du secteur ;
- le style de direction des dirigeants.

« Aussi le fait de planifier permet en élargissant l'horizon et en préparant la solution par étape de mieux résoudre les problèmes qui se posent dans le présent » (GERVAIS, 2000 : 11)

La planification est un ensemble de prévisions. Pour obtenir les résultats escomptés, la stratégie doit être complétée par le contrôle. Ce contrôle permettra de prendre des mesures pour rapprocher les résultats réels des résultats escomptés.

Par cette approche fonctionnelle de la stratégie, les dirigeants pourraient fixer eux-mêmes leurs priorités et la manière dont ils voudraient construire leur pays.

---

<sup>3</sup>Hubert - BALIQUE, 1996 ; Jean-Marie CHQPIN, 2000 : Le système hospitalier du Sénégal, Analyse & Perspectives.

Le gouvernement du Sénégal, face à la situation sanitaire, a pour renverser la tendance, décidé de concevoir et de mettre en œuvre un plan national de développement sanitaire (**PNDS**) soutenu par un plan de développement intégré de la santé (**PDIS**).

Les objectifs prioritaires visés par le plan de développement intégré sont :

- la réduction de la mortalité maternelle,
- la réduction de la mortalité infantile et juvénile,
- la maîtrise de la fécondité.

La mise en œuvre des activités découlant des différentes orientations stratégiques va permettre l'amélioration de l'accessibilité des services de santé, la réhabilitation des formations sanitaires existant et la construction de nouvelles structures de santé.

La résolution des problèmes de santé de la population passe par les réformes mises en chantier par le **PNDS** touchant principalement les médicaments et les hôpitaux.

La réforme hospitalière qui s'inscrit dans ce cadre devrait se traduire par les actions suivantes :

- l'adoption de la loi hospitalière qui consacre l'autonomie des hôpitaux publics et préserve la mission du service public
- l'élaboration de la charte hospitalière dans le cadre de la carte sanitaire du pays ;
- l'introduction d'outils modernes de gestion pour traiter les informations médicales, financières et comptables
- la mise en place de statut spécifique aux personnels des établissements hospitaliers publics
- l'élaboration et la mise en œuvre des projets d'établissement hospitaliers.

Cette réforme vise à :

- assurer la performance en améliorant la qualité des soins
- changer radicalement le mode de gestion des hôpitaux

Le mode de gestion utilisé jusqu'alors dans les hôpitaux ne favorisait pas la performance. Ce constat amer est que malgré les efforts entrepris, la plupart des hôpitaux sénégalais souffrent d'énormes problèmes de gestion, soit du fait des hommes ( non -application des règles de gestion ), soit du fait de l'absence d'outils modernes de gestion avec comme corollaire la non maîtrise des coûts des activités. Ce qui conduit au pilotage à vue.

L'hôpital Général de Grand - Yoff connaît particulièrement des difficultés de fonctionnement liées :

- à la vétusté du plateau technique ;
- aux ruptures fréquentes de stocks de médicaments, de gaz médicaux et d'autres consommables ;
- au déficit en personnel qualifié (personnel soignant, spécialiste )
- à l'insuffisance des ressources financières
- à la non fiabilité du système d'informations.

Ces insuffisances sont accentuées par le manque de clairvoyance de prévision dans la diversification, la généralisation des activités.

Cela pose un problème de :

- maîtrise des charges d'exploitation, des coûts,
- contrôle des ressources ,des prestations...

Pour la résolution du problème de nombreux outils de gestion peuvent être mis en œuvre : un système de contrôle fondé sur l'analyse des comptes de résultats des bilans de la comptabilité générale, un contrôle a posteriori reposant sur une comptabilité analytique, l'emploi du tableau de bord ou d'un système de ratios, l'audit interne , la procédure budgétaire, etc.

Parmi ces techniques, la gestion budgétaire ou système budgétaire semble la plus pertinente, la plus appropriée pour répondre aux préoccupations actuelles de l'hôpital à savoir la prévision des activités d'extension et la maîtrise des ressources.

Un système budgétaire est la réunion de deux éléments : un ensemble de budgets et une procédure de contrôle budgétaire.

La procédure budgétaire constituera une articulation essentielle de la mise en œuvre annuelle des choix stratégiques quantifiés dans le projet d'établissement.

Le contrôle budgétaire permettra de faire le point sur l'exécution du budget et de prendre des mesures correctrices.

Ce faisant, l'hôpital pourra assurer l'équilibre de ses comptes et une qualité de soins et répondre aussi à ses obligations de performance.

Dans les hôpitaux, l'établissement du budget général et des budgets des services est une obligation.

Certes, l'utilité de l'établissement du budget est reconnue mais on peut formuler des réserves par rapport à la rigueur de la démarche, l'existence d'un véritable contrôle et la pertinence des prévisions budgétaires au niveau d'un nombre important d'hôpitaux.

Pour surmonter ses difficultés dans cet environnement concurrentiel, l'HOGGY doit améliorer la qualité de sa gestion budgétaire.

A cet effet nous nous proposons d'étudier « **la gestion budgétaire de l'Hôpital Général de Grand - Yoff** ».

A travers cette étude nous tenterons de :

- définir la notion de gestion budgétaire
- décrire les principes et processus d'élaboration des budgets
- élaborer les différents budgets de services
- décrire le contrôle budgétaire des services

### **I - Les objectifs de l'Etude**

Les objectifs que nous nous sommes fixés à travers ce sujet sont les suivants :

- décrire la gestion budgétaire de l'Hôpital Général de Grand - Yoff,
- relever ses insuffisances,
- faire des recommandations et dégager les perspectives de leur mise en oeuvre.

### **II - Intérêt de l'étude**

Notre étude présente des intérêts à plusieurs niveaux :

- Pour l'hôpital, ce travail est une contribution à l'amélioration des budgets. Ces budgets perfectionnés doivent permettre à l'hôpital de mieux s'informer, communiquer et coordonner ses activités. Ils permettront d'orienter la direction à la maîtrise du développement de l'hôpital en réduisant les aléas et les dysfonctionnements. Ce faisant les budgets, joueront mieux leurs rôles de pilotage et de régulation.

- Pour les stagiaires du CESAG ou les managers cette étude leur fournira une documentation sur la gestion budgétaire d'un établissement public de santé.

- Cette étude nous permet de nous mettre à l'épreuve au poste de contrôle de Gestion et d'Audit que nous assumons aujourd'hui au niveau de cet établissement et de renforcer ainsi nos connaissances acquises dans ce domaine.

### **III - Plan de l'étude :**

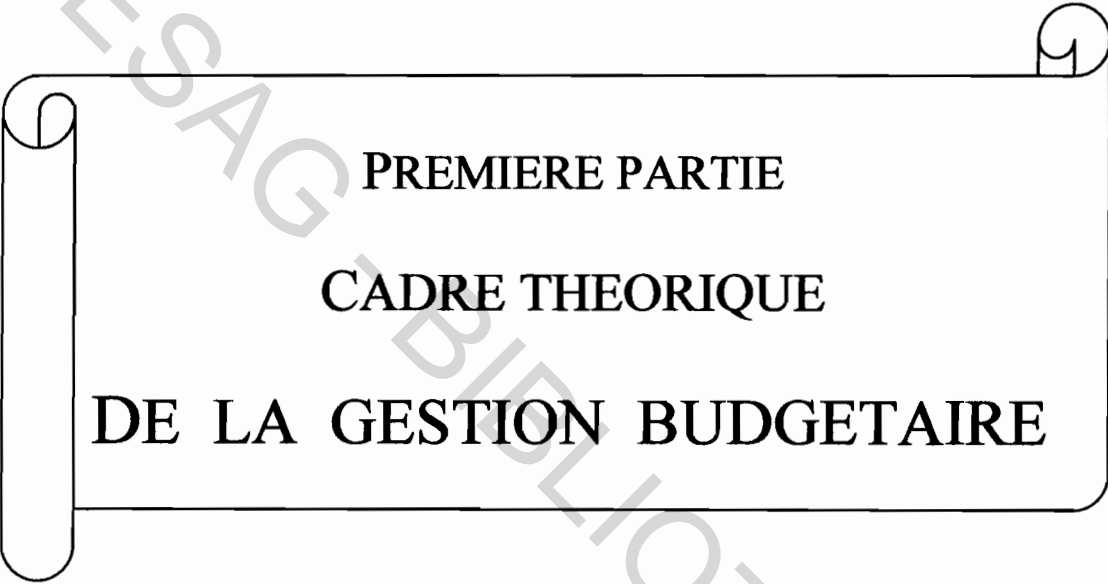
Ce mémoire comporte 3 parties :

- Dans la première partie nous exposons le cadre théorique qui sera subdivisé en quatre chapitres.

- La deuxième partie qui traite du contexte de l'étude sera structurée en trois chapitres.

- Enfin dans la troisième partie nous formulerons des recommandations et dégagerons les perspectives de leur mise en œuvre avant de conclure.





**PREMIERE PARTIE**  
**CADRE THEORIQUE**  
**DE LA GESTION BUDGETAIRE**

La gestion budgétaire consiste en « la traduction du programme d'activité en termes de budgets d'exploitation et la surveillance du degré de réalisation des prévisions correspondantes » (Lauzel et Teller, 1989 : 209).

C'est un système de gestion prévisionnelle à court terme, comprenant des budgets et un processus de contrôle budgétaire.

- Afin que les ressources, permettant de réaliser les objectifs du projet de l'établissement de l'hôpital, soient obtenues ou utilisées avec efficacité et efficacité, il faut d'abord que les programmes d'actions des services issus des ces objectifs soient détaillés année par année et traduits en implications financières

De tels plans annuels chiffrés, comportant une affectation de ressources et une assignation de responsabilités de services, constituent ce qu'on appelle des budgets. Nous allons les étudier dans **le premier chapitre**.

- En outre un budget n'a de sens que s'il est exécuté. Il importe de savoir la manière dont le service va effectuer des dépenses et faire des recettes pour réaliser ses activités et atteindre ses objectifs.. Autrement dit comment le service va t-il passer du stade de prévisions à celui des réalisations ?

Cette phase nous la traiterons dans **le deuxième chapitre**.

- Aussi il est essentiel de surveiller et de vérifier si les objectifs fixés au moment de l'élaboration du budget ont été respectés pendant son exécution. C'est ce que réalise la procédure de contrôle budgétaire dont le but sera de suivre les réalisations et d'amener les responsables à déclencher les actions correctives, si le réel s'écarte trop de l'objectif.

Nous examinerons cet outil de régulation dans **le troisième chapitre**.

- Par ailleurs l'étude du système budgétaire permet de connaître les mécanismes de son fonctionnement mais aussi les variables sur lesquelles le chef de service ou le pilote doit s'appuyer pour le conduire et atteindre son objectif.

La description simplifiée de ce système nous servira de modèle d'analyse et nous permettra de reconstituer le système tel qu'il fonctionne à l'HOGGY.

Cette partie fera l'objet du **quatrième chapitre**.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

## **Chapitre 1: ELABORATION DES BUDGETS**

Le budget correspond à la mise en oeuvre du plan d'actions annuel permettant d'atteindre les objectifs de l'hôpital.

Il est établi sur la base d'hypothèses d'exploitation des services. Cette procédure budgétaire, pour rester efficace et efficiente, doit respecter certains principes que nous examinerons dans la première section.

Toute procédure budgétaire doit aussi obéir à une certaine logique hiérarchique et à une logique fonctionnelle. (Gervais, 1994 ; Claude ALAZARD et Sabine SEPARI , 2001)

Il importe de connaître la manière dont le budget général de l'hôpital est établi. C'est ce que nous allons développer dans la deuxième section.

La préparation du budget définitif suit une logique hiérarchique mais nécessite pour y parvenir un traitement séquentiel des budgets des services selon un raisonnement fonctionnel. Cette troisième partie consacre l'établissement des budgets des services.

### **Section I - Principes d'élaboration des budgets**

La procédure budgétaire est susceptible d'orienter l'action collective si certains principes sont respectés à savoir entre autres :

- la non remise en cause des politiques et stratégies
- la totalité du système budgétaire
- la contrôlabilité des éléments du budget ;
- le contrôle par exception ;
- le couplage du système budgétaire avec le style de management ;
- la motivation ;

## **1-) La non remise en cause de la politique générale**

Selon Gervais (2000 : 275 ) : « le système budgétaire qui est à la fois un moyen de mise en œuvre à court terme et un moyen de contrôle de ces plans, ne peut se situer que dans ce contexte : il ne remet pas en cause la réflexion à long terme. Autrement dit, le budget s'inscrit dans le cadre de la politique générale. »

Dans la mesure où le budget est l'aboutissement du cycle qui a conduit à l'élaboration du projet d'établissement, il constitue donc la mise en œuvre de ce dernier et consiste à :

- détailler le programme d'action année par année
- affecter les responsabilités et allouer les ressources nécessaires en vue de la réalisation des objectifs de l'hôpital dans le cadre de la stratégie et des politiques exprimées lors de l'élaboration de budget d'établissement.

## **2-) La totalité du système budgétaire**

Le système budgétaire doit couvrir toutes les actions de l'entreprise (GERVAIS, 2000 ; YAZI, 2000 ; COMBES, 1997 )

Toutes les activités de l'hôpital doivent être budgétisées. Ce qui suppose que :

- les missions des services ont été spécifiées et concrétisées par des objectifs précis et mesurables ;
- aucune activité n'est laissée hors responsabilité " : (YAZI , 2 000)

### **3-) La Contrôlabilité des éléments du budget**

Un service ne peut être tenu pour responsable que des éléments qu'il contrôle. Par conséquent le budget de service doit séparer :

- les éléments dépendant du chef de service appelés éléments contrôlables ;
- les éléments sur lesquels ce responsable n'a aucune possibilité d'action : ce sont les éléments non contrôlables.

### **4-) Contrôle par exception :**

Pour éviter l'analyse systématique de l'ensemble des écarts calculés entre les réalisations et les prévisions , on pratique bien souvent une gestion par exception. Un tel principe consiste à ne s'intéresser qu'aux écarts sortant d'un seuil de tolérance préalablement défini.

Une telle approche du contrôle budgétaire présente un certain nombre d'avantages :

- elle focalise l'attention sur les points déterminants en raison de leur impact sur les objectifs du service ;
- elle évite la dispersion de l'attention et la confusion qui résulte de la non hiérarchisation des problèmes ;
- elle permet d'économiser du temps et donc de l'argent.

« Le système budgétaire n'est efficace que pour autant qu'il y'ait des forces qui poussent les principaux responsables à se fixer des objectifs ambitieux, à réagir aux écarts importants » ( GERVAIS Michel ( 2000)).

### **5-) Couplage du système budgétaire avec le style de management :**

La gestion budgétaire doit être cohérente avec le style de management et la politique du Personnel : YAZI (2000).

Lorsque l'entreprise adopte un style de management centralisé, les objectifs sont définis par la direction générale et les budgets sont établis selon la procédure descendante ( YAZI, 2000 ; Livingstone, 1993, Bouquin, 1992 ).

Dans le cas d'une structure décentralisée et participative, les objectifs et les budgets sont négociés selon une procédure ascendante et itérative (Livingstone (1993) ; Bouquin (1992 ))

### **6-) La motivation :**

L'entreprise doit prévoir à l'intérieur du système budgétaire, des forces de motivation qui pousseront les responsables à :

- accepter ou à se fixer des objectifs ambitieux,
- réagir aux écarts et mener les actions correctives nécessaires à l'atteinte des objectifs.

Un système budgétaire ne peut réussir que si le système d'incitation qui lui est associé correspond à la culture dominante du personnel ( GERVAIS (2000 )).

## **Section II - La Procédure d'élaboration du budget.**

Suivant la délégation de l'autorité, la procédure budgétaire est plus ou moins longue et peut aboutir selon les cas soit à des budgets imposés ou des budgets négociés.

Les budgets négociés sont déterminés sur la base de consensus. La détermination de ce budget est l'occasion d'un véritable dialogue entre les responsables des services et la hiérarchie. Ce style correspond mieux à celui d'une structure décentralisée comme celle de l'hôpital où les budgets des services doivent être établis selon une procédure ascendante.

L'élaboration des budgets s'étend habituellement sur trois à quatre mois (BOUQUIN (1986), GERVAIS (2000), LECLERE (1994) ).

Le calendrier budgétaire doit être respecté chaque année. Les différentes phases budgétaires qui s'articulent autour du calendrier peuvent être décrites de la manière suivante :

- Réalisation des études préparatoires ;
- Etablissement du pré - budget;
- Diffusion de la note d orientation générale;
- Elaboration des budgets des services;
- Arbitrage ;
- Harmonisation des budgets des services ;
- Etablissement du budget définitif.



## **A-) Réalisation des études préparatoires**

La phase des études préalables part d'une étude économique générale, analysant l'évolution de la conjoncture globale sur l'année à venir et son incidence sur l'entreprise.

Cette étude de conjoncture est suivie d'un certain nombre d'autres analyses : (études de marché approfondies ; prévision des ventes, des normes commerciales et techniques ; prévisions des investissements ; analyse des décisions modifiant la répartition des tâches, de l'autorité et donc de la structure des budgets.)

La démarche doit porter sur des données physiques (unités vendues, fabriquées) ou qualitatives plutôt que sur des éléments valorisés.

Elle est avant tout réalisée par les services médicaux, techniques et bien sûr le service du contrôle de gestion.

Ce dernier doit s'appuyer sur cette étude pour établir le pré budget.

## **B-) Etablissement du pré - budget**

Le pré budget est une simulation globale fondée sur les estimations des services.

A partir des données des études préparatoires et des hypothèses de prix, le service du contrôle de gestion, en collaboration avec les autres services va estimer en grandes masses les résultats possibles pour l'année à budgétiser.

Le pré budget est établi au niveau d'activité le plus probable (en partant d'une hypothèse optimiste et d'une hypothèse pessimiste) pour tenir compte d'un environnement incertain.

La construction du pré budget s'appuie en général sur la méthode du coût variable. Celle-ci facilite en effet la simulation au niveau du comportement des coûts et du point mort.

Le pré budget qui sert de guide aux services pour l'établissement de leur projet de budget doit être jointe à la note d'orientation

### **C-) La diffusion de la note d'orientation générale**

Au début du processus budgétaire, la direction générale envoie la note d'orientation générale aux responsables des principales fonctions de l'entreprise.

Selon LECLERE (1994) la note « définit en quelque sorte la philosophie de la direction pour l'année à venir et fixe les grandes orientations en accord avec le contenu du plan stratégique, de l'évolution de l'environnement».

La direction de l'hôpital doit dès le début du processus budgétaire assurer la cohérence du budget avec le plan opérationnel, le projet d'établissement et les grandes orientations exprimées par l'Etat et le Conseil d'Administration.

La note d'orientation ou document d'instructions budgétaires regroupera :

- le rappel des hypothèses à retenir : (buts poursuivis, hypothèses de base, hypothèses externes)
  
- les objectifs visés doivent être cohérents avec les orientations stratégiques.
  
- les hypothèses de base et les hypothèses externes sont préparées à partir de cette étude économique générale.

- le détail des documents à utiliser, les définitions des rubriques
- le calendrier d'élaboration

Pour l'hôpital la note adressée par le directeur aux responsables de services doit spécifier :

- les objectifs généraux à poursuivre pour l'année à venir et éventuellement les objectifs spécifiques pour chaque service;
- la procédure budgétaire à respecter (par exemple les chapitres et les rubriques budgétaires) ;
- le chronogramme.

Les services doivent élaborer leur budget conformément aux instructions contenues dans la note d'orientation générale.

#### **D-) Elaboration des budgets de services**

Sur la base de l'exploitation des données internes et externes, chaque chef de service définit un plan d'action permettant d'atteindre l'objectif fixé et traduit les conséquences financières de ce plan dans un budget.

#### **E-) Arbitrages**

Les projets de budget des services sont transmis au contrôleur de gestion qui les centralise et les étudie de façon critique du point de vue de leur cohérence. IL doit s'assurer que les instructions budgétaires ont été respectées et que les budgets présentent une cohérence interne et réciproque correcte avec les objectifs et les contraintes financières globales de l'hôpital.

S'il a des doutes à cet égard, il doit alerter les services afin que ceux - ci revoient leurs propositions avant la négociation.

Les négociations doivent aboutir à harmoniser les différents budgets des services.

## **F-) Harmonisation des budgets des services**

Les responsables de service peuvent avoir des positions divergentes sur de nombreux problèmes ayant une incidence sur l'établissement des budgets.

Il faut donc définir une procédure permettant d'harmoniser les différents budgets des services.

Une réunion est alors organisée entre ces responsables. A l'occasion de cette réunion, le contrôleur expose les problèmes, en expliquant les points de divergence. Une "discussion- marchandage " doit ainsi s'instaurer.

A l'issue de celle-ci chaque responsable est alors prié de revoir leurs propositions en fonction des conclusions et des arbitrages réalisés au cours de la réunion. Après correction, les nouvelles versions sont à nouveau transmises au contrôleur. Il est souvent nécessaire en pratique de répéter plusieurs fois ce processus avant d'arriver à un consensus. La négociation est relativement longue ( deux ou trois mois) vu les nouvelles navettes qu'elle entraîne.

Les discussions terminées, il faut reprendre les projets de budgets réajustés et les consolider.

Le budget harmonisé et consolidé sera présenté d'abord à la CME ensuite au CA.

## **G -) Etablissement du budget définitif**

Après quelques itérations, on devrait converger vers un projet globalement acceptable parce que prenant en compte toutes les observations, les amendements et satisfaisant la direction générale, la commission médicale d'établissement et le conseil d'administration.

Ce budget définitif approuvé par le conseil d'administration doit être arrêté avant le début de l'exercice .

On rentre ensuite dans l'exercice budgétaire : le budget est mis en œuvre et périodiquement le contrôleur de gestion présente un rapport sur le suivi budgétaire.

De manière à pouvoir mettre en place un suivi régulier, les budgets doivent être établis par service.

### **Section 3 : L'ETABLISSEMENT DES BUDGETS DES SERVICES**

Par référence aux instructions budgétaires, le service élabore son budget. Pour ce faire il doit procéder à :

- la collecte et à l'analyse des données internes (statistiques, informations comptables et financières) et des données externes obtenues du Ministère de la Santé, des bailleurs de fonds et des études diverses ;
- la fixation des objectifs qui doivent s'inscrire dans les objectifs globaux définis dans la note d'orientation générale de l'hôpital ;
- l'établissement de plans d'action qui peut être présenté par le modèle ci – après :

## **Tableau N°1 : Plan d'action d'un service médical ou technique**

<b>Objectifs</b>	<b>Stratégie</b>	<b>Activités</b>	<b>Tâches</b>	<b>Délai</b>	<b>Responsable</b>	<b>Ressources à utiliser</b>	<b>Ressources à générer</b>

Source : cours 2003 de YAZI

- la confection du budget qui consistera en une quantification du plan d'action sous forme de projet de budget.

Les budgets des services doivent être chiffrés à partir des hypothèses que ceux-ci présentent. Doivent donc apparaître clairement :

- les plans d'action des services, leurs objectifs, les moyens requis, les responsables, les calendriers de mise en œuvre ;
- les hypothèses qu'elles retiennent : tri prix- volumes, distinction de ce qui est hypothèse et de ce en est la conséquence
- les variantes possibles avec justification des choix retenus ;
- les ajustements envisagés en cas de non vérification des hypothèses cruciales pour les objectifs ;
- les sources d'information utilisées pour justifier les scénarios et les politiques.(Henri BOUQUIN,2001 :381)

Plusieurs tableaux seront ainsi établis :

- le budget des ressources ;
- le budget de charges ;
- le budget des investissements.

## **Paragraphe 1 : Le budget des ressources**

Pour les services médicaux et techniques qui assurent des prestations aux malades, il s'agit d'un véritable budget de ventes.

Le budget de vente comprend en règle générale (LECLERE (1994), MERJER (1986), PEROCHON (1982)) :

- le programme de vente
- le budget des ventes proprement dit.

Avant l'établissement de son programme, le chef de service devra déterminer les quantités possibles liées à chaque prestation (nombre de consultations, nombre de journées d'hospitalisation, d'analyses, examens radio et nombre d'interventions chirurgicales.....) et connaître les tarifs de chacune des prestations.

### **A-) Le programme de vente**

Pour mettre en œuvre le programme des ventes, il faut disposer d'une base de prévisions. Il est aussi nécessaire de mettre sur pieds des outils de prévisions

#### **1-) Base de prévisions**

Le service dispose des données internes (statistiques, informations financières et comptables) et des données externes.

Afin d'éviter un trop grand empirisme dans les prévisions, il importe de procéder rationnellement à une recherche d'indices pouvant caractériser l'évolution des ventes en analysant les informations passées et les informations actuelles.

## **2-) Outils de prévisions**

### **a-) Analyse des données statistiques:**

L'analyse des données statistiques permet de dégager une tendance pour les prestations à facturer ultérieurement. Ces tendances sont utilisables pour faire des extrapolations en supposant qu'elles se maintiennent dans l'avenir.

Dans la recherche de tendance générale, on peut représenter le phénomène observé dans un repère orthonormé. Cette représentation donne une idée de l'évolution du phénomène.

### **b-) Etudes de marché :**

Le service peut évaluer l'évolution du marché, soit par une étude appropriée auprès des clients de l'hôpital, soit en recueillant les opinions du personnel soignant. Ces études de marché sont un moyen classique d'analyser les intentions des clients, de recevoir des demandes de soins, et d'en déduire une évaluation des prestations probables.

### **B-) Le budget de vente proprement dit**

Le budget de vente représente le chiffrage en unités monétaires du programme de vente établi. On passe du programme de vente au budget en multipliant les niveaux d'activités prévus par les tarifs prévus.

A ce titre l'on pourrait utiliser le tableau de quantification et d'évaluation ci-après



## **Tableau N° 2 : Préviation des niveaux d'activités et des revenus**

**SERVICE : Médical ou Technique**

<b>Nature prestations</b>	<b>Niveau d'activités</b>	<b>Tarif unitaire</b>	<b>Revenus globaux</b>
<b>1</b>			
<b>2</b>			
<b>3</b>			

Source : Manuel de Contrôle de Gestion des Etablissements Publics de Santé, Mars 2003

### **Paragraphe 2 : Le budget des charges**

#### **I-) Le budget d'exploitation**

Le chef du service médical ou technique doit également prévoir le potentiel d'exploitation nécessaire pour la réalisation des objectifs fixés par le budget de vente (JONIO et PLAINDOUX (1971))

A partir de la prévision des ventes, il est possible d'en déduire la capacité d'exploitation (GERVAIS, 1994)

#### **A-) Le programme d'exploitation**

Le programme d'activité du service qui se fonde sur l'estimation doit parvenir à :

- assurer la pleine utilisation des capacités d'exploitation (équipements, ressources humaines)
- sélectionner un potentiel d'exploitation qui réalise un équilibre entre les soins fournis et les coûts des ressources employées.

Cette sélection tient compte des contraintes d'exploitation liées :

- aux ressources humaines (disponibilité, qualification)
- aux moyens matériels (disponibilité, investissement, location)
- aux matières (fournitures médicales, fournitures hôtelières)
- à l'utilisation de la capacité de prestation.

Le problème est par exemple de déterminer:

- le temps direct d'utilisation des équipements ;
- les heures productives de main d'œuvre ;
- la quantité de matière consommée.

L'utilisation des techniques comme la programmation linéaire peut aider à déterminer le potentiel d'exploitation.

Pour établir le budget il faut procéder à une valorisation des capacités d'exploitation

### **B -) Valorisation du programme d'exploitation**

Ce programme peut se faire au coût standard ou coût prévu, en tenant compte de l'évolution du coût des facteurs d'exploitation.

Dans tous les cas, la valorisation intégrera :

- le coût des matières (médicaments, fournitures pharmaceutiques..)
- le coût de la main d'œuvre directe (médecin, infirmiers, etc)
- les frais généraux (administration, amortissements des immobilisations.)

Les coûts d'exploitation peuvent être calculés soit en coût complet soit en coût variable.

**Tableau N°3      Fiche de coût variable d'exploitation****Service : BLOC OPERATOIRE****A-) Consommables**

<b>Désignation</b>	<b>Quantité</b>	<b>Prix unitaire</b>	<b>Montant</b>
Stericrin n° 2/0	01	28,4	28,4
Vicryl n° 2/0	01	325,12	325,12
Lame de bistouri n°22	01	35,8	35,8
Lame de bistouri n°11	01	35,8	35,8
Seringue 10cc	02	60	120
Seringue 20cc	01	60	60
Masque à usage unique	05	60	300
Sérum salé ( flacon )	03	350	1050
Sparadrap	01	2330	2330
Sonde urinaire n° 16	01	1000	1000
Gants	4	200	800
Hypnogène 8mg	01	1870	1870
Xylol 2%	01	634	634
Sérum salé 500	03	350	1050
R L 500ml	01	350	350
Int ranule 16 g	01	300	300
Perfuseur	01	160	160
Seringue 10 ml	02	60	120
Electrode	03	1350	4050
Blanchisserie (tambour)	01	7500	7500
<b>TOTAL</b>			<b>22 119 ,12</b>

## B-) Main d'œuvre

Désignation	Nombre	Ristourne	Montant
Professeur : 90% du K opératoire	01	183 600	183 600
Docteur ( assistant )	02	-	-
Anesthésiste :10% Kc	01	10 200	10 200
Infirmier : (10% K)1/3	01	6 800	6 800
Instrumentiste: (10% K)1/3	01	6 800	6 800
Panseur: (10% K)1/3	01	6 800	6 800
<b>TOTAL</b>			<b>214 200</b>

## C-) Coût variable des frais de centre

Désignation	NUO	CUO	Montant
Gaz médical ( heure)	1h45mn	5836	10213
Electricité (heure )	1h 45mn	608	1064
<b>TOTAL</b>			<b>11 277</b>

Coût d'exploitation	Service : BLOC OPERATOIRE
Coût des consommables	22 119,12
Coût de main d'œuvre	214 200
Coût variable des frais de centre	11 277
<b>Total coût variable</b>	<b>247 596,12</b>

Neurochirurgie

<b>Diagnostique principal : Empyème sous dural droit</b>	
<b>K : 120C60</b>	<b>Intervention : Trépanation Evacuation</b>
<b>Durée de l' Intervention = 1 h 45 mn</b>	

Prestations de soins

Désignation	Quantité	Tarif	Montant
Consultation pré anesthésique ( C )	1	7 500	7 500
Acte anesthésique ( Kc )	60	1 700	102 000
Acte opératoire ( K )	120	1 700	204 000
Location salle ( L )	1	35 000	35 000
<b>TOTAL</b>			<b>348 000</b>

## **II-) Le budget d'approvisionnement**

Le budget d'approvisionnement confectionné par le chef de service de la Pharmacie, doit donner l'assurance que les matières consommées ou vendues seront achetées en quantités voulues, le moment voulu et, ce au moindre coût. De ce fait il doit établir son programme d'approvisionnement en fonction des prévisions de consommation et de vente ainsi que de la politique de stockage de l'hôpital.

### **A-) Programme d'Approvisionnement:**

Il est déterminé de la manière suivante :

Prévision de consommations et de ventes	+ Objectif stock final	-	Prévision stock initial	= Programme d'approvisionnement
---	---------------------------	---	-------------------------------	------------------------------------

Le programme d'approvisionnement ainsi que le budget correspondant doivent être mensualisés.

La consommation des matières et fournitures peut être régulière ou irrégulière

#### **a) Consommation régulière**

Dans le cas d'une consommation régulière les quantités à commander sont constantes et interviennent à des intervalles de temps égaux.

Le problème qui se pose alors est de déterminer le nombre optimal de commandes.

Il peut être résolu mathématiquement en minimisant les termes du coût de gestion du stock que sont :

- le coût de possession des stocks
- le coût de passation des commandes

### **b-) Consommation irrégulière**

Les sorties étant aléatoires, il est donc nécessaire de surveiller le stock pour éviter les risques de rupture de stocks dus à une demande supérieure aux prévisions. Pour ce faire un stock de sécurité doit être prévu.

Le niveau de ce stock de sécurité peut être déterminé de manière empirique sur la base d'un pourcentage du stock minimum (par exemple : 25 ou 50%).

En somme la méthode cumulative retenue doit permettre de connaître l'existant à chaque instant.

Pour ce faire il faut ajuster les achats en fonction des consommations en faisant de sorte que, dans le temps la quantité " stock initial + achats cumulés " épouse ou enveloppe au mieux la quantité " consommation cumulée "

Dans ce cas l'évolution des consommations est supposée connue et permet de calculer les consommations cumulées dans un tableau du type suivant :

**Tableau N°4 : Consommations de matières**

<b>Périodes</b>	<b>Consommations</b>	<b>Consommations cumulées</b>
Janvier n + 1	100	100
Février	300	400
Mars	200	600
Décembre	100	3 000
<b>Total</b>	<b>3 000</b>	

Nous pouvons utiliser cette méthode pour déterminer le programme d'achat, en raisonnant graphiquement.

### **B-) Valorisation du programme d'approvisionnement**

Elle concerne :

- les achats
- les frais d'approvisionnement

#### **1-) Budget des achats**

Les livraisons des quantités achetées se font mensuellement. Ainsi on peut établir ce budget.



**Tableau N°5          Budget des achats**

<b>Mois</b>	<b>N° commande</b>	<b>Quantité</b>	<b>Prix unitaire</b>	<b>Budget</b>
Janvier	1	Q1	P1	Q1 x P1
Février	2	Q2	P2	Q2 x P2

Pour le calcul des quantités à commander, on peut aussi utiliser des méthodes comme la méthode de Wilson, la loi 20/80 ou méthode ABC.

## **2-) Budget des frais d'approvisionnement**

Les frais d'approvisionnement peuvent être regroupés en deux catégories :

- Le coût de passation des commandes qui comprend les frais d'achats et de réception
- Le coût de possession des stocks qui regroupe les frais de magasinage et de manutention.

### **a-) Coût de passation des commandes**

Le coût de passation des commandes est d'autant plus important que le nombre de commandes (N) soit grand dans l'année

Ce coût est déterminé en étudiant les charges du service d'achats. Ces charges sont regroupées dans un centre d'analyse ayant pour unité d'œuvre le nombre de commandes ;

### **b-) Coût de possession des stocks**

Ce coût est d'autant plus important que le stock moyen est grand donc que le nombre de commandes est faible. Ce coût est déterminé en étudiant les charges du service magasin. Ces charges sont regroupées dans un centre d'analyse ayant pour assiette de frais la valeur moyenne du stock.

Pour obtenir le coût de possession, il y'a lieu d'ajouter au coût de ce centre :

- le coût financier de l'investissement que représente le stock car l'existence de ce coût immobilise des capitaux.
- le coût de dépréciation du stock.

Le coût de possession est généralement exprimé par un pourcentage de la valeur du stock moyen.

### **III- ) Budget des frais administratifs (ou frais généraux)**

Il faut déterminer le budget des services fonctionnels et d'état major (Service administratif, informatique, comptable, financier, gestion du personnel, contrôle de gestion et planification, études ...).

Ces services génèrent des charges indirectes dont l'utilité réelle est délicate à apprécier du fait de leur participation à plusieurs produits dont l'effet est difficilement mesurable et peut être étalé sur plusieurs exercices (publicité, recherche, formation).

Ces coûts sont qualifiés de discrétionnaires du fait de l'absence forte entre leur montant et leur niveau d'activité. Ce montant est finalement à la discrétion de la Direction qui peut choisir:

- de les reconduire d'année en année pour les actions en cours, et de n'accepter que quelques actions nouvelles (selon l'enveloppe budgétaire disponible);
- ou même, face à leur irrésistible tendance à l'augmentation et à l'impossibilité de sélectionner les vraies priorités, de recourir à une réduction arbitraire et forfaitaire pour tous les services.

Il convient de lutter contre cette pratique en recouvrant notamment :

- à l'analyse de la valeur au niveau des services de la fonction administrative;
- au cercle de qualité ;
- au budget à base zéro ou par activités.

Le budget des charges d'administration comprend deux sous budgets :

- le budget de fonctionnement de la direction générale, du conseil d'administration et des services administratifs ainsi que des commissions et comités consultatifs;
- le budget des frais financiers.

### **Paragraphe 3 : Le budget des Investissements**

Pour assurer son exploitation, l'hôpital doit disposer d'immobilisations suffisantes. L'acquisition et le renouvellement de ces immobilisations entraînent des dépenses qu'il s'agit de prévoir ainsi que leur financement<sup>1</sup>.

L'hôpital, dans son projet d'établissement, établit des plans d'investissements à moyen terme dans lequel les projets sont répartis année par année.

Le budget d'investissement précise les données de ces plans sur la période budgétaire. Il ne retient que les conséquences financières de ce plan pour l'année budgétisée<sup>2</sup>.

---

1 Christian et Christine RAULET, 1988 : Comptabilité Analytique et Contrôle de Gestion

2 Claude ALAZARD et Sabine SEPARI, 2001 : Contrôle de Gestion (Manuel & Applications)

Dans l'élaboration du budget des investissements pour l'année à venir il convient de :

- reprendre les investissements de l'année en cours qui ne seront pas terminés au début du prochain exercice ;
- retenir les projets à engager au cours de ce même exercice;

Pour chaque projet, il s'agit ensuite de préciser :

- son découpage en tranches successives;
- la date de mise en service retenue ;
- le planning des travaux établi sur la base d'un compte à rebours à partir de la date de mise en service ;
- les coûts prévisionnels, eux-mêmes détaillés par tranches et par nature de charges (matériel à acheter; travaux sous-traités, travaux réalisés par l'hôpital etc.)

Les investissements envisagés dans ce budget résultent de choix entre divers projets. Plusieurs critères peuvent être utilisés pour le choix des budgets d'investissements :

- le délai de récupération
- la valeur actuelle nette;
- le taux de rentabilité.

### **Paragraphe I : Les méthodes d'évaluation des projets d'investissements**

#### **A-) Le délai de récupération du capital investi**

Il faut déterminer le délai au bout duquel les flux nets de trésorerie permettent de récupérer le capital investi.

L'investissement choisi sera celui dont le délai est plus court.

C'est donc un calcul en temps où l'hôpital choisit l'investissement qui se rembourse le plus vite.

### **Avantages**

- approche simple
- met en avant l'importance de la répartition dans le temps des revenus et du Cash FL (flux de trésorerie)
- les flux lointains de trésorerie, postérieurs au délai de récupération, sont ignorés (ils sont plus incertains).

### **Inconvénients**

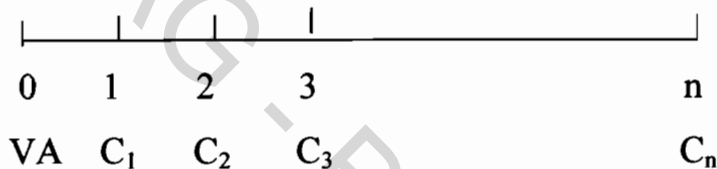
- ne tend pas à maximiser la richesse de l'hôpital, en effet, les flux de trésorerie ou revenus nets survenant au-delà de la période de récupération sont ignorés.
- ne peut tenir compte du financement (puisque ne donnant pas de taux)
- oblige à comparer deux investissements de même durée économique (sinon le délai financier de récupération n'a guère de sens) ;
- ne tient pas compte du fait qu'un franc investi la première année n'a pas la même valeur qu'un franc reçu au terme de n années (actualisation)

## **B -) Les méthodes fondées sur l'actualisation des cash flow**

### **1-) Principe de la méthode :**

En ce qui concerne les investissements , pour tenir compte des excédents de flux mais aussi des dates auxquelles ils sont réalisés , les valeurs en jeu sont évaluées à une même date pour un taux d'actualisation donné ( $i$  pour 1 franc par période ).

La valeur actuelle de plusieurs flux de trésorerie reçus au cours des années est donnée par la formule du type suivant :



$$VA = C_1 (1+i)^{-1} + C_2 (1+i)^{-2} + C_3 (1+i)^{-3} + \dots + C_n (1+i)^{-n}$$

### **2-) La valeur actuelle nette (VAN)**

La valeur actuelle nette d'un investissement se définit comme :

$VAN = \text{-Dépense} + \text{Recettes nettes d'exploitation}$ <p style="text-align: center;">Initiale actualisée</p>
--

L'actualisation permet de rendre comparable des flux de trésoreries survenant à des périodes différentes.

Un investissement est considéré comme rentable quand la valeur actuelle nette est positive compte tenu d'un taux  $i$  donné.

Cette méthode a des avantages et des inconvénients

**a-) Avantages**

- facile à calculer
- permet de prendre en compte des investissements complémentaires effectués pendant la durée de l'investissement
- tient compte de l'échelonnement dans le temps des flux nets de trésorerie.
- permet d'introduire et de tenir compte des fonds investis.
- rend possible des comparaisons entre plusieurs investissements de même montants actualisés

**b-) Faiblesses**

- suppose le choix d'un taux d'actualisation
- ne tient pas compte de la taille de l'investissement
- ne constitue pas un critère sûr de sélection lorsque les projets ont des durées de vie différentes
- ne tient pas compte de la plus ou moins grande rapidité de récupération des capitaux investis (donc limitée dans l'appréciation du risque).

**C-) Taux interne de rentabilité ( T I R)**

Le taux interne de rentabilité est le taux d'actualisation pour le lequel la valeur actuelle nette est nulle. Il s'agit donc de rechercher le taux qui rend équivalent les investissements actualisés et rentrées nettes de trésorerie (actualisées), et comparer ce taux de référence de manière à investir que si :

**Taux interne > taux de référence**



Cette méthode présente les avantages suivants :

- facile à utiliser car le TIR s'exprime en taux ; il rend aisé les comparaisons ;
- tient compte de l'échelonnement dans le temps des flux nets de trésorerie
- contrairement à la VAN, n'implique pas la détermination préalable d'un taux d'actualisation.

Elle a aussi ses faiblesses : ignore la taille des projets

## **Paragraphe II : La Budgétisation des Investissements**

Les investissements retenus après les différentes évaluations doivent être budgétisés dans le cadre de la préparation en cours.

Cette budgétisation s'organise en trois temps qui peuvent être différents :

- par la date d'engagement ;
- par ou les dates de règlement ;
- par la ou les dates de réception

(YAZI,2000 :Claude ALAZRD et Sabine SEPARI,2001)

**Les dates d'engagements** : ce sont les dates à partir desquelles il n'est plus possible de revenir sur les décisions d'investissements sauf à payer un dédit

Elles peuvent donner lieu à un versement d'acompte et tout retard dans l'exécution des tâches précédentes contrarie les engagements des tâches suivantes et l'organisation du projet.

**Les dates de décaissement** : ce sont les différents moments où il faut régler les travaux engagés. Outre leurs conséquences en matière de trésorerie, il est important de vérifier la cohérence entre les montants facturés et ceux budgétisés.

**Les dates de réception** : elles conditionnent le démarrage des activités de fabrication et donc la rentabilité des projets envisagés.

La possibilité pour l'hôpital de disposer effectivement des investissements dépendra de leur date de réception (ou du moins de leur date de réception provisoire).

Les prévisions d'engagement doivent être faites en fonction des dates de réception espérées.

Il est inutile de prévoir des investissements si l'on ne peut disposer de ressources suffisantes d'où la nécessité d'établir parallèlement un budget de financement. Ce dernier doit être élaboré afin d'avoir un équilibre entre investissement et financement.

Le budget de financement fait apparaître :

- le financement interne ou auto financement à partir des bénéfices non distribués, des amortissements.
- le financement externe : sous forme d'emprunt ou leasing, subvention, dons

Le financement externe à rechercher vient en complément de l'autofinancement prévu.

Avant de retenir les budgets, il faut s'assurer que l'on rencontrera les concours extérieurs espérés.

L'autofinancement n'apparaît pas nécessairement de manière régulière et l'équilibre général entre emplois et ressources n'assure pas un équilibre à tout moment. C'est le rôle du budget de trésorerie d'analyser ce problème.

## **Chapitre 2 : L'EXECUTION DU BUDGET**

L'exécution du budget est l'acte par lequel le service passe du stade de prévisions à celui des réalisations<sup>1</sup>.

Entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 décembre de l'année N le service ou l'ordonnateur doit exécuter le budget voté et approuvé dans l'année N-1.

Cette exécution se traduira en dépenses par l'achat de biens et services, les salaires versés au personnel et en recettes par la facturation des actes, séjours et traitements médicaux.

Le service va effectuer des dépenses et faire des recettes pour réaliser ses activités et atteindre ses objectifs.

L'application correcte de ces opérations passe par la mise en place de procédures appropriées définies dans le cadre d'un manuel et effectivement appliquées par le personnel<sup>2</sup>.

Les procédures opérationnelles, comptables et de contrôle doivent donner une définition claire des différentes tâches au niveau de chacune des fonctions de l'hôpital : ( définition des tâches, des pouvoirs, des responsabilités et des compétences ainsi que le schéma de circulation.)

### **Section 1 : Procédures relatives aux dépenses**

#### **1-) Budgétisation – suivi des engagements des dépenses**

- Toute dépense doit avoir été prévue au budget de fonctionnement approuvé par le conseil d'administration.

---

<sup>1</sup> ENA / SANTEXCEL : Elaboration d'un budget d'hôpital , Octobre 2001

<sup>2</sup> Mamadou BARRY , Audit , Contrôle interne : Procédures opérationnelles, comptables et de contrôle, 1993

- Les procédures doivent donner l'assurance que les dépenses sont effectuées dans le cadre des limites préfixées et qu'aucun dépassement n'est possible sans autorisation :

- Toute dépense prévue doit pour être exécutée faire l'objet d'une procédure d'engagement.

## **2 –) Expression internes des besoins**

Les procédures doivent donner l'assurance que les demandes d'achats établies par les responsables des services expriment des besoins (nature et montant) initialement prévus ou expressément acceptés par la Direction.

Les expressions de besoin doivent être portées à la connaissance du responsable (le contrôleur de gestion dans l'hôpital) chargé du suivi budgétaire qui se chargera après approbation formalisée de les transmettre au service chargé des achats en l'occurrence le service administratif et financier (SAF) au niveau de l'hôpital.

## **3 –) Sélection des fournisseurs**

- Les procédures de l'hôpital doivent donner l'assurance que le choix des fournisseurs est effectué conformément aux critères (quantité, qualité, prix, délai de livraison) définis par la Direction

- Il doit être constitué un fichier des fournisseurs agréés et régulièrement actualisé.

#### **4- ) Passation des commandes, relance des fournisseurs**

Les procédures doivent garantir que :

- les commandes sont effectuées par le responsable du service administratif financier (ou du service de la pharmacie pour les médicaments) sur la base de la demande d'achats autorisés en considération du niveau des engagements de l'hôpital selon l'ordre des priorités des besoins de l'hôpital à satisfaire et en fonction de la situation prévisionnelle de trésorerie.
- les commandes non honorées par les fournisseurs font l'objet d'un suivi strict et donnent lieu à des relances périodiques.

#### **5- ) Réception des articles, contrôle quantités et qualités**

Les procédures doivent donner l'assurance que :

- les articles livrés ont fait l'objet d'une commande,
- la livraison correspond en tous points (délai, références des articles quantités, qualités..) aux stipulations des commandes,
- les réceptions doivent être assurées par des personnes différentes de celles qui ont passé les commandes,
- le service comptable, celui de l'agent comptable particulier, doit être systématiquement averti des réceptions effectuées.

## **6-) Réception, contrôle, approbation des factures des fournisseurs**

Les procédures mises en place au niveau de l'hôpital doivent donner l'assurance que :

- les factures reçues des fournisseurs sont rapidement identifiées, affectées d'un numéro d'ordre séquentiel et transmises aux services concernés pour leur contrôle dans les délais raisonnables.
- les pertes de factures et / ou les retards dans l'acheminement des factures sont facilement détectables et donnent lieu à des actions de régulation,
- les services comptables sont avisés de l'arrivée des factures des fournisseurs,
- les factures sont envoyées aux services comptables selon une périodicité fixée à l'avance.

## **7-) Comptabilisation des factures d'achats**

Les procédures mises en place au niveau de l'hôpital doivent donner l'assurance que :

- les factures des fournisseurs font l'objet d'une comptabilisation et d'un classement corrects et dans les délais raisonnables,
- les dettes dues aux fournisseurs sont rapidement reportées dans les comptes individuels concernés.

## **8 -) Suivi des comptes fournisseurs**

Les procédures mises en place doivent donner l'assurance :

- d'une analyse régulière des soldes fournisseurs par les services comptables sur la base des éléments comptabilisés et des relevés des factures reçues des fournisseurs (ou réclamées à ces derniers).
- d'une régularisation périodique, après autorisation des responsables dûment désignés, des comptes individuels des fournisseurs.

## **9- ) Règlement des fournisseurs, annulations factures réglées, Comptabilisation des règlements**

Les procédures de contrôle mises en place doivent donner l'assurance que :

- seules les factures correspondant à des livraisons effectives et échues font l'objet de règlement,
- les règlements sont effectués selon une périodicité fixée en fonction des situations de trésorerie et des conditions fixées avec les fournisseurs, sur la base des factures approuvées,
- les règlements font l'objet d'une comptabilisation et d'une mise à jour rapide des comptes fournisseurs concernés,
- les factures réglées sont systématiquement annulées.

## **10-) Evaluation et comptabilisation des charges encourues des provisions et des passifs latents**

Les services comptables doivent estimer et comptabiliser en fin d'exercice les charges encourues non supportées par des factures, les provisions pour Charges et pertes diverses et tout passif latent.

## **11-) Dépenses relatives aux biens d'équipements et au personnel**

- Toute dépense de bien d'équipement doit respecter, en plus des règles applicables à l'achat de biens et services, les procédures de création de cession, de destruction et de mise au rebut des immobilisations.
- Toute dépense relative au personnel doit avoir été prévue dans le budget de fonctionnement.

## **Section II : Procédures relatives aux revenus ou produits**

### **1-) Budgétisation des ventes :**

- les prestations de soins fournies aux clients doivent avoir été prévues dans le budget de fonctionnement approuvé.
- les prévisions d'activité et de chiffre d'affaires doivent être établies de manière réaliste compte tenu de l'environnement, du marché, du potentiel d'exploitation et des ressources dont dispose l'hôpital.
- le budget de vente doit être éclaté par mois ou période et par service .



## **2-) Agrément des nouveaux clients**

Les procédures doivent garantir que l'acceptation des nouveaux clients est faite sur la base stricte de leur solvabilité et des renseignements recueillis auprès des tiers ayant traité avec eux.

## **3-) Acceptation des demandes de soins, fixation des limites d'engagement vis à vis de chaque client, traitement des demandes de soins.**

- l'acceptation des demandes de soins doit être systématiquement précédée par une analyse de la situation des engagements du client ou du tiers payant au moment de la demande

- ces demandes doivent être acceptées par des responsables désignés à l'avance au niveau .

- les lignes de crédits importantes sont portées à l'approbation des organes dirigeants,

- les autres lignes de crédits accordées par la direction sont revues périodiquement par ces organes,

- les dossiers des clients sont périodiquement revus et mis à jour.

## **4-) Prestations de soins, facturation, mise à jour de la situation des clients :**

- les prestations de soins ou les mises en place de crédit doivent être rapidement effectuées dès l'acceptation de la demande ou de la ligne de crédit,

- le service comptable doit être informé des ces prestations ou de ces mises en place de crédit.

- les procédures doivent donner l'assurance que les prestations de soins fournies aux clients donnent systématiquement à l'établissement de factures et qu'il ne peut y'avoir de prestations sans factures ou de factures sans prestations correspondantes,
- les factures sont affectées d'un numéro d'ordre séquentiel,
- des contrôles rigoureux sont effectués sur ces factures avant leur envoi
- les factures sont envoyées aux clients dans les délais raisonnables,
- les factures émises sont transmises rapidement au services comptables pour leur enregistrement et au service chargé du recouvrement pour mise à jour du compte clients,

#### **5-) Octroi d'avoirs aux clients :**

- les procédures de l'hôpital doivent donner l'assurance que les notes de crédits établies en faveur des clients sont systématiquement approuvées par des responsables désignés par la direction et que ces notes sont rapidement transmises au service comptable et au service chargé du recouvrement pour mise à jour des comptes clients.
- il doit être assuré une séparation stricte entre les fonctions d'octroi de ces avoirs, celles de tenue des comptes clients et celles d'encaissements des règlements.

#### **6-) Encaissement des règlements des clients :**

Les procédures de l'hôpital doivent donner l'assurance :

- d'un enregistrement correct et rapide par les services concernés des règlements effectués par les clients.

- de la détection dans les délais raisonnables des encaissements non versés.

### **7-) Suivi des règlements :**

Il doit être assuré une séparation stricte des tâches de tenue (comptable ou extracomptable) des comptes de clients et des tâches d'encaissement des règlements des clients.

### **8-) Suivi des créances / recouvrements**

Les procédures mises en par l'hôpital doivent donner l'assurance :

- d'un suivi correct par les services des montants dûs par les clients (suivi extra – comptable distinct du suivi comptable),
- d'une détection rapide des montants échus et non réglés (arriérés)
- d'une relance systématique des clients et la mise en œuvre des procédures de recouvrements des créances anciennes,
- du déclenchement systématique d'actions susceptibles de régler les litiges pour le recouvrement des créances douteuses.

### **9-) Comptabilisation des factures de ventes et des notes d'avoirs, suivi des comptes individuels clients.**

- les factures de vente et notes d'avoirs doivent être comptabilisées dans les délais raisonnables par rapport à leur date d'établissement,
- il doit être assuré un contrôle de cohérence « facture - fourniture de soins - demande de soins» préalablement à leur comptabilisation.

- les justifications et analyses des comptes individuels de clients doivent être effectuées périodiquement en cours d'année.
- il doit être assuré une concordance entre le total des comptes individuels de clients et le solde du compte collectif « clients »,
- il doit être procédé à une vérification de la concordance entre les soldes comptables des clients et les montants des états extra comptables tenus par les services commerciaux ou de recouvrement,
- des relevés de comptes doivent être envoyés périodiquement aux clients.

**10 -) Enregistrement des opérations de fin d'année aux ventes et aux Clients : prestations de soins non constatées par des factures et provisions pour dépréciation des créances douteuses :**

Les procédures mises en par l'hôpital doivent donner l'assurance que :

- les prestations de soins non appuyées par des factures de ventes sont enregistrées dans les comptes des produits à recevoir par les services comptables,
- les clients douteux sont rigoureusement identifiés et font l'objet de provision pour dépréciation adéquate,
- les provisions pour dépréciation sont déterminées sur des bases fiables.

## **Chapitre 3 : LE CONTRÔLE BUDGETAIRE**

Le contrôle budgétaire consiste à prendre des mesures pour rapprocher les résultats réels des prévisions figurant aux budgets.

Le problème n'est pas tant d'inspecter et de corriger a posteriori que de chercher les voies et les moyens de la performance pendant l'action ou mieux encore a priori (d'anticiper les écarts pour engager le plus rapidement possible les actions correctives) (GERVAIS Michel, 2000 :12)

Ce contrôle aboutit à l'établissement de supports (les tableaux de bord, les rapports périodiques d'activité et les réunions de suivi budgétaire).

Après avoir présenté, dans une première section les composantes du contrôle budgétaire, nous examinerons dans une deuxième section, les supports de la procédure de constat

### **Section 1 : Les composantes du contrôle budgétaire**

La procédure du suivi budgétaire comprend deux types de contrôles : un contrôle a priori et un contrôle a posteriori.

#### **1-) Contrôle a priori**

Le contrôle est dit a priori lorsqu'il est mis en œuvre avant que l'opération ne soit déclenchée.

Un certain nombre de mesures sont posées et appliquées pour la réalisation des opérations :

- la dépense a-t-elle été budgétisée ?
- si oui, l'enveloppe est-elle suffisante ?
- l'organisation a-t-elle suffisamment de liquidités ?

- la dépense est-elle opportune ?
- la demande est-elle conforme aux procédures et est elle régulière ?

## 2-) Contrôle a posteriori

Le contrôle est dit a **posteriori** après que l'opération est totalement achevée.

La comparaison des résultats et des prévisions permet de :

- Dégager des écarts.

L'écart global calculé peut être exprimé en valeur absolue ou en valeur relative:

Ecart (en valeur absolue) = Réalisation – Prévision

Ecart (en %) =  $\frac{\text{Réalisation} - \text{Prévision}}{\text{Prévision}} \times 100$

Pour éviter l'analyse systématique de l'ensemble des écarts on pratique un contrôle par exception. Ce contrôle suppose que les écarts significatifs (supérieur à un seuil fixé et jugé comme admissible) sont analysés. Cette approche du contrôle présente un certain nombre d'avantages :

- elle focalise l'attention sur les points déterminants à raison de leur impact sur les objectifs du service;
- elle évite la dispersion de l'attention et la confusion qui résulte de la non hiérarchisation des problèmes;
- elle permet d'économiser le temps et donc l'argent.

- Proposer des mesures de correction / ajustements ou susciter des actions correctives :

L'action corrective ne porte que sur l'accomplissement d'une nouvelle tâche. L'intérêt c'est qu'elle favorise la recherche de mesures destinées à combler l'écart éventuel entre le budget engagement de faire pris par un service de l'hôpital et la réalité.

Pour être efficace, cette action corrective doit être rapide et adaptée :

- Il faut savoir quel est l'intervalle de temps acceptable entre l'apparition d'un dérèglement et sa correction et aussi avoir comme objectif la réduction de ce temps de réaction,

- Pour l'adapter, l'action corrective ne doit porter que sur les variables qui ont un impact déterminant sur les résultats et elle doit être dosée.

- Elaborer un plan d'action (ou procéder à des révisions):

Ce n'est que si la dérive des réalisations condamne définitivement les objectifs budgétaires initiaux que les services de l'hôpital concernés devront procéder à une estimation et articuler une révision.

- Mettre en œuvre le plan,
- Assurer son suivi,
- En tirer les leçons.

## **Section 2 : Les supports du contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire emploie des supports (les tableaux de bord, les rapports d'activité transmis au responsable hiérarchique et les réunions périodiques du suivi budgétaire) afin de suivre les réalisations et de déclencher les actions correctives éventuellement nécessaires.

### **1-) Le tableau de bord**

Le tableau de bord est un système de pilotage de l'action. Il fournit au chef de service les informations qui lui sont indispensables pour agir à court terme.

Il est constitué d'un certain nombre d'indicateurs : des informations comptables et budgétaires, des données sur le niveau d'activité et l'efficacité et des données hors responsabilité. Il inclut même à un certain niveau de responsabilité des calculs d'écarts.

### **2 -) Le rapport de contrôle (ou reporter)**

C'est un compte rendu d'activité que le responsable du budget, avec l'aide du contrôle gestion, établit et transmet au supérieur hiérarchique.

Ce rapport, présenté sous forme très standardisé, indique :

- les variables de contrôle choisies et les cibles correspondants ;
- pour chaque variable contrôlée, les résultats obtenus ;
- l'analyse des écarts qui a été faite ;
- les mesures qui ont été prises pour réorienter l'action vers la droite

ligne de l'objectif.



Cette démarche doit être adoptée par tous les chefs de service de l'hôpital. Elle leur permet de suivre le résultat de leur action. Par agrégation, elle donne à la direction générale le moyen de suivre l'ensemble de la gestion effectuée au sein de l'organisation.

Pour répondre à ce besoin, le Contrôleur de Gestion doit transformer ses analyses budgétaires en un véritable outil de dialogue.

Aussi dans le cadre du suivi de la performance, il doit élaborer des rapports périodiques personnalisés, adressés aux différents chefs de services et à la direction.

Cette remontée d'information facilite la mise en œuvre des mesures en faveur des services en difficulté. Elle permet aussi de déboucher sur la nécessité de revoir les prévisions si tout du moins l'évolution du contrôle le justifie.

Chaque responsable doit avoir à temps une idée de sa marge de manœuvre disponible ainsi qu'un feed-back de performance budgétaire

### **3 -) Les réunions de suivi budgétaire**

Ce sont des rencontres périodiques organisées entre les chefs de service lors de suivi budgétaire pour discuter sur l'état d'exécution de leur budget, des écarts constatés et des actions correctives mises en œuvre afin d'harmoniser leurs points de vues sur les mesures à prendre. Elles constituent également des occasions pour faire le point sur l'état d'avancement des mesures décidées antérieurement.

## **Chapitre 4:**

# **MODELE D'ANALYSE ET METHODOLOGIE DE RECHERCHE**

La revue de littérature sur la gestion budgétaire nous permet de comprendre ce concept notamment à travers des définitions données. La définition retenue éclaire notre choix sur un modèle d'analyse et une méthodologie de collectes de données.

### **Section 1: Modèle d'analyse:**

La description du mécanisme de fonctionnement du système montre que cette gestion s'appuie sur un mode de pilotage du type boucle avec rétroaction.

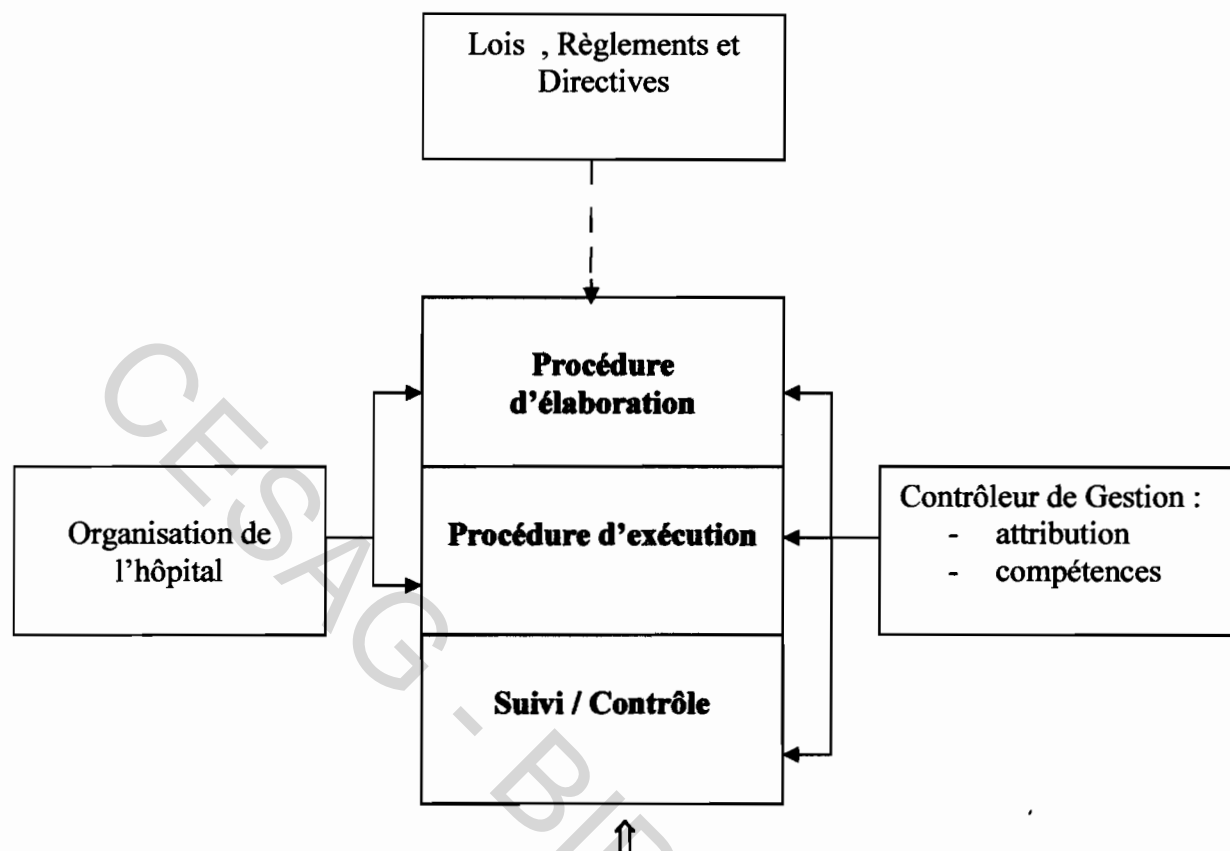
Le pilote conduit le système; c'est à dire :

- fixe les objectifs : détermine les valeurs acceptables pour les valeurs essentielles et définit la trajectoire pour atteindre les objectifs,
- détermine les variables d'action possible,
- contrôle l'évolution du système et entreprend des actions régulatrices en réponse à des perturbations extérieures.

Cette gestion budgétaire est représentée par le schéma ci -après:

**Figure n° 1**

**Système de Pilotage**



**( Variable dépendante = Gestion budgétaire )**

Il résulte de cette description que le budget est une formalisation des moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs fixés à l'avance.

Ces objectifs sont des données et les moyens constituent les variables d'action sur lesquels le chef de service doit jouer pour les atteindre. Il doit s'assurer que les ressources obtenues et utilisées permettent de réaliser ces objectifs avec efficacité et efficience.

Aussi la mise en marche des variables d'action pour ramener le service vers ses objectifs relève d'une logique de régulation : lors de la confrontation périodique, on peut s'apercevoir d'une impossibilité technique nécessitant alors la révision de l'objectif fixé.

En somme, le système budgétaire constitue alors la variable dépendante. D'autres variables agissent de manière indirecte sur le budget, ce sont les variables indépendantes

Ces variables indépendantes sont constituées ici par les lois ; règlements et directives ; l'organisation de l'hôpital mais aussi par les compétences et attributions du contrôleur de gestion.

**Les lois, règlements et directives :** L'hôpital est soumis aux lois, règlements et directives réglementant les établissements publics de santé .

L'Assemblée Nationale a adopté depuis le 12 Février 1998 deux lois relatives à la réforme hospitalière en vue :

- d'une part de moderniser l'organisation et la gestion des hôpitaux pour les rendre plus performants ;
- d'autre part pour les rendre plus autonomes en décentralisant les pouvoirs de décisions et motiver d'avantage tous les acteurs qui contribuent à l'amélioration de la qualité des soins

L'article 21 du décret N° 98-72 énonce que les établissements publics de santé disposent d'un manuel de procédures. Ce manuel doit prendre en compte les règles et les principes de gestion qui caractérisent à la fois la tutelle partielle du Ministère des Finances et celle du Ministère de la Santé qui sont soumis aux règles publiques de gestion.

## **L'organisation de l'hôpital :**

Elle donne une idée sur la structuration des services, permet de connaître la façon dont les budgets sont établis : budgets négociés, budgets imposés mais aussi le style de management.

## **Attributions et compétences du contrôleur de gestion :**

Le contrôleur de gestion doit remplir les fonctions suivantes :

- mise en place et amélioration du système,
- animation de la procédure,
- conseil de gestion pour les opérations projetées et réalisées.

Il doit avoir les qualités ci - après :

- bien connaître l'hôpital et prendre en compte toutes ses dimensions;
- savoir communiquer ;
- savoir convaincre. ;
- maîtriser la gestion budgétaire.

## **Section 2 : Méthodologie de la recherche**

Notre recherche est orientée à deux niveaux :

- Le premier niveau consiste en une recherche documentaire qui nous a conduit à consulter tous les documents et les supports ayant servi de base à l'élaboration et au contrôle des budgets.

Ces supports concernent :

- les budgets antérieurs , les PV de l'arbitrage budgétaire et du CA ainsi que les rapports de suivi budgétaire des cinq dernières exercices
- les rapports financiers des cinq derniers exercices
- les pièces comptables des cinq derniers exercices
- les rapports d'activités des cinq derniers exercices

Cette recherche nous permet d'avoir des éclaircissements sur la façon dont la gestion budgétaire est pratiquée à l'Hôpital Général de Grand-Yoff.

- Au deuxième niveau nous procédons à une étude approfondie des rapports d'activités qui doivent servir de base à l'élaboration des budgets des services.

Les données analysées nous permettent d'orienter notre recherche sur les niveaux d'activités, des combinaisons des ressources, des capacités d'exploitation et des commandes de matières prévues par les chefs de services.

Ces derniers ont à leurs charges des ressources, des processus d'exploitation et des résultats. Ces éléments sont influencés par d'autres personnes, par des politiques et stratégies organisationnelles et des facteurs internes.

Cette étude préliminaire est complétée par des interviews d'un échantillon de responsables intervenant d'une manière ou d'une autre à l'élaboration des budgets. **(Voir annexe page 1)**

Ces interviews permettront de mesurer les variables retenues dans le modèle et de reconstituer la procédure budgétaire telle qu'elle se déroule au niveau de l'Hôpital Général Grand-Yoff.

Dans la deuxième partie qui suit nous aborderons le cadre contextuel par la présentation de l'HOGGY dans le chapitre I.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**DEUXIEME PARTIE**

**GESTION BUDGETAIRE DE**

**L'HÔPITAL GENERAL DE GRAND-YOFF**



La présentation de l'HOGGY que nous abordons dans le **chapitre 1** va nous amener à faire son historique, une analyse situationnelle et une description de son organisation. Cette structuration des services peut influencer sur la façon d'élaborer les budgets.

La gestion budgétaire qui fera l'objet du **chapitre 2** nous éclaire sur la façon dont les budgets sont effectivement confectionnés dans les services; partie que nous traiterons dans la première section, la deuxième section qui va suivre expliquera l'exécution du budget de l'HOGGY; la confrontation entre les réalisations et les prévisions sera analysée à la troisième section : contrôle budgétaire.

Connaissant réellement la pratique de la gestion budgétaire, nous allons essayer de l'analyser dans le **chapitre 3**.

## **Chapitre 5 : L'HÔPITAL GENERAL DE GRAND -YOFF**

### **Section I : Présentation de l'Etablissement**

#### **I-) Historique**

L'historique de l'Hôpital Général de Grand-Yoff est en continuité avec celui de l'ex- Centre de Traumatologie et d'Orthopédie (CTO)

Le CTO fut un centre spécialisé dans le traitement des accidents du travail, domestiques et de la voie publique.

Avec un déficit cumulé de 3 milliards puis 6 milliards après seulement cinq ans d'exercices et de lourds contentieux sociaux, la Caisse de sécurité sociale fut obligée de rétrocéder l'hôpital à l'Etat le 8 janvier 1996.

Le CTO change alors d'objectif et devient l'Hôpital Général de Grand-Yoff avec pour mission d'offrir toutes les prestations d'un hôpital à vocation générale.

#### **II-) Population couverte et rayon d'action**

L'HOGGY a une vocation nationale voire sous régionale. Cependant, l'analyse de la provenance des malades permet de constater qu'il est surtout fréquenté par les populations qui vivent dans l'environnement immédiat de l'établissement.

En effet, sur 100 patients (n = 4790), 47 habitent les quartiers environnants (Grand-Yoff, Parcelles Assainies), 33 proviennent des quartiers suburbains (Pike, Guéthary, Malice, Mao, Rufisque, Bargny).

Les habitants du plateau fréquentent très peu l'HOGGY (3%). Les patients qui viennent de l'intérieur du pays représentent environ 5,5% ; et 0,6 % sont des ressortissants de pays limitrophes.

### **III-) Services existants et prestations offertes**

Les services existants sont les suivants :

- Le Service des Consultations Externes
- Le Laboratoire d'Analyse de Biologie Médicale
- Le Service de la Pharmacie
- Le Service de Radiologie
- Le Service des Urgences
- Le Service Gynécologie Obstétrique
- Le Service de Traumatologie
- Le Service d'Orthopédie
- Le Service d'Urologie et d'Andrologie
- Le Service de Rééducation Fonctionnelle et de Kinésithérapie
- Le Service de la Médecine du Travail, de l'Hygiène et de la Sécurité
- Le Service d'Ophtalmologie
- Le Service d'Odontostomatologie
- Le Service de la Réanimation
- Le Service du Bloc Opératoire
- Le Service de Santé Publique
- Le Service des Spécialités
- Le Service de la Médecine Interne
- Le Service de la Pédiatrie
- Les Services Administratifs et Techniques.

## VI-) Capacité d'Accueil

Service	Capacité
Urgences	10
Spécialités	25
Réanimation -Brûlés	16
Orthopédie	25
Traumatologie	27
Pédiatrie	23
Médecin- Interne	23
Santé Publique	20
Maternité- Gynéco	56
Ophtalmologie	04
Uri - Andrologie	13
TOTAL	242

N B : Il faut en plus ajouter 58 lits non fonctionnels : les locaux qui les abritaient sont occupés par des services administratifs, s'ils ne sont pas transformés en bureaux médicaux.

## **Section II. ANALYSE SITUATIONNELLE DE L'ETABLISSEMENT**

### **I-) Analyse de l'environnement externe**

#### **A - Position de l'Hôpital au regard de l'offre de soins :**

Aux yeux de l'opinion publique, l'HOGGY fait parti des hôpitaux à but lucratif à cause de ses tarifs élevés. L'offre de soins se présente à l'heure actuelle comme suit :

- Hôpital Principal, Hôpital Aristide Le Dantec, Centre Hospitalier de Fanny, Hôpital d'Enfant Albert Royer.
- 17 cliniques allant de l'accouchement à la chirurgie spécialisée
- 278 cabinets tenus par des médecins de spécialités diverses
- 10 laboratoires d'analyses médicales
- 8 cabinets privés de radiologie

La zone géographique couverte par l'HOGGY est relativement bien circonscrite.

Il s'agit essentiellement de :

- Dakar Nord avec une population de 364 706 habitants pour une superficie de 27 km<sup>2</sup>
- Pike – Guérissable – Mao et Rufisque pour une population de 1 760 902 habitants et une superficie de 443 km<sup>2</sup>.

Il est envisagé la construction de 2 hôpitaux à Pike et à Golf.

Il faut signaler qu'à l'heure actuelle l'HOGGY occupe une place non négligeable à côté des hôpitaux de niveau 3 que sont Le Dantec, Fanny, Albert Royer, et surtout l'Hôpital Principal.

Mais au regard de son potentiel, l'HOGGY peut bien s'affirmer comme un hôpital de référence au niveau national et sous régional.

## **B- ) Facteurs externes influençant l'organisation et le fonctionnement de l'Etablissement.**

### **1-) Facteurs liés aux voies de communication :**

L'enclavement et l'éloignement rendent difficile l'accessibilité géographique de l'HOGGY par rapport aux autres hôpitaux de Dakar. L'hôpital gagnerait à avoir une voie d'accès par l'autoroute.

### **2-) Compétitivité avec les autres structures hospitalières**

Cette compétitivité de fait est liée en partie à la cherté de ses tarifs.

L'hôpital Principal attire davantage de clientèle du fait peut être des Fonctionnaires de l'Etat qui constituent 60% de sa clientèle et du personnel des ambassades et des entreprises privées avec lesquelles il a signé plusieurs conventions. Mais il faut surtout dire que l'Hôpital Principal pratique une facturation globale contrairement à l'HOGGY.

### **3-) le Partenariat**

Il se fait surtout avec :

- Les districts qui réfèrent au niveau de l'HOGGY.
- La Caisse de Sécurité Sociale : Partenaire privilégié du fait de l'histoire de l'HOGGY.
  
- Les hôpitaux étrangers : l'hôpital est jumelé au groupe Hospitalier de Chartres.

- La sous région : l'hôpital reçoit des malades de la Mauritanie, de la Guinée, du Mali, de la Sierra Léone et d'autres pays africains.
- Les institutions de Prévoyance Maladie.

### **C-) Contraintes exogènes**

Elles concernent les nuisances persistantes à enrayer de l'environnement immédiat de l'hôpital qui gagnerait également à avoir un accès sur l'autoroute.

En effet, l'environnement externe immédiat de l'HOGGY est caractérisé par trois (3) phénomènes qui créent des nuisances.

Il s'agit :

- du canal de la zone de captage de la SONES
- des champs de maraîchage
- du bac d'évacuation des ordures du quartier de Grand-Yoff.

### **II-) Vision des autorités de tutelle**

La loi 98-08 du 12 février 1998 dispose que les EPS sont soumis à une double tutelle technique (Ministère chargé de la Santé) et financière (Ministère chargé de l'Economie et des Finances). Ils dépendent de la direction des Etablissements de Santé.

Ainsi l'hôpital continue de recevoir des subventions de l'Etat et des directives émanant du Ministère de la santé.

De même, le Ministère des finances a un droit de regard sur l'utilisation des fonds alloués par l'intermédiaire de l'Agence Comptable Particulière.

Le Conseil d'Administration définit la politique générale de l'établissement par voie de délibérations.

Le directeur applique les décisions du Conseil d'Administration et assure la gestion générale de l'Etablissement.

### **III-) Analyse de l'environnement interne**

#### **A-) Cadre spatial et architectural**

Situé à l'entrée de la Presqu'île du Cap-Vert, l'HOGGY s'étend sur 3ha 5 et offre une belle allure architecturale.

L'intérieur comprend des cours et jardins bien aménagés. Cependant, il faut souligner que la disposition des bâtiments ne permet pas un bon éclairage diurne.

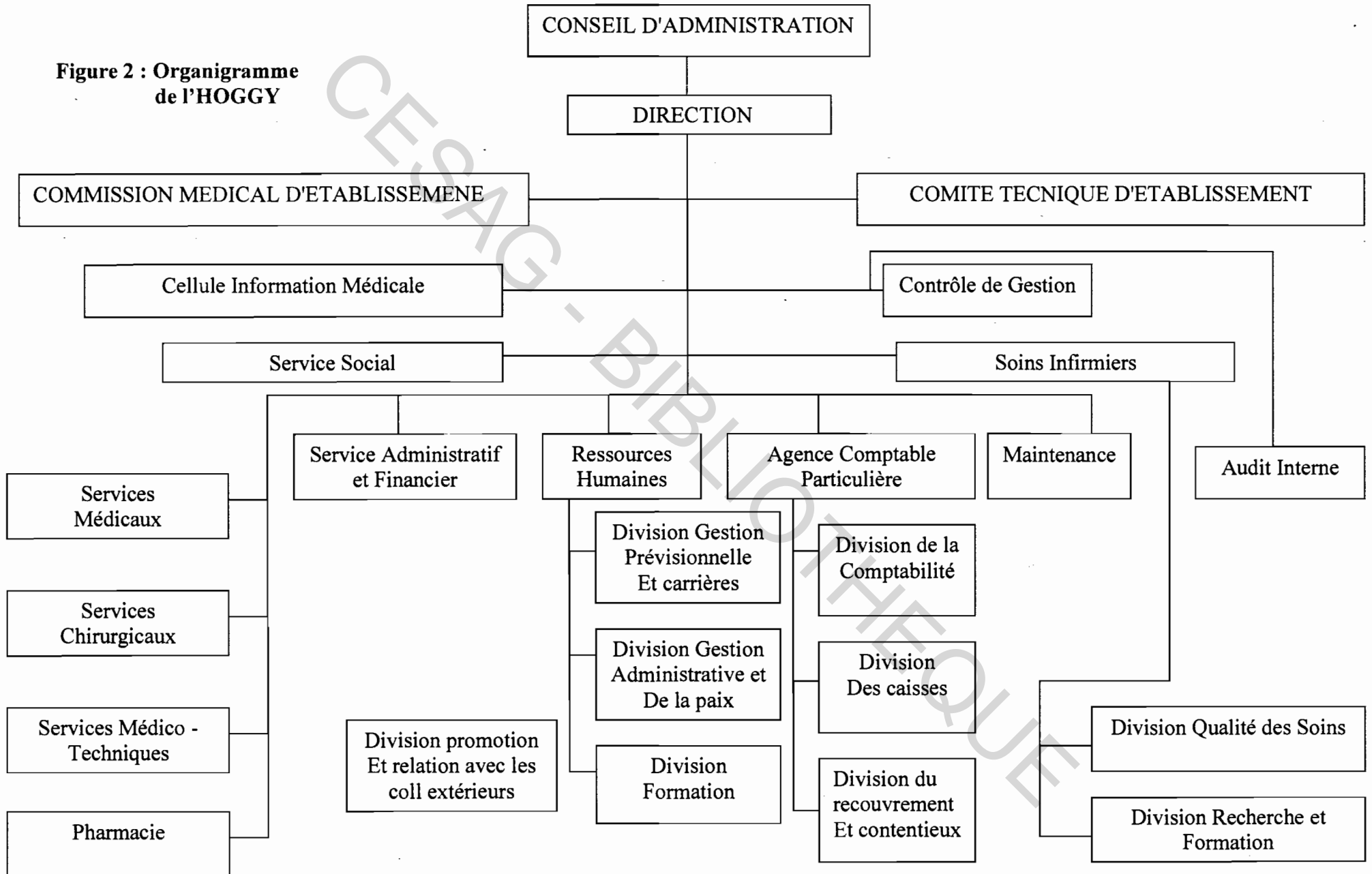
#### **B-) Analyse de l'organisation**

Avec la loi portant Réforme hospitalière et la création de certains services, l'organigramme de l'HOGGY a subi une modification lui permettant d'intégrer la nouvelle situation.

Après délibération, le Conseil d'Administration a adopté l'organigramme qui suit :



**Figure 2 : Organigramme de l'HOGGY**



## **Chapitre 6 : LA DESCRIPTION DE LA GESTION BUDGETAIRE**

La gestion budgétaire de l'HOGGY que nous allons décrire est celle de l'exercice 2003. C'est ainsi que dans les développements qui suivent, nous examinerons, dans la première section, le processus d'élaboration du budget. Ensuite nous aborderons l'exécution du budget dans la deuxième section. Enfin dans la troisième section nous exposerons la procédure de contrôle.

### **SECTION I-) Etablissement du budget**

L'élaboration du budget 2003 de l'HOGGY a suivi une certaine procédure.

Le processus décrit dans le calendrier budgétaire débute le 23 Septembre 2002 par l'envoi de la note d'orientation générale et se termine le 12 Décembre 2002 par la transmission du budget au Ministère.(voir annexe : page3 )

Finalement le projet de budget est présenté au conseil d'administration le 22 Janvier 2003 (voir annexe : page 28 )

Les différentes étapes du processus budgétaire sont les suivantes :

#### **I-) La lettre d'orientation générale**

La note d'orientation adressée par le directeur aux différents chefs de service est envoyée à la date du 23/9/2002 de l'année N- 1 (voire annexe : page 2 ).

Dans cette note il est demandé que :

- les chefs de services préparent, en rapport avec leurs collaborateurs, leurs budgets conformément aux objectifs poursuivis par l'hôpital ;
- les objectifs spécifiques des services s'inscrivent dans le cadre de politiques et stratégies définies dans le projet d'établissement ;
- le calendrier budgétaire joint à cette note soit respecté ;
- le contrôle de gestion supervise les travaux d'élaboration des budgets

## **II-) Le pré budget**

Le service du contrôle de gestion, assisté des services médicaux, techniques , administratifs, élabore le pré- budget.

Il confectionne un pré budget sur la base des données obtenues :

- de l'analyse de l'environnement (évaluation de la clientèle ; révision éventuelle des tarifs ; la concurrence , les nouveaux hôpitaux sur le marché ; des réalisations passées et actuelles ; des effets attendus des investissements et du rapport du suivi budgétaire..)
- des objectifs à atteindre par l'hôpital pour l'année à venir
- les rapports du service financier ;
- les fiches d'engagements du contrôle de gestion ;
- les rapports du suivi budgétaire de l'exercice en cours ;
- les pièces comptables et financières ;
- les états de soldes des Ressources Humaines ;
- le projet d'établissement ;
- les informations obtenues du ministère de la santé, des bailleurs de fonds...

A cet effet il analyse et exploite ces données et présente des projets de budgets de fonctionnement et d'investissement de l'hôpital.

## **A-) Pré budget de fonctionnement**

Il retrace les prévisions de produits et de charges pour l'année à venir.

### **1-) Prévisions des produits ou ressources.**

Le service du contrôleur de gestion, assisté du service de l'Audit interne, va estimer en grandes masses les produits de l'hôpital pour l'année à venir à partir des rapports mensuels du service financier.

Dans ces rapports la répartition des prestations par type de clients et par service n'est pas achevée.

Le contrôleur de gestion complète cette répartition sur la base des données figurant aux annexes jointes à ces rapports.

Certains actes effectués par les vacataires et pour lesquels le service n'est pas encore créé sont transférés au service des spécialités. D'autres sont affectés dans des services communs soit qu'ils ont la même cotation (actes radio et actes endoscopie..) soit qu'ils peuvent être assimilés à cause de leur nature (radio et échographie..)

L'analyse des données financières passées permet de dégager des tendances pour les produits réalisés antérieurement. Ces tendances sont utilisées pour faire des extrapolations sur les prestations à venir.

L'emploi de la méthode des moindres carrées permet d'y arriver. Cette approche prend en compte l'existence de variations mensuelles de produits ou « trend ».

Ainsi les prévisions de ressources sont établies pour chaque service.

Les informations obtenues du ministère de la santé, des bailleurs de fonds permettent de prévoir le montant de la subvention d'exploitation.

Cette subvention d'exploitation à recevoir de l'Etat est logée au niveau de la direction.

## **2-) Préviation des charges :**

Les charges sont réparties en cinq groupes fonctionnels :

- les charges relatives au personnel ;
- les charges médicales et pharmaceutiques ;
- les charges hôtelières et générales ;
- les provisions, les charges financières et exceptionnelles ;
- les transferts entre budgets (amortissement).

### **a-) Les prévisions de dépenses de personnel par service**

Ces dépenses comprennent : les salaires des services ; les primes de motivation ; les charges sociales.

- Les salaires prévus concernent les agents ci-après :
  - le personnel en poste dans le service ;
  - les agents dont leur disponibilité prennent fin au cours de l'exercice
  - les recrutements prévus par la direction

Les prévisions de salaires sont déterminées à partir des textes en vigueur à l'hôpital. Ces textes définissent les grilles salariales des agents.

- Les primes de motivation sont estimées à partir des encaissements prévus. Elles représentent vingt pour cent (20%) des encaissements.

Ce taux est fixé par le CA de l'HÔGGY .

Ces encaissements comprennent :

- les prévisions des encaissements directs des guichets sur les prestations fournies.
- les sommes à recouvrer ( leur niveau est déterminé sur la prestation prévue)
- les prévisions des ventes de la pharmacie IB.

Le montant global des encaissements prévus est réparti proportionnellement au nombre d'agents retenus pour l'année à venir.

#### **b-) Les charges médicales et pharmaceutiques**

Elles sont logées au niveau de la pharmacie. Le montant prévu des charges est fixé sur la base :

- des consommations des services et des ventes de l'IB
- du rapport de suivi budgétaire de l'exercice en cours ;
- des mesures prises par la direction.

#### **c-) Les charges hôtelières et générales**

Ce groupe enregistre les dépenses des services d'hospitalisation et les charges communes à l'ensemble des services (eau, électricité, téléphone...).

Ces dépenses concernent entre autres :

- des frais d'alimentation
- des fournitures d'hôtellerie (draps .....)
- des dépenses pour la buanderie (linge ....)
- des dépenses d'eau d'électricité de téléphone ;
- des dépenses d'entretien, de réparation et de maintenance....

Sauf pour les frais d'alimentation qui sont calculés en fonction du nombre de journées d'hospitalisation, et logés dans des services concernés, les autres dépenses prévues sont déterminées à partir d'une extrapolation sur les réalisations de l'exercice en cours.

Ces charges prévues sont réparties entre certains services.

**d- ) Les provisions et charges financières exceptionnelles :**

Les charges prévues par ce groupe concernent :

- les jetons de présence des administrateurs, les dons, les subventions financières accordées par la direction ;
- les prestations facturées par les services aux indigents, au personnel de l'hôpital et à leur famille et supportées par l'hôpital ;
- les charges provisionnées sont fixées à un certain niveau des prestations prévues.

Ces prévisions sont déterminées à partir du rapport du suivi budgétaire de l'exercice en cours et des mesures prises par la direction.

**e - ) Transfert entre budget**

Les charges enregistrées par ce poste concernent les dotations aux amortissements et aux provisions prévues.

## **B-) Budget d'investissement :**

Dans le projet d'établissement de l'HOGGY, il existe un plan d'investissement à moyen et long terme dans lesquels les projets des services sont répartis année après année.

Les investissements engagés dans le budget sont programmés en fonction des ressources que l'HOGGY compte disposer pour l'exercice à venir.

Ces ressources proviennent de :

- financement interne ou auto financement à partir du bénéfice et des amortissements.
- financement externe sous forme de dons ou de subvention d'investissement pour une grande part.

La subvention d'investissement et les dons que l'HOGGY compte recevoir de l'état ou des partenaires lui sont notifiés.

Ayant des informations sur des lots d'équipements à recevoir, la répartition des équipements est envisagée selon les besoins et les spécialités des services.

Les autres équipements non spécifiés sont logés en attente au niveau du service de la maintenance.



### **III-) Les budgets des services**

Le contrôleur de gestion confectionne des fiches budgétaires qu'il envoie aux différents services.

Chaque service reçoit ainsi des supports spécifiques selon la nature de ses activités.

A cet effet il est créé des fiches :

- d'identification des services (services médicaux, techniques et administratifs) ;
- d'objectifs des services ;
- de prévisions des niveaux d'activités et des revenus ;
- de prévisions des besoins en médicaments, en matières et fournitures
- d'états de ressources humaines existantes et de besoins ;
- de prévisions des besoins en services extérieurs ;
- de prévisions des investissements ...

L'utilisation des fiches doit faciliter la prévision des revenus, des capacités d'exploitation des services médicaux et techniques.

Elle permet aussi la prévision des charges d'approvisionnement des services comme la pharmacie, la prévision des charges administratives et la prévision des investissements

Suivant le chronogramme, les services disposent d'un délai pour préparer leurs prévisions et les présenter au contrôleur de gestion.

Le contrôleur de gestion intervient pendant cette procédure pour donner des informations nécessaires ou pour fournir des fiches complémentaires aux services qui le demandent. Il rappelle aussi les services de la date de dépôts de leurs prévisions.

#### **IV-) Arbitrage**

Le service du contrôle de gestion reçoit les fiches budgétaires des services , les centralise et les évalue. Il fait le chiffrage des budgets , vérifie les différentes hypothèses et constate des incohérences par rapport aux instructions budgétaires et les contraintes financières de l'HOGGY.

Il interpelle les responsables concernés et leur demande de retravailler certaines hypothèses de leur programme d'action.

Il leur rappelle aussi de diligenter ce travail car ils ne disposent pas beaucoup de temps.

Après ce délai fixé , certains responsables déposent leurs fiches budgétaires en maintenant leurs propositions de départ.

#### **V-) Harmonisation des budgets**

Une réunion des chefs de service est provoquée par la direction afin d'harmoniser les budgets.

A l'occasion de cette réunion, le contrôle de gestion explique ses points de divergence sur le fait que pour la plupart des services :

- les prévisions de produits soient faites sans tenir compte des types de clients qui sont facturés différemment ( tarif variable suivant PAF, LG.. )
- les prévisions des charges sont déterminées indépendamment du niveau d'activité, des besoins du service et des moyens de la structure.

Il note l'absence de correspondance entre les prévisions de vente et d'exploitation du service.

Il demande au service d'avoir une attitude plus prudente surtout pour la prévision des produits .

Ainsi le contrôle de gestion attend de recevoir les nouvelles propositions avant d'harmoniser.

Il reçoit les nouvelles propositions et ne constate pas d'évolution par rapport à ce qui était demandé.

Il fait les réajustements nécessaires du pré budget et le présente à la direction pour avis.

Après prise en compte des observations de la direction sur certains postes budgétaires (subventions financières , les produits des cas sociaux à supporter, frais de formation du personnel , les dépenses prioritaires en investissement...), le projet de budget est envoyé à la commission médicale pour avis pour une durée de deux semaines .

Lorsque les propositions formulées par la commission ne heurtent pas le degré de réalisme du budget, un autre réajustement est fait pour harmoniser les points de vue .

Ensuite le budget est envoyé au niveau du conseil d'administration pour étude pour une durée deux semaines.

## **VI-) Approbation du budget par le conseil d'administration**

Après ce délai d'étude, une réunion est convoquée par la direction pour présenter le budget au conseil d'administration.

Le directeur, accompagné de son staff (composé du contrôleur de gestion , du chef du SAF , de l'auditeur interne , du chef des Ressources Humaines , du chef de la maintenance , du chef des soins externes) présente le budget au conseil d'administration.

Après cette présentation, des observations sont faites par le CA sur le retard apporté à l'établissement et à la présentation du budget aussi des questions sont posées.

Des tentatives de réponses sont données. A la suite des explications apportées, le conseil d'administration approuve le budget sous réserve de la prise en compte des suggestions et des observations .

Le contrôle de gestion intègre les amendements et arrête le budget définitif. Ce budget général comprend deux sous budgets :

- un budget de fonctionnement ;
- un budget d'investissement.

Le budget définitif étant arrêté, le contrôleur de gestion peut maintenant suivre son exécution.

## **Section II : L'Exécution du budget**

L' HOGGY exécute le budget mis en place. Ainsi il engage des dépenses par l'acquisition des ressources nécessaires à son fonctionnement et réalise des recettes par la prestation des soins.

Il a effectué, au cours de l'exercice 2003, les opérations de dépenses et des recettes en appliquant les procédures mises en place de la façon suivante :

### **Paragraphe 1 : Procédures relatives aux dépenses**

#### **1-) Budgétisation- Suivi des engagements**

Le service du contrôle de gestion ouvre des fiches d'engagement des dépenses par nature, inscrit la dotation initiale et enregistre les dépenses engagées .

Ainsi il est constaté que :

- 83% des dépenses engagées ont été prévues dans le budget de fonctionnement approuvé par le conseil d'administration,
- les dépenses se réfèrent à un budget d'achat global non mensualisé,
- 17% des dépenses sont effectuées hors des limites préfixées,
- ces dépenses exécutées ont fait l'objet d'une procédure d'engagement.

## **2-) Expressions internes des besoins**

- 77% des demandes d'achats exprimées par les services et acceptées par la direction sont initialement prévues.
- les demandes d'achats approuvées sont transmises aux services chargés des achats , le SAF et la pharmacie .

## **3-) Sélection des fournisseurs**

- le choix du fournisseur est fait en se référant aux procédures des EPS mises en place au niveau de la structure,
- il est constitué au niveau de l'hôpital un fichier des fournisseurs agréés et régulièrement actualisé,
- les dépenses dont les montants sont :
  - compris entre 1F et 2 999 999FCFA font l'objet d'une consultation directe des fournisseurs agréés sans publicité.
  - compris entre 3 000 000 et 9 999 999 CFA font l'objet d'une demande de renseignements et de prix publiée avec dépouillement interne et procès verbal (PV) sans marché.

- de 10 millions et plus font l'objet d'un appel d'offre public avec cahier de charges. Le dépouillement sera effectué par une commission nationale ou régionale avec PV soumis à l'avis de la CNCA (Commission Nationale des Contrats Administratifs)

#### **4-) Passation des commandes , relance des fournisseurs**

- 74% des commandes passées par le SAF et la pharmacie sont autorisées et sont effectuées compte tenu du niveau d'engagement et de la situation de la trésorerie de l'hôpital,
- 2 % des commandes non honorées dans les délais convenus ont fait l'objet d'un suivi et ont donné lieu à des relances par le SAF ou la pharmacie.

#### **5-) Réception des articles, contrôle quantité et qualité**

- les articles livrés ont fait l'objet d'une commande,
- la réception des articles est assurée par une commission.

Cette commission de réception est composée de quatre (04) membres permanents: un représentant du contrôle de gestion, un représentant de l'ACP, du comptable matières, du magasinier ; commission à laquelle est associé un représentant de la maintenance pour le matériel technique.

- les articles sont réceptionnés sur un bon de réception de l'hôpital différent du bordereau de livraison du fournisseur.

## **6-) Réception , contrôle, approbation des factures fournisseurs**

Les factures envoyées par les fournisseurs sont reçues au niveau de la direction .Elles sont identifiées , affectées d'un numéro d'ordre et transmises au niveau du comptable matières pour liquidation .

Le comptable matières joint à la facture , l'expression de besoin, le bon de commande , le bon de réception et envoie ce dossier complet au SAF.

Le SAF vérifie le dossier , décharge sur la facture et transmet le dossier au contrôle de gestion.

Le service du contrôle de gestion reçoit ce dossier effectue les vérifications nécessaires dans les délais et enregistre le montant de la facture dans les fiches budgétaires pour leur dégagement.

Le dossier est ensuite envoyé à la direction qui le vise et le transmet à l'ACP pour règlement.

## **7-) Comptabilisation des factures d'achat**

Le dossier complet est reçu par l'ACP . Ce dernier le contrôle et le transmet à la secrétaire qui les classe dans les chronos en instance de règlement.

Le chef de la division comptabilité demande le dossier au niveau de la secrétaire , enregistre les factures dans les journaux des achats et retourne le dossier à cette dernière.

## **8-) Suivi des comptes fournisseurs**

La comptabilité procède à une analyse des soldes des fournisseurs à partir des instances classées au niveau du secrétariat, des éléments réglés et comptabilisés dans les registres de banques et caisse ainsi que des relevés des factures envoyés par les fournisseurs.

## **9-) Règlement des fournisseurs**

Il est donné mandat à l'ACP pour le règlement des factures des fournisseurs :

- Seules les factures correspondant à des livraisons effectives et échues font l'objet de règlement.
- Les règlements sont effectués sur la base des factures approuvées et compte tenu de la trésorerie de l'HOGGY et des conditions fixées avec les fournisseurs,.
- Ces règlements font l'objet d'une comptabilisation dans les registres banques ou caisse.
- Les factures réglées sont enregistrées et classées dans les chronos pour éviter les risques de double règlement

## **10 -) Evaluation et comptabilisation des charges concernées des provisions et des passifs latents**

Le service de la comptabilité enregistre les produits non encaissables constitués par les prestations fournies au personnel de l'HOGGY , au membre de leur famille et au cas sociaux , détermine en fin d'exercice leur montant et les provisionne.

Il en est de même pour les charges et pertes diverses.



## **11- Dépenses relatives aux biens d'équipement et au personnel**

- 1,85 % des biens d'équipement ont respecté, en plus des règles applicables à l'achat de biens et services, les procédures de création, de cession, de destruction et de mise au rebut des immobilisations.
- 96,03 % des dépenses relatives aux personnels ont été prévues dans le budget de fonctionnement.

## **II- Procédures relatives aux produits ou revenus**

### **1-) Budgétisation des ventes**

- Les prestations fournies aux patients ont été prévues dans le budget de fonctionnement approuvé,
- Les prévisions du chiffre d'affaires ont été établies de manière réaliste compte tenu de l'environnement, de la population, du potentiel d'exploitation et des ressources de l'hôpital,
- Le budget des prestations est établi par service.

### **2-) Agrément de nouveaux clients**

La demande d'agrément d'un nouveau client est acceptée après enquête menée par la division recouvrement sur la solvabilité du client et sous réserve de la présentation par ce dernier d'une lettre de garantie en deux exemplaires.

### **3- Acceptation des demandes de soins, fixation des limites d'engagement vis à vis de chaque client**

31- Les demandes des clients en consultations externes ou en hospitalisation :

311-La cellule des consultations externes regroupe trois guichets : le guichet des urgences , le guichet des consultations et soins externes et le guichet de la radio.

- Le malade évacué en **urgence**, avant d'accéder à la salle de soins est identifié ( fiche de renseignement) et fixé sur les conditions de la prise en charge par l'agent de facturation.

Après accord intervenu entre les deux parties ( tiers payant et l'agent de facturation) , le malade est introduit à la salle de soins, muni de sa fiche de renseignements.

- Le malade déjà vu ( carte RDV ) , se présente **au guichet des consultations et soins externes** où il est identifié par l'agent de facturation au vu de sa carte. Il est ensuite orienté vers les salles de soins après règlement des actes consignés sur la carte de RDV.

- Le malade présente sa demande d'examen **au guichet de la radio**, règle les actes consignés sur le bulletin avant d'être autorisé à recevoir les actes.

312-Les malades sont admis **en hospitalisation** par les urgences ou par billet:

- Les malades sont admis en hospitalisation à partir des urgences:
  - Ils sont d'abord identifiés (établissement de fiche de renseignement, attribution de numéro d'index patient) par l'agent de facturation qui s'assure de la solvabilité du particulier à ses frais (PAF) ou de la couverture par lettre de garantie, billet hôpital ou carnet AT dans les autres cas.
  - Ils sont exécutés lorsqu'ils sont hors danger et ne présentent pas de garantie dans les 48 H de leur admission suivant avis du médecin en rapport avec la division recouvrement .
  
- Le malade est interné par billet d'hospitalisation
  - Le malade déjà vu en consultation a rempli les formalités . Son admission est soumise au préalable par une prise en charge ou au versement d'une caution égale à dix (10) jours d'hospitalisation à la catégorie choisie plus le coût de l'intervention s'il sera opéré . Les provisions sont renouvelables ou remboursables en cas de non d'épuisement
  - Le malade hospitalisé a reçu une autorisation d'admission pour hospitalisation du bureau des entrées.

### 32- Les lignes de crédits accordées aux clients

- Les lignes de crédits importantes sont portées à l'approbation de la Direction .
- Les autres lignes de crédits accordées par la Direction sont revues périodiquement par le SAF , l'ACP et la division de recouvrement.

33- Les dossiers des clients sont périodiquement revus et mis à jour par les divisions de la comptabilité et du recouvrement .

#### **4-) Prestation de soins, facturation , mis à jour de la situation des clients**

41-) Prestation de soins et facturation en consultation externes ou hospitalisation :

##### **a-) Facturation en consultations externes**

##### **1-) Le malade transite au guichet des urgences**

- **Le surveillant des urgences :**

- reçoit le malade, le consulte, administre les soins d'urgences,
- remplit un bulletin de demande d'analyses ou d'examen en deux (02) exemplaires , délivre une ordonnance si nécessaire

- mentionne tous les actes prodigués au malade sur la fiche de renseignements et demande à ce dernier ou à son accompagnant de la retourner au guichet.

- **L' agent de facturation**

- reçoit la fiche de renseignement,
- fait une cotation des actes,
- valorise et communique le montant au tiers payant pour règlement.

- établit une facture en quatre exemplaires (04) un pour le malade, un pour le secrétaire médical, un pour la facturation et garde un dans le carnet comme souche.

## 2-) Le malade passe au guichet des consultations externes

- L'agent de facturation, au vu de la carte de RDV du patient, établit la facture suivant les actes précisés sur cette carte et oriente le patient vers les consultations ou les soins.

- Le médecin reçoit le patient, le consulte, remplit un bulletin d'analyses ou d'examens en deux (02) exemplaires (service demandeur et bureau contrôle) et délivre une ordonnance si nécessaire.

## 3-) Le patient arrive au guichet de la radio

- L'agent de facturation reçoit la demande d'analyse ou d'examen du patient, codifie l'acte, le traduit en masse monétaire et lui établit une facture suivant le mode règlement qui lui est dicté par le patient. Ces actes sont payables avant toutes prestation.

- Le médecin reçoit le patient pratique les analyses ou les examens demandés

## b-) Facturation hospitalisation

### 1-) Admission par les urgences

- Le surveillant des urgences
- reçoit le patient, administre les soins d'urgences,

- établit la fiche de situation journalière ,
- informe le bureau des entrées de la situation des malades pour la valorisation des actes,
- exéate le malade hors de danger lorsqu'il ne présente pas de garantie dans les quarante huit heures en rapport avec la division recouvrement,
- transéate le malade dans le cas contraire.

A cet effet sont confectionnées des fiches : fiches de transéat pour servir d'autorisations d'admission et des fiches de liaisons pour informer le bureau des entrées de la situation du malade et permettre la valorisation des actes.

## 2-) Hospitalisation par billets

- Le major du service médical
  - reçoit le patient avec un volet de l'autorisation d'admission pour hospitalisation et intervention ,
  - établit une fiche de situation journalière dès le lendemain matin,
  - informe le bureau des entrées de la situation qui prévaut dans son service pour un rapprochement avec le registre des mouvements de malades,
  - établit un bon de sortie pour le patient après fin séjour,
  - transmet au bureau des entrées pour la codification et la valorisation des actes les pièces suivantes : le bon de sortie, la carte de RV , l'autorisation d'admission (et de transfert) précédemment établie plus la fiche de traitement des pharmacies visée par le chef de la pharmacie.

- Le contrôleur de facturation
- vérifie tous les documents établis par le bureau des entrées,
- établit la facture définitive.

42-) Des contrôles sont effectués sur ces factures par le bureau avant leur envoi afin de voir si :

- les actes sont correctement facturés et valorisés,
- des numéros de comptes sont attribués aux factures, codifiés et transmis à la saisie ,
- les factures saisies sont corrigées,
- un pointage sur le grand livre est fait,
- les LG , IB, AT, CAS SOCIAUX sont complets,
- les factures éditées sont numérotées, signées (par la Direction, le SAF, le Contrôleur de gestion) et transmises à la division du recouvrement pour leur placement.

43-) Les factures sont reçues par le service de l' ACP. Un exemplaire de chaque facture est remise à la division comptabilité pour son enregistrement dans les registres, un autre à la division recouvrement .

44-) La division recouvrement reçoit les factures, les vérifie , puis les enregistre sur les fiches comptes clients et enfin les envoie vers leurs destinataires.

## **5-) Octroi d'avoirs aux clients**

- Les notes de crédits établies en faveur des clients sont signées par le bureau des entrées ou du contrôle et le chef SAF et transmises à la direction pour autorisation de remboursement avant le paiement par l'ACP.

Ces notes sont transmises à la comptabilité pour mise à jour des comptes clients.

- Il y'a une séparation des fonctions d'octroi des avoires assurée par le service financier, de tenue compte exercée par les divisions comptables et recouvrement et de règlement effectuée par la caisse ou la banque.

## **6-) Encaissement des règlements des clients**

- Les règlements directs effectués par les clients représentent 35,47% des prestations fournies .Ils sont encaissés et enregistrés :

Le caissier auxiliaire :

- enregistre le paiement dans son brouillard ;
- délivre un reçu au patient ;
- garde une copie de la facture comme pièce justificative ;
- transmet en fin de journée un récapitulatif des factures payées et encaissées à la caisse principale avec les copies des factures payées.

Le caissier principal

- reçoit en fin de journée ou le lendemain matin l'ensemble des factures établies et payées par les patients aux différentes guichets auxiliaires ;



- garde l'argent provisoirement dans son coffre le temps de le reverser à la banque ;
- enregistre toutes les factures de manière exhaustive dans le brouillard de caisse ;
- transmet à l' ACP les exemplaires des factures qu'il a reçues avec un bordereau récapitulatif des encaissements de la journée.

### L'ACP

- reçoit le lendemain tout le lot des factures établies et payées par les patients ;
- procède à une numérotation de chaque facture (n° de référence interne) ;
- 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 journées à la direction pour visa.

### La division comptabilité

- reçoit le lot de factures numérotées par L'ACP ,
- ventile les factures selon les actes ;
- les enregistre dans les journaux auxiliaires ;
- les classe dans les chronos.

## Au niveau de la division recouvrement

- Les sommes recouvrées représentent **11,96%** des créances clients. Elles sont enregistrées dans les différents supports : le carnet d'avis de recouvrement, le registre des recouvrements journaliers et les fiches comptes clients pour leur mis à jour.

- En cas d'encaissement en espèce, les sommes sont versées au niveau des guichets périphériques accompagnées de l'avis de recouvrement sur lequel le caissier appose après avoir encaissé l'argent .

- En cas d'encaissement par chèque bancaire, CCP , ou chèque du trésor public certifié : il faut noter trois possibilités

- . chèque reçu par courrier postal,
- . chèque reçu par l'intermédiaire d'un agent de transmission,
- . chèque retiré chez le client par un agent de recouvrement qui, après vérification de l'exactitude du chèque et de la facture ou des factures payées, porte tous les renseignements afférents au règlement, appose le cachet

- . chèque non endossable sauf au profit de l'HOGGY. Il établit ensuite un avis de recouvrement et mouvemente la fiche du compte client.

Il fait la situation journalière de recouvrement par chèque en trois exemplaires signés par le chef de division recouvrement et l'ACP.

Un exemplaire est envoyé à la direction, un au secrétaire de l'ACP et le troisième exemplaire à la division comptabilité .

La division comptabilité attend de recevoir l'avis de la banque pour remise de chèques reçus pour procéder à leur enregistrement.

- En cas de virements : Les références du virement sont communiquées au recouvrement par la comptabilité.

L'agent de recouvrement établit un avis de recouvrement, mouvemente le compte met à jour le registre des encaissements.

- Des recoupements et des rapprochements sont effectués pour vérifier le montant des encaissements versés .

### **7 -) Suivi des règlements**

Le montant des règlements ( encaissements directs et recouvrement) représente **43,19%** des prestations fournies.

Les tâches de tenue des comptes clients et des tâches d'encaissement des règlements des clients sont assurées au niveau de l'HOGGY par trois divisions distinctes :

- la division comptable qui tient les comptes clients de manière comptable,
- la division recouvrement qui tient de manière extra comptable les comptes clients à partir des fiches comptes clients
- la division caisse qui se charge de l'encaissement direct des règlements des clients.

Aussi les banques ( la SGBS et la BIS) gèrent les règlements des clients versés par le caissier principal ou par la division recouvrement et les virements des clients.



## **8 -) Suivi des créances / recouvrements**

Le montant des créances clients représentent **64,53%** des prestations fournies.

Les factures reçues au niveau de la division recouvrement sont vérifiées et enregistrées sur des registres de transmission pour leur placement aux clients et sur des fiches comptes clients pour leur mis à jour.

Les clients non en règle sont suivis par la division recouvrement et la comptabilité.

Les montants échus non réglés (**88,04%** des créances clients) sont détectés et une relance des clients est faite. Des menaces de suspension sont brandies pour inciter le client à s'exécuter.

L'hôpital a recours à un cabinet conseil pour recouvrer les créances des clients réfractaires et les créances litigieuses.

## **9 -) Comptabilisation des factures de ventes et des notes d'avoirs, suivi des comptes individuels clients**

Les factures des prestations de soins reçues au niveau de la comptabilité sont ventilées par actes et par types de clients et enregistrées dans les journaux auxiliaires dès leur réception.

Les notes d'avoirs ( soit **0,43%** des prestations fournies ) établies par le service financier sont aussi transmises à la comptabilité qui les enregistre dans les comptes concernés à leur arrivée.

Des contrôles de cohérence « facture – fiche de liaison du service médical » sont effectués en amont par le bureau contrôle facturation pour voir si les actes ont été bien facturés et bien valorisés.

Des justifications et analyses des comptes individuels de clients sont effectuées mensuellement par la division recouvrement et annuellement par la division comptabilité.

La division recouvrement effectue un suivi journalier sur ses fiches comptes clients pour leur mise à jour et arrête le solde de chaque client à la fin de chaque mois .

Les soldes des comptes individuels clients arrêtés en fin d'année par la division recouvrement sont comparés aux soldes des comptes individuels et au solde collectif clients gérés par la comptabilité.

Des relevés des comptes sont envoyés mensuellement aux clients lorsque ces derniers font la demande ou lorsque la division recouvrement veut les relancer

**10 -) Enregistrement des opérations de fin d'année relatives aux ventes et aux clients : prestations de soins non constatées par des factures et provisions pour dépréciation des créances douteuses :**

Les clients douteux et les clients irrécouvrables sont identifiés par les divisions recouvrement et comptable et sont provisionnés pour le montant de la dépréciation en fin d'année .

Ces provisions pour dépréciation sont déterminées après toutes les vérifications nécessaires.

## **SECTION III- Le processus de contrôle budgétaire**

Le service du contrôle de gestion emploie des supports afin de suivre les réalisations et d'amener les responsables à mettre en place le plus tôt des actions correctives.

Ainsi le service ouvre des fiches des dépenses engagées par nature et y inscrit les dotations initiales prévues.

Suivant l'arrivée des commandes, l'agent enregistre le montant de l'engagement dans les fiches et dégage le montant disponible. A la réception de la facture, il inscrit le montant du dégage sur la fiche.

A cet effet, il alerte aussitôt le contrôleur de gestion chaque fois que le montant de la commande à passer arrive à dépasser le montant disponible.

Par ce suivi, le contrôle de gestion parvient à attirer l'attention de la direction et du SAF sur le risque de dépassement qu'il peut y'avoir en passant telle commande.

Malgré ce suivi, des dépenses sont engagées hors des limites prévues.

Pour déterminer les écarts le service emploie le tableau de prévision-réalisation.

Les prévisions des dépenses étant annuelles, pour comparer les dépenses engagées des dépenses prévues, on ramène le montant du budget à la fraction du budget supposé jusqu'à la période de référence.

Pour les produits, les prévisions et les réalisations des services sont établis mensuellement

Le service dresse un tableau de rapprochement réalisation- prévision pour suivre la réalisation des produits.

Il inscrit sur le tableau le montant des produits réalisés par le service dans la colonne réalisation qu'il compare au montant des produits prévus enregistrés dans la colonne prévision.

Au cours de l'exercice 2003 deux rapports sur le suivi budgétaire de l'HOGGY ont été présentés par le contrôleur de gestion.

Ce contrôle consiste à :

- comparer les réalisations aux prévisions,
- apprécier les écarts,
- envisager des réajustements

Il s'effectue dans un tableau de rapprochement PREVISIONS-  
REALISATIONS

En voici un modèle.

**Tableau N° 6 Rapprochement prévision- réalisation**

Désignation des produits ou charges	Prévision (budget)		Réalizations	Taux de réalisat°	Ecart	Observations
	Annuel	Ramené à la période				

- La colonne désignation comporte le libellé de la charge ou du produit ;
- La colonne budget annuel reprend le budget de l'hôpital ;
- La colonne budget ramené à la période est égale à la fraction du budget supposé, qui a été utilisée jusqu'à la période de référence ;
- La colonne réalisations comporte les charges engagées ou les produits réalisés ;
- Le taux de réalisation est le rapport des réalisations au budget ramené à la période ;
- L'écart est la différence entre la colonne réalisations et la colonne budget ramené à la période ;

À la colonne observations on inscrit toutes les remarques sur la cause de l'écart .

A cet effet nous exposons le rapport du contrôleur de gestion sur le suivi budgétaire de l'exercice 2003.



**TABLEAU N° 7: SUIVI BUDGETAIRE DES PRODUITS au 31-12-2003**

<b>Services</b>	<b>Prévisions au 31/12/2003</b>	<b>Réalisation au 31/12/2003</b>	<b>% de réalisation</b>	<b>Ecart</b>
<b>Ortho trauma II</b>	103 594 789	128 911 944	124	25 317 155
<b>Ortho trauma I</b>	98 935 804	105 284 786	106	6 348 982
<b>Chirurgie Générale</b>	118 360 273	138 526 218	117	20 165 945
<b>Cardiologie</b>	103 235 147	118 482 840	115	15 247 693
<b>Urgences</b>	127 212 030	145 502 394	114	18 290 364
<b>Réa / Anesth</b>	127 898 455	158 747 870	124	30 849 415
<b>Imagerie Médicale</b>	267 275 071	339 250 529	127	71 975 458
<b>Gynécologie</b>	105 309 573	112 175 902	107	6 866 329
<b>Maternité</b>	121 908 128	170 662 515	140	48 754 367
<b>Médecine Interne</b>	137 254 184	153 735 702	112	16 481 518
<b>Pédiatrie</b>	46 153 068	59 171 200	128	13 018 132
<b>Urologie</b>	63 268 248	69 964 823	111	6 696 575
<b>Kinésithérapie</b>	37 112 837	43 592 272	117	6 479 885
<b>Ophthalmologie</b>	35 254 908	38 480 962	109	3 226 054
<b>Bloc Opératoire</b>	208 147 050	256 336 700	123	48 189 650
<b>Location salle</b>	41 708 250	50 607 500	121	8 899 250
<b>Odonto stomato</b>	24 883 301	24 821 375	99,75	-61 926
<b>Soins Externes</b>	19 698 215	26 456 787	136	7 058 572
<b>Pharmacie Centrale</b>	81 125 171	104 760 052	129	23 634 881
<b>Pharmacie IB</b>	39 032 557	40 946 525	105	1 913 968
<b>Laboratoire</b>	201 422 018	256 096 397	127	54 674 379
<b>Restaurant</b>	135 000	78 000	58	-57 000
<b>Total Produits Services</b>	<b>2 108 923 627</b>	<b>2 542 893 293</b>	<b>121</b>	<b>433 969 666</b>
<b>Subvention d'exploitation</b>	1 633 802 400	1 488 991 000	91	-144 811 400
<b>Total Produits</b>	<b>3 742 726 027</b>	<b>4 031 884 293</b>	<b>108</b>	<b>289 158 266</b>

## **COMMENTAIRES SUR LE SUIVI BUDGETAIRE DES PRODUITS**

Les produits réalisés au cours de l'exercice budgétaire 2003 s'élèvent à 2 542 893 293 FCFA et dépassent les prévisions ( minimalisées ) estimées à 2 108 923 627 FCFA soit un accroissement de 433 969 666 FCFA en valeur absolue ou 20,57% en valeur relative.

Globalement tous les services ont atteint et même dépassé largement les prévisions sauf pour le restaurant et l'Odontostomatologie :

- concernant le restaurant, on note un retard dans la mise en place des instruments permettant l'encaissement correct et la transmission des informations fiables.

- concernant l'Odontostomatologie ,son résultat s'explique d'une part par la panne des fauteuils dentaires et d'autre part le retard apporté au redémarrage de ses activités du fait de son déménagement.

On constate aussi une diminution des produits des services les mois de Février, d'Août, et de Novembre.

Les mois de Juillet, d'Octobre et Décembre sont les plus productifs.

- Les séjours représentent 34,46% des produits de la structure .On note un accroissement du nombre des hospitalisés entre le mois de Mars et le mois d'Octobre.

- Les actes opératoires représentent 10,08 % des produits.

- Les actes anesthésiques font 4,43% des produits.

- Le laboratoire réalise 9,69% du total des produits, le Scanner 2,45% , la fibroscopie et l'endoscopie 2,28%.

- Les consultations représentent 12,5% des produits.

Alors que les produits constituent 63,1% des revenus, la subvention d'exploitation représente elle les 39,9 % .

La subvention reçue a augmenté de 144 811 400 par rapport à la prévision .Cet accroissement représente une subvention spéciale accordée à partir de cette année aux agents non fonctionnaires.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**TABLEAU N° 8 : SUIVI BUDGETAIRE DES CHARGES AU 31/12/2003 :**

Libellés	Prévisions au 31/12/03	Réalisations au 31/12/03	%	Ecart	Observations
<b>Groupe 1 : Charges personnel</b>					
App , Salaires, Comiss	1 100 000 000	1 071 604 445	97,42	28 395 555	
Primes d'interesment	375 000 000	470 911 870	125,58	-95 911 870	
Charges sociales	102 368 298	94 582 960	92,39	7 785 338	
<b>Total Groupe 1</b>	<b>1 577 368 298</b>	<b>1 637 099 275</b>	<b>103,79</b>	<b>-59 730 977</b>	<b>défav</b>
<b>Groupe 2 : Charges médicales et pharm</b>					
Pdts médico pharm	304 237 985	303 014 627	99,60	1 223 358	
Petits mat hosp	58 415 318	53 067 724	90,85	5 347 594	
Gaz médicaux	80 730 000	112 060 000	138,81	-31 330 000	
Fourn médicales	69 751 424	75 415 059	108,12	-5 663 635	
<b>Total Goupe 2</b>	<b>513 134 727</b>	<b>543 557 410</b>	<b>105,93</b>	<b>-30 422 683</b>	<b>défav</b>
<b>Groupe 3 : Charges générales et hôtelières</b>					
<b>Impôts et Taxes</b>					
Droit d'enregistrement	261 225	184 350	70,57	76 875	
Autres impôts et taxes	639 572	48 000	7,51	591 572	
<b>Total impôts et taxes</b>	<b>900 797</b>	<b>232 350</b>	<b>25,79</b>	<b>668 447</b>	<b>fav</b>
<b>Dépenses permanentes</b>					
Eau	25 000 000	38 905 810	155,62	-13 905 810	
Electricité	76 690 884	58 331 366	76,06	18 359 518	
Poste et télécommunicat	7 582 377	9 603 339	126,65	-2 020 962	
<b>Total dép permanentes</b>	<b>109 273 261</b>	<b>106 840 515</b>	<b>97,77</b>	<b>2 432 746</b>	<b>fav</b>
<b>Produits alimentaires</b>	<b>411 392 000</b>	<b>483 726 768</b>	<b>117,58</b>	<b>-72 334 768</b>	<b>défav</b>
<b>Services extérieurs A</b>					
Sous traitante générale	2 000 000	879 000	43,95	1 121 000	
Location bâtiments	1 600 000	1 600 000	100	0	

Entr, rép, mob,méd	3 000 000	754 824	25,16	2 245 176	
Entretien et rép mat bureau	6 000 000	5 133 722	85,56	866 278	
Entr & rép véhicule	3 436 868	3 291 100	95,76	145 768	
Maintenance	75 000 000	54 627 412	72,84	20 372 588	
<b>Total Services extérieurs</b>	<b>91 036 868</b>	<b>66 286 058</b>	<b>72,81</b>	<b>24 750 810</b>	<b>fav</b>
Gaz en bouteille	158 550	148 035	93,37	10 515	
Carburant, lubrifiant	19 938 779	13 637 519	68,40	6 301 260	
Produits d'entretien	23 865 060	21 109 390	88,45	2 755 670	
Four de magasin ,impr ..	108 500 000	103 505 683	95,40	4 994 317	
Petits mat et outillage	27 000 000	27 394 573	101,46	-394 573	
Vacataires externes	53 812 652	63 825 577	118,61	-10 012 925	
Travaux et mat équip	27 000 000	25 297 488	93,69	1 702 512	
Habillement personnel	12 000 000	11 903 486	99,20	96 514	
Autres achats	8 086 800	2 999 516	37,09	5 086 927	
Emballage perdus	745 800	503 200	67,47	242 600	
Autres frais transports	200 000	298 900	149,45	-98 900	
Frais d'assurance	8 000 000	440 307	5,50	7 559 693	
Frais évaluat° sys'info, carr	5 000 000	4 936 800	98,74	63 200	
Frais bancaires	1 000 000	628 031	62,80	371 969	
Honoraires	5 649 495	6 611 181	117,02	-961 686	
Lingerie	5 000 000	4 961 935	99,24	38 065	
Frais de form personnel	7 000 000	15 505 811	221,51	-8 505 811	
Nettoisement	53 000 000	56 118 020	105,88	-3 118 020	
Gardiennage	33 300 000	40 837 500	122,61	-7537 500	
Main d'œuvre	3 000 000	2 919 221	97,31	80 779	
Enlèvement d'ordures	1 746 024	2 124 406	121,67	- 378 382	
Réception	778 800	567 200	72,83	211 600	
Missions	2 000 000	1 200 000	60	800 000	
Frais de représentation	1 200 000	0	0	1 200 000	
Frais d'hotel et restaur	1 501 950	1 001 300	66,67	500 650	

<b>Total services ext B</b>	<b>409 483 553</b>	<b>408 475 079</b>	<b>99,75</b>	<b>1 008 474</b>	<b>fav</b>
<b>Total Groupe 3 :</b>	<b>1 022 086 479</b>	<b>1 065 560 770</b>	<b>104,25</b>	<b>-43 474 291</b>	<b>défav</b>
<b>Groupe 4 : Provision et charges financières</b>					
Intérêts bancaires	1 000 000	517 170	51,72	482 830	
Jetons de présence	5 200 000	2 975 000	57,21	2 225 000	
Œuvres sociales	110 000 000	74 689 437	67,90	35 310 563	
Charges et prov,d'expl.	114 338 400	114 338 400	100	0	
<b>Total Groupe 4 :</b>	<b>230 538 400</b>	<b>192 520 007</b>	<b>83,51</b>	<b>38 018 393</b>	<b>fav</b>
<b>Goupe 5 :Transfert entre budget</b>					
Dotat° aux amortisst	200 000 000	207 847 000	103,92	-7 847 000	
Résultat d'explotat°	199 598 125	385 299 831	193,04	<b>185 701 706</b>	<b>fav</b>
<b>Total Groupe 5 :</b>	<b>399 598 125</b>	<b>593 146 831</b>	<b>148,44</b>		
<b>Total Groupe 1à 5</b>	<b>3 742 726 029</b>	<b>4 031 884 293</b>	<b>107,73</b>		

## **COMMENTAIRE SUR LE SUIVI BUDGETAIRE DES CHARGES**

Globalement, les charges d'exploitation ont été maîtrisées ce qui nous a permis de dégager un résultat de 385 299 831 FCFA .

Néanmoins, certaines rubriques ont connu des dépassements :

- **Pour le groupe1**

L' écart défavorable au niveau des primes d'intéressement résulte de la sous estimation des produits car c'est sur la base de ces derniers que le calcul des primes à allouer aux agents est fait.

- **Pour le groupe2**

Les dépassements constatés au niveau des gaz médicaux et des fournitures médicales s'expliquent par l'intensité des activités médicaux et la volonté de la direction de pallier à l'insuffisance des médicaments.

- **Pour le groupe3**

L'écart constaté se situe principalement au niveau des dépenses alimentaires.

La restauration des malades a connu un dépassement par rapport à la prévision du fait de l'accroissement considérable du nombre des hospitalisés.

Les écarts notés au niveau des marchés ( Nettoyement, Gardiennage, Collecte et Enlèvement d'ordures) s'expliquent par le décalage des inscriptions en fin d'année budgétaire.

En effet, certaines factures concernant l'exercice antérieur sont reçues cette année et sont rattachées à l' exercice .

## **Chapitre 7 DIAGNOSTIC DE LA GESTION BUDGETAIRE**

Le diagnostic porte sur l'élaboration des budgets, l'exécution des budgets et le processus de contrôle budgétaire.

### **I-) L'élaboration des budgets**

1-) Le chronogramme budgétaire établi n'est pas respecté et l'ensemble des documents budgétaires ne sont pas prêts au 1<sup>er</sup> Janvier 2003, date de sa mise en service en œuvre.

Ce retard pris dans la confection du budget incombe particulièrement au contrôleur de gestion qui n'a pas pu débiter le processus au plus tard le 1<sup>er</sup> septembre 2002 pour une bonne articulation et un suivi correct des différentes phases budgétaires.

2-) Le pré- budget élaboré par le contrôleur de gestion n'est pas le chiffrage du niveau d'activités le plus probable des services :

- Les produits prévus sont établies sur la base des rapports mensuels du service financier (sur la situation des produits) qui enregistrent seulement les valeurs des prestations des services.

- Les prévisions des charges ne sont pas mensualisées et sont déterminées par extrapolation des dépenses antérieures à partir rapport du dernier suivi budgétaire.

Le pré budget ne comporte que des éléments valorisés.



3-) Les fiches budgétaires des services ne sont pas bien exploitées :

- Les niveaux d'activités des produits ne sont pas classés par type de clients. Cela conduit à appliquer le même tarif pour les différents clients ( PAF , LG, CAS SOCIAUX , AGENTS DE L'HOGGY ET LEUR FAMILLE....) lors du chiffrage du budget.

- Les prévisions des charges établies par le service sont sans rapport avec le niveau d'activités , les besoins réels du service .

Les rapports d'activités servant de base à la prévision des produits ne mentionnent que les soins fournis par le service. Il n'est pas noté les besoins en médicaments, en produits pharmaceutiques, en fournitures médicales, le temps nécessaire en main d'œuvre et d'utilisation d'équipements pour la production des soins.

En somme il n'y a pas de correspondance entre les prévisions de vente et la capacité prévisionnelle d'exploitation du service.

4-) Le budget présenté et approuvé par le conseil d'administration est le pré budget réajusté. Il ne constitue pas un budget consolidé et harmonisé des prévisions des services

Ce budget ne constitue pas le chiffrage d'un programme d'actions établi sur la base d'hypothèses d'exploitation des services.

Le budget construit n'est pas le fait d'une action collective entre les services situés à des niveaux différents ou exerçant des fonctions complémentaires.

Le processus budgétaire est centralisé. Les objectifs sont définis par la direction et les budgets sont établis selon une procédure descendante.

Les choix à court terme concernant les objectifs, les moyens et les résultats n'apparaissent pas comme des contrats passés entre la direction et les services.

Suivant ce style de management de la budgétisation la répartition des objectifs, des moyens et résultats attendus entre les services est faite de façon autoritaire et non concertée.

Cette manière de procéder conditionne un manque de mobilisation dans l'obtention des résultats. Dans ce cas la non atteinte des résultats de l'hôpital ne peut être attribuée à un service car la prise en compte de la totalité des activités n'est pas certaine.

Le chef du service ne peut être tenu responsable des éléments qu'il ne contrôle pas parce qu'il n'a aucune possibilité d'action.

Le retard constaté dans la préparation des fiches budgétaires ne permet pas de mener à bien le processus budgétaire, d'établir le budget avant le démarrage de l'exercice de manière à permettre une exécution correcte du budget.

## **II-) Diagnostic de l'exécution du budget**

Ces insuffisances constatées au niveau de l'élaboration du budget vont se répercuter sur son exécution :

1-) 17% des dépenses sont effectuées hors des limites préfixées. Ces dépenses concernent particulièrement le personnel ( prime d'intéressement indexée en partie sur les recettes de la période ) , les produits de médicaments et pharmaceutiques , l'alimentation qui dépendent du niveau de l'activité

2-) 23% des demandes d'achats des chefs de service non initialement prévues sont acceptées expressément par la direction et sont transmises aux services chargés des achats (SAF , Pharmacie).

Ces dépenses sont relatives au personnel, aux médicaments , à l'alimentation et aux services extérieurs.

3-) 26% des commandes passées par le SAF et la Pharmacie autorisées sont effectuées non compte tenu du niveau des engagements.

Certaines dépenses exécutées n'ont pas fait l'objet d'une procédure d'engagement (des dépenses d'urgence effectuées au niveau de la caisse et qui sont régularisées par la suite , les marchés , les services extérieurs comme les vacations...)

Elles sont constatées tardivement par le contrôleur de gestion.

#### 4-) Les décalages dans la comptabilisation des factures d'achats:

- . aggravent les risques d'erreurs de doubles emplois ou d'omissions

( résultant du volume important de factures accumulées au cours de la période )

. ne permettent pas une édition régulière à jour de la balance des fournisseurs et, partant retardent les travaux d'analyse et de régulation éventuelle de comptes individuels de fournisseurs .

5-) Le suivi des comptes fournisseurs est déficient : les délais d'édition des documents comptables sont trop longs et ne permettent pas d'assurer un suivi comptable de la situation des fournisseurs en cours d'année .

Ces insuffisances entraînent une perte de maîtrise totale des soldes comptables des fournisseurs et amènent le service comptable chargé du suivi et du règlement des factures d'achat à se baser uniquement sur les dossiers extra comptables ouverts pour les fournisseurs avec toutes les risques d'erreurs que comporte cette procédure .

Ces opérations ont des répercussions sur la trésorerie , sur la liquidité de l'hôpital.

6-) Les déficiences ci-après sont rencontrées au niveau de la fonction « Réception des immobilisations » :

- absence totale de tenue d'un fichier des immobilisations; document décrivant de manière détaillée pour chaque immobilisation considérée individuellement:

- les acquisitions ( date , valeur )

- les mouvements (création, cession, destruction , transfert ...)
- les amortissements pratiqués, la valeur résiduelle .
- absence de transmission d'un exemplaire du procès verbal de réception au comptable matière. Ce qui entraîne des mises à jour tardives ou des omissions au niveau du fichier des immobilisations.

- une absence d'indication par le service de la maintenance dans le cas des immobilisations créées par l'hôpital pour lui même, de la date de fin des travaux et de mise en service des immobilisations ( renseignement indispensable pour la détermination des amortissements ).

7-) Le montant des créances clients représentent 64,53% des prestations fournies et 88,04% de ce montant ne sont pas réglés à la fin de la période .

Il y'a un risque de gel des compte clients et une propension des clients à régler de manière tardive leur créance .

- un suivi correct sur tous les montants dus par les clients n'est pas effectué
- une relance systématique et une mise en œuvre d'une procédure de recouvrement ne sont pas toujours déclenchées .

Ces faiblesses en permettant l'accumulation d'arriérés, sont de nature à perturber de manière significative la situation financière et le résultat de l'HOGGY

### **III -) Diagnostic sur le contrôle budgétaire**

Le contrôle a priori n'est pas correctement effectué. L'application correcte des procédures d'engagement des dépenses auraient empêché certains dérapages, dépassements constatés pendant l'exécution du budget.

Aussi il fallait prendre toutes les précautions, les mesures avant d'engager les dépenses en cherchant à savoir :

- si la dépense est opportune ou non,
- si l'hôpital a des liquidités avant d'engager la dépense...

Les insuffisances constatées au niveau de l'élaboration et de l'exécution du budget se répercutent sur le contrôle budgétaire.

L'absence de rattachement des rubriques des dépenses aux services considérés comme centres de responsabilité ne permet pas d'assurer un suivi correct des engagements, de préjuger des dépassements éventuels et d'expliquer de manière satisfaisante les écarts décelés.

La non prise en compte dans le temps des dépenses (dépenses non mensualisées) ne permet pas au contrôleur chargé du suivi budgétaire d'en apprécier le caractère opportun au moment où elles sont engagées.

Aussi le fait que ce budget soit établi uniquement sur des éléments valorisés ne permet pas d'expliquer correctement l'écart global entre les réalisations et les prévisions. Cet écart global pourra être décomposé en écarts sur quantité et écart sur prix si les prévisions et les réalisations étaient exprimées en unités physiques et monétaires.

Aussi, les réalisations doivent être périodiquement rapportées à des prévisions et des écarts éventuels (de volume et ou de prix) dégagés et expliqués. Lorsqu'il s'avère que les prévisions initiales sont fondamentalement contredites par les réalisations, il est nécessaire d'établir un budget réactualisé tenant compte des données nouvelles.

Le contrôle de la performance des services ne peut se faire car le budget n'est pas consolidé à partir des prévisions des services.

Aussi les charges engagées au niveau des services ne sont pas calculées.

La comptabilité analytique qui permettrait de déterminer les coûts des services n'est pas complètement mise en place .

Le contrôleur de gestion et l'auditeur interne doivent travailler ensemble pour la mise en place d'une comptabilité analytique.

Cette analyse du contrôle budgétaire révèle des limites.

A cet effet d'autres moyens comme le tableau de bord, les rapports des réunions hebdomadaires de coordination du staff sont employés pour compléter le contrôle budgétaire.

## **VI-) Autres supports de constat**

### **1-) Le Tableau de bord**

Le tableau de bord comporte aussi bien des informations comptables, budgétaires que des données physiques comme les statistiques.

Les statistiques envoyées par les services sont suivies de commentaires.

Elles permettent de suivre l'évolution du niveau d'activités des services. Ces données sont exploitées par d'autres services comme les soins infirmiers, le contrôle de gestion, l'audit interne.

### **2-) Les rapports des réunions du staff**

Les réunions hebdomadaires du staff sont des occasions pour la direction de discuter de l'ensemble des problèmes qui concernent le fonctionnement de l'HOGGY. Un compte rendu de séance est pris par le chef du service des soins infirmiers afin qu'il soit possible d'apprécier le degré de l'exécution et l'état d'avancement des décisions prises lors des réunions suivantes.

Des fois même des réunions se tiennent au niveau d'un service bien donné pour voir de plus clair les problèmes auxquels il est confronté.

Cette analyse sur la gestion budgétaire a montré des défaillances qu'on peut ressortir sur le tableau des forces et faiblesses.



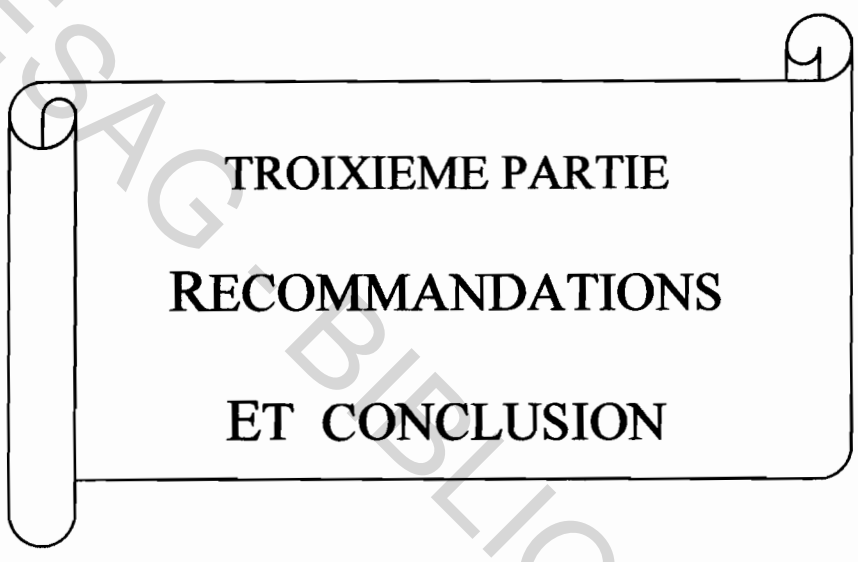
TABLEAU N° 9 DES FOTRCES ET FAIBLES

Domaine / opération	Objectifs	Auteurs	Risques	POCA/Indicateurs, Indices ou Solutions équivalentes	Opinion			Commentaires ou références
					F/f	Conséquence	d° de confiance	
1-Etablissement du budget	1-Elaborer le budget							
- Calendrier budgétaire	S / Objectif : Veiller au respect du calendrier établi	Contrôleur de gestion	Retard dans l'établissement du budget	Délai d'établissement	f	Retard = 1 mois	Peu élevé	Le calendrier est établi du 23/09/02 au 23/12/02 mais le budget est approuvé le 23/01/03
- Pré budget	S / Objectif :Etablir le pré budget	Contrôleur de gestion assisté des chefs de services	- Mauvaise estimation des services, - Consolidation des budgets élaborés de manière autonome	Guide pour l'élaboration des prévisions des services	f	Contenu = 100% éléments financiers	élevé	Les documents utilisés ne contiennent que éléments valorisés : rapports mensuels des produits du SAF , états des soldes des RH, rapport de suivi budgétaire
- Fiches budgétaires	S / Objectif : Confectionner les budgets des services	Chefs de services	-Mauvaise exploitation des fiches - Absence de plan d'action	Mise en place d'un plan d'action	f	Pas de liaison entre les prévisions de vente et la capacité d'exploitation du service	élevé	Prévisions établies sur la base de rapports d'activités dans lesquels les produits ne sont pas détaillés par types de clients et les charges ne sont pas mentionnées
-Harmonisation des budgets	S / Objectif : Harmoniser les budgets	Contrôleur de gestion	Consolidation des budgets élaborés de manière autonome	Procédure sur le principe de la navette budgétaire	f	Non convergence de points de vue	élevé	C'est le pré budget réajusté qui est présenté et approuvé par le CA
2- Exécution du budget	Exécuter le budget							
Engagement des dépenses	S / Objectif : S'assurer que les dépenses sont effectuées dans les limites préfixées	Contrôleur de gestion	Dépassements des dépenses prévues	Suivi des procédures d'engagement	f	Dépassement= 17% des dépenses engagées	élevé	83% des demandes établies sont couvertes par le montant prévu

Expression des besoins	S / Objectif : S'assurer que les demandes d'achats établies expriment des besoins initialement prévus ou acceptés par la direction	Chefs de services	-Anarchie dans l'établissement des demandes d'achats - Non désignation de personnes habileté à signer les demandes	- Suivi des procédures d'achats	f	Dépassement= 23% des demandes d'achats prévues	élevé	77% des demandes établies sont couvertes par le montant prévu
Passation des commandes, relance des fournisseurs	Garantir que les commandes sont passées sur la base stricte des besoins du service	Service financier et Pharmacie	-Commandes émises de manières intempestives - Commandes non conformes au besoin du service	Suivi des procédures de commandes		Dépassement = 26% du montant des commandes passées par rapport à la prévision	élevé	74% des commandes passées par le SAF et la pharmacie et autorisées par la direction sont effectuées compte tenu du niveau d'engagement
Enregistrement des factures d'achats	Assurer que : - les factures des fournisseurs sont correctement enregistrées et classées dans les délais raisonnables - les dettes dues aux fournisseurs sont rapidement reportées dans les comptes individuels concernés	ACP	- Erreur s de doubles emplois ou d'omissions - Non édition régulière et à jour de la balance des fournisseurs et des comptes individuels des fournisseurs	Définition de calendrier de comptabilisation des factures des fournisseurs	• f	Décalage dans la comptabilisation des factures d'achats	élevé	Les factures des fournisseurs reçues ne sont pas aussitôt comptabilisées , Les dettes dues aux fournisseurs ne sont pas reportées dans les comptes individuels concernés
Analyse et suivi des comptes individuels des fournisseurs	Individualiser et justifier les comptes fournisseurs	ACP	- Perte de maîtrise des comptes fournisseurs, - Méconnaissance des niveaux réels des dettes envers ces derniers, - Non comptabilisation des factures de l'exercice, - Alourdissement des travaux de fin 'exercice	- Balance auxiliaire  - Relevés factures reçus des fournisseurs, - Eléments comptabilisés	• f	Les délais d'édition des documents comptables sont longs Les comptes fournisseurs ne sont pas individualisés	élevé	Le retard pris dans l'établissements des états financiers ,seuls ceux de 2000 sont édités et disponibles

<p>Suivi des mouvements d'immobilisations</p>	<p>Assurer :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- un suivi satisfaisant des acquisitions et des retraits d'immobilisations</li> <li>- une concordance entre les soldes de ces fiches d'immobilisations et les soldes comptables</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Comptable matière,</li> <li>- Maintenance,</li> <li>- Audit Interne</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Perte de maîtrise des immobilisations</li> <li>- Non détection des cas de perte, de vol et de détournements de ces équipements</li> <li>- Comptabilisation des immobilisations sur une base erronée</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Fichier des immobilisations</li> <li>- Procédure de suivi de l'accumulation des coûts et détermination de la valeur finale</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• f</li> <li>- Il y'a une absence de tenue de fichier des immobilisation</li> <li>- Il y'a une absence de transmission d'un exemplaire du procès verbal de réception au comptable matière</li> <li>- Il y'a une absence d'indication de la valeur des immobilisations créés par lui même et pour lui même, de la date de fins des travaux et de mise en service des immobilisation</li> </ul>	<p>élevé</p>	<p>Le fichier d'immobilisations est créé en Août 2003 et suivi par le magasinier sur proposition de l'auditeur interne</p> <p>Les immobilisations créées par le service de la maintenance ne sont pas valorisées .</p>
---	--	---	---	--	--	--------------	--

Suivi recouvrement créances	<p>Assurer :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- un suivi correct des montants dus par les clients</li> <li>- une détection rapide des montants échus et non réglés</li> <li>- une relance systématique des clients et la mise en œuvre de procédures de recouvrements des créances anciennes</li> <li>- du déclenchement systématique d'actions judiciaires pour le recouvrement des créances douteuses</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Direction</li> <li>- ACP</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- gel des comptes de clients</li> <li>- Grande propension des clients à régler de manière tardive</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mise en place de moyens nécessaires à la disposition du recouvrement</li> <li>- Mise en place d'une politique de recouvrement</li> </ul>	f	Montant recouvré = 12% des créances de la période	élevé	Le montant des créances pour l'exercice 2003 représente 64,53%. Seulement 12% de cette somme sont recouverts. Ces faiblesses en permettant l'accumulation d'arriérés sont de nature à perturber la situation financière et le résultat de l'HOGGY
Contrôle budgétaire	Rapprocher les réalisations des prévisions par la prise des mesures	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Contrôleur de gestion</li> <li>- Chefs de services</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Non anticipation des écarts</li> <li>- Non décomposition et interprétation de l'écart global</li> </ul>	Contrôle a priori Contrôle a posteriori	f	Le contrôle a priori n'est pas correctement effectué : non application des procédures d'achats, de commandes... L'analyse est faite uniquement sur l'écart global	élevé	Le suivi budgétaire est orienté seulement sur un contrôle a posteriori et se rapporte à un écart global. Il ne permet pas aux responsables budgétaires de mettre en place au plus tôt des actions correctives.



**TROISIEME PARTIE**  
**RECOMMANDATIONS**  
**ET CONCLUSION**

## **Chapitre 8 : RECOMMANDATIONS ET PERSPECTIVES DE LEUR MISE EN ŒUVRE**

Le diagnostic de la gestion budgétaire a révélé des insuffisances qu'il urge de pallier par l'application de recommandations et suggestions appropriées.

### **I- Recommandations sur l'exploitation des données abondantes**

**Considérant les difficultés rencontrées dans l'exploitation des produits, des charges (consommations des services... )**

**La Direction** devra étudier les voies et moyens de fournir la logistique nécessaire à une bonne exploitation des informations médicales, financières, comptables et des données statistiques par la mise en place d'un réseau informatique ( informatiser les services médicaux, techniques et administratifs, les guichets, les magasins de stocks ...)

**Le contrôleur de gestion et l'auditeur interne** devront ensemble travailler à la mise en place définitive d'une comptabilité analytique permettant :

- le traitement et l'analyse des informations
- l'analyse des coûts des services

**L'auditeur interne et les comptables matières** devront présenter mensuellement des rapports de contrôles de stocks effectués par leurs services ( suivi des commandes et consommations des services )

## **II - Recommandations sur l'établissement du budget :**

**Considérant les défaillances notées sur le calendrier budgétaire, sur l'établissement du pré budget, la préparation des fiches budgétaires des services et l'harmonisation des budgets des services ;**

**Le contrôleur de gestion** devra débiter le processus budgétaire au plus tard le 1<sup>er</sup> Septembre de l'année N-1 pour une bonne articulation et un suivi correct des différentes phases budgétaires.

**Le contrôleur de gestion** en collaboration avec les chefs de services, devra construire le pré budget au début du 2<sup>ème</sup> semestre de l'année N-1 pour permettre à ces derniers d'avoir une référence , un guide pour l'établissement de leurs fiches budgétaires ;

**L'auditeur interne, le contrôleur de gestion et le chef de service** devront ensemble élaborer le budget du service afin de permettre à ce dernier de savoir comment s'y prendre.

Cela devra se faire en suivant la procédure suivante :

- Respect des principes et procédures d'élaboration des budgets ;
- Fixation des objectifs ( par le chef de service ) ;
- Collecte, analyse et exploitation des données par
  - exploitation des liasses de factures des clients (factures des prestations de soins ), fiches de liaison du médecin (fiches d'exploitation pour la prestation de soins)
  - exploitation des commandes de fournitures de bureau , de matériel du service .

- Etablissement de plan d'action
- Confection du budget ( budget mensualisé par type de clients)

**Le contrôleur de gestion** devra harmoniser et consolider les budgets (budgets élaborés par l'Auditeur, le Contrôleur de gestion et le chef de service) des différents services.

### **III - Recommandations sur l'exécution du budget**

**A-) Considérant les manquements (dépassements) dans les demandes d'achats , les commandes, les engagements des dépenses ;**

**Le service administratif et financier** devra appliquer strictement les procédures de demandes d'achats et de commandes .

**Le contrôleur de gestion** devra créer des fiches d'engagement des dépenses mensuelles et veiller au respect des procédures d'engagement des dépenses en s'assurant que les dépenses sont effectuées dans les limites préfixées.

**B-) Considérant les défaillances dans l' enregistrement des factures d'achats et le suivi des comptes fournisseurs**

**L'ACP** devra appliquer impérativement les procédures mises en place :

- Comptabilisation des factures :
  - comptabilisation systématique dans les délais raisonnables des seules factures correctement établies et report des références de la comptabilisation.



- classement des factures dans des dossiers « FACTURES EN INSTANCE DE REGLEMENT » tenus par fournisseur.

➤ Suivi des comptes fournisseurs :

- édition d'une balance auxiliaire détaillée des fournisseurs par mois
- vérification de la concordance stricte du solde total des fournisseurs de la balance auxiliaire avec le solde global du compte « fournisseur » de la balance générale des comptes
- rapprochement, chaque fin de mois et pour chaque fournisseur, du solde de la balance avec le montant des « FACTURES EN INSTANCE DE REGLEMENT » à la date d'émission de la balance et recherche systématique de tout écart entre les deux montants,
- demande de relevés de factures aux fournisseurs (tous les 2 ou 3 mois ) rapprochement des montants signalés par les fournisseurs avec les montants de la balance auxiliaire et recherche et régularisation de tout écart anormal ( factures envoyées par les fournisseurs et non reçues par l'entreprise, notamment).

**C-) Considérant les défaillances sur le suivi des mouvements des immobilisations et le suivi comptable des immobilisations créées par l'HOGGY par lui même**

➤ Mouvement des immobilisations

**Le comptable matières** devra régulièrement mettre à jour le fichier d'immobilisations à l'occasion des acquisitions, des créations, des rebuts , des réceptions de dons de matériels.

- **Suivi des immobilisations créées**

**Le service de la maintenance** devra évaluer toute immobilisation créée par l'HOGGY pour lui même pour avoir une connaissance certaine du coût de production des immobilisations.

#### **D-) Considérant le taux très faible de recouvrement des créances clients**

**La Direction et l'ACP** devront mettre à la disposition de la division du recouvrement des moyens nécessaires , aussi ils devront mettre en place une politique de recouvrement et motiver le personnel du recouvrement.

#### **IV-) Les défaillances du contrôle budgétaire**

**Considérant les manquements dans le suivi permettant de préjuger des dépassements éventuels et d'expliquer de manière satisfaisante les écarts décelés,**

**Le contrôleur de gestion** devra :

- procéder à un contrôle a priori afin de guider les responsables concernés à mettre en place au plus tôt les actions correctives nécessaires,
- rapprocher les réalisations des prévisions et expliquer les écarts éventuels ( de volume et /ou de tarif dégagés)
- proposer une révision budgétaire lorsque les prévisions initiales sont contredites par les réalisations.

## **CONCLUSION**

Face aux difficultés qui perturbent le fonctionnement de l'HOGGY, nous avons tenté une solution de sortie de crise en proposant la gestion budgétaire.

Cet outil de gestion prévisionnelle permet de prévoir les obstacles mais la non application des principes et procédures entraîne des limites.

Partant des insuffisances relevées, nous avons voulu pour les pallier, formuler des recommandations et dégager les perspectives de leurs mises en œuvre.

Ces insuffisances relèvent principalement de :

- l'inefficacité du système d'information de gestion ;
- l'absence d'objectifs clairs et précis des services ; de plan d'actions ;
- non application des procédures mises en place...

Pour pallier à ces insuffisances, les principales recommandations formulées sont :

- la mise en place d'un système d'information performant en automatisant le circuit d'information;
- l'élaboration des budgets des services ;
- l'exécution des budgets suivant les procédures mises en place,
- le contrôle des budgets.

Ce modeste travail n'a pas l'intention d'épuiser la gestion budgétaire.

Cependant il peut constituer une base de réflexion non négligeable dans l'élaboration et le contrôle des budgets dans les établissements de santé en général et l'HOGGY en particulier.

Il gagnerait à être approfondi; le contrôle budgétaire doit être complété par d'autres outils de gestion comme les supports du constat : tableau de bord, les rapports des réunions du staff et de la CME.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

# BIBLIOGRAPHIE

- ALBARKA ISSA Mémoire sur le processus budgétaire , la fonction commerciale de la SOMITEL du Niamey, Niger 12ème promotion 2000.
- BARRY Mamadou Audit, Contrôle Interne : Procédures opérationnelles, comptable et de contrôle 1993 .
- Bescos P.L. - Dobler Ph. . Mendoza C. - Naulleau G.. Giraud F. - Anger V.Lervill : Contrôle de Gestion et management édition Montchrestien, 4 édition 1997.
- BONQUIN Henri : " Le Contrôle de Gestion " 5ème édition 2001
- CHOPIN Jean marie: Rapport sur les hôpitaux du Sénégal Situation actuelle, Perspectives et suggestions, 2000
- DIALL Modiba Mémoire sur la Conception d'un modèle de Comptabilité analytique à L'HOGGY, Dakar 1999.
- ENA/SANTEX ESL : Etude sur l'élaboration d'un budget d'hôpital 2001
- GERVAIS Michel: " Contrôle de Gestion " 5ème édition 2001
- Hôpital Général de Grand-Yoff : Projet d'établissement 2002-2006

- JONIO et PLAINDOUX. Contrôle budgétaire, éd. Dunod (1971)
- Kita P, Tuszynski J : Comptabilité Analytique 2 Contrôle et Foucher
- LANZEL Pierre, TELLER Robert " Contrôle de Gestion et Budget " 5<sup>ème</sup> édition Administration des Entreprises 1989.
- LECLERE Didier, " Gestion Budgétaire " édition des organisations et nouveaux horizons 1994, p5 et suivantes.
- Manuel de Contrôle de gestion des EPS : CESAG Avril 2000
- Manuel de procédures hospitalières
- MALO Jean Louis - MATHE Jean - Charles : " L'essentiel du Contrôle de Gestion ", édition d'Organisation 1998.
- Ministère de la Santé du Sénégal : Réforme Hospitalière, Présentation, Lois et Décrets.
- PERROCHON C et LEUVRION J. : " Analyse Comptable et Gestion Prévisionnelle "
- Projet d'établissement de l'HOGGY ( 2002 - 2006 )
- Projet de Budget de l'HOGGY ( 2002 )
- YAZI Moussa " cours sur le contrôle de Gestion et Comptabilité de Management " CESAG 2001.