

CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION



DEPARTEMENT DE CESAG SANTE

MEMOIRE DE FIN D'ETUDES

MBA GESTION DES SERVICES DE SANTE

OPTION GESTION HOSPITALIERE

26^{ème} promotion

THEME

**ANALYSE DES COUTS DE TRAITEMENT D'UNE
POCHE DE SANG PAR LA METHODE ABC : CAS
DU CENTRE NATIONAL DE TRANSFUSION
SANGUINE DE DAKAR SENEGAL**

Présenté par :

Mme Ndèye Marème DIOUF SARR

Sous la direction de :

**M. Mohamed Lamine BAMBA
Enseignant associé au CESAG**

**Responsable de stage : Pr Saliou DIOP
Directeur du CNTS**

Année académique 2015 - 2016



DEDICACE

Je dédie ce travail à :

- Mon père et ma mère ;
- Mon époux ;
- Mes frères et sœurs ;
- Toute ma famille ;
- Toute ma belle famille ;
- Professeur Cheikh FALL «in memorium » que la terre
lui soit légère.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Nous tenons à remercier :

Son Excellence le Président de la République du Sénégal M. Macky SALL pour m'avoir octroyé une bourse d'études me permettant de suivre la formation ;

Le Directeur du Bureau Organisation et Méthode (BOM) ainsi que tout le personnel du BOM ;

Le Directeur du CESAG ;

Le Chef du département CESAG Santé Pr El hadji GUEYE ;

Mme Soukeyna GUEYE, Mme DIOP Marème SARR, ainsi que tout le personnel de CESAG Santé sans oublier personne ;

Nos imminents Professeurs du MBA GSS de CESAG ;

Mon encadreur Monsieur Mohamed Lamine BAMBBA, qui a dirigé ce travail avec rigueur et une grande disponibilité ;

Le Directeur du CNTS Professeur Saliou DIOP pour son soutien et ses conseils ;

Tous les Chefs de service et tout le personnel du CNTS, ils n'ont ménagé aucun effort pour le bon déroulement de mon stage ;

Tous mes camarades de promotion.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

ABC : Activity Based Costing

ABM : Activity Based Management

AOF : Afrique Occidentale Française

AP : Activité de promotion

AT : Activité Technique

CAM-I : Computer Aided Manufacturing International

CESAG : Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

CNLS : Centre National de Lutte contre le SIDA

CNTS : Centre National de Transfusion Sanguine

CPA : Comptabilité par Activités

EPS : Etablissement Publics de Santé

GSRH : Groupage Sanguin Rhésus

HBs : Hépatite B spécifique

HCV : Virus de l'Hépatite C

HIV : Virus de l'immunodéficience humaine

OMS : Organisation Mondiale de la Santé

ONG : Organisation non gouvernementale

PPCD : Prélèvement Préparation Conservation Distribution

RPR : Rapid Plasma Reagin

SIDA : Syndrome d'Immunodéficience Acquise

TPHA : Treponema Pallidum Haemagglutination

LISTE DES TABLEAUX

Tableau I : Exemple d'études sur la CPA en milieu sanitaire	18
Tableau II : listes des activités et leurs répartitions au sein des services de gestion du sang	30
Tableau III : charges d'amortissement des bâtiments	33
Tableau IV : les charges d'électricité	34
Tableau V : les charges d'eau.....	35
Tableau VI : répartition des charges de la communication	36
Tableau VII : les charges de nettoyage et entretien des locaux	37
Tableau VIII : les charges de gardiennage	38
Tableau IX : les charges de la restauration.....	39
Tableau X : détail des charges de transport pour la collecte de sang	40
Tableau XI : récapitulatif des charges de l'administration et des services de soutien	41
Tableau XII : les inducteurs de niveau I.....	42
Tableau XIII: Tableau de synthèse de l'allocation des ressources aux activités.....	45
Tableau XIV : Identification des inducteurs de niveau II	47
Tableau XV : coûts unitaires des inducteurs II.....	49
Tableau XVI : répartition des charges par service	51
Tableau XVII : structure des coûts du laboratoire.....	52
Tableau XVIII : structure des coûts du service préparation prélèvement conservation distribution.....	53
Tableau XIX : structure des coûts du service social et de la promotion du don de sang ...	54
Tableau XX : classification des activités selon la consommation de ressources	55
Tableau XXI : consommation de ressources par l'activité : recherche de l'anticorps HIV.56	
Tableau XXII : consommation de ressources par l'activité recherche de l'anticorps anti HCV.....	57
Tableau XXIII: consommation de ressources par l'activité : Recherche de l'antigène HBS.....	58
Tableau XXIV: consommation de ressources par l'activité prélèvement	59

Tableau XXV : consommation de ressources par l'activité conservation.....	60
Tableau XXVI: consommation de ressources par l'activité collation des donneurs.....	60
Tableau XXVII : taux de couverture des coûts de traitement sans la subvention.....	61
Tableau XXVIII: le plan d'action de la mise en œuvre des recommandations.....	65

LISTE DES FIGURES

Figure 1: les deux orientations de la méthode ABC.....	9
Figure 2 : relation entre les concepts de base de la méthode ABC	10
Figure 3: modèle théorique.....	20

QESAG - BIBLIOTHEQUE

SOMMAIRE

Dédicaces.....	i
Remerciements.....	ii
Liste des sigles et abréviations.....	iii
Liste des tableaux.....	iv
Liste des figures.....	v
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PRESENTATION DE L'ETUDE.....	2
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE.....	5
Chapitre 1 : Revue de la littérature sur la méthode ABC.....	7
Chapitre 2 : Démarche de mise en œuvre de la méthode ABC et son utilisation dans les structures sanitaires.....	15
Chapitre 3 : Méthodologie de la recherche.....	19
DEUXIEME PARTIE :CADRE PRATIQUE.....	22
Chapitre 1 : Présentation du Cadre de l'étude.....	24
Chapitre 2 : calcul des coûts de traitement d'une poche de sang.....	28
Chapitre 3 : Analyse des résultats et recommandations.....	51
CONCLUSION GENERALE.....	66
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES.....	68
ANNEXES.....	I
TABLE DES MATIERES.....	XIII

INTRODUCTION GENERALE

CESAG UNIVERSITE LIBRAIRIE

Après son indépendance, le Sénégal a bénéficié des investissements du gouvernement post colonial. Dans le secteur de la santé l'accent a été mis sur la construction d'infrastructures modernes telles que postes de santé, centre de santé et hôpitaux. Au même moment, une attention particulière fut portée à la formation des personnels de santé à la fois localement et à l'étranger. L'accès de la population aux soins et aux médicaments constitue un maillon essentiel de cette action des pouvoirs publics. Les subventions gouvernementales servant à leur fonctionnement étaient régulières même si elles s'avéraient insuffisantes. Les structures sanitaires bénéficiaient également de l'assistance technique française, et de l'aide de l'Organisation Mondiale de la Santé (OMS) et de la Banque Mondiale. Cependant, la crise pétrolière de 1973 a changé la situation de la plupart des pays africains notamment le Sénégal. Le secteur de la santé a subi des revers dont il ne s'est pas remis. En plus des réductions drastiques dans l'allocation des fonds par le gouvernement, le secteur allait connaître un exode massif de son personnel. D'importants changements ont été notés dans les institutions de santé notamment la détérioration des infrastructures et équipements, les pénuries sévères des équipements et autres fournitures, la baisse de la rémunération du personnel de santé, et la dégradation de l'environnement de travail. A cela, s'ajoute la mise en place de cliniques privées destinées à la population issue de la classe moyenne et supérieure. La gestion des structures sanitaires manque de souplesse. L'hôpital est considéré comme un simple service d'une administration centrale, chargée d'appliquer des directives et d'utiliser les crédits qui leur sont affectés.

C'est à Alma Ata (Kazakhstan) en 1978 que les pays membres de l'Organisation Mondiale de la Santé (OMS) donnèrent le point de départ de la promotion des soins de santé primaire. Cette nouvelle stratégie se heurta à des problèmes de financements. Les pays africains ne pouvant plus financer leurs services de santé, l'idée du financement de ces services par le recouvrement des coûts des prestations fit son apparition au début des années 80, et fut rendue officielle par l'OMS à Bamako en septembre 1987 sous le nom d'initiative de Bamako. Malheureusement, la crise économique a constitué un frein à la réussite de cette initiative. Les années 90 sont marquées par une détérioration des indicateurs de la santé par exemple : taux brut de morbidité, taux brut de mortalité infantile).

Afin de remédier à cette situation, le Sénégal à l'instar des autres pays d'Afrique a entrepris une réforme dans le secteur appelée réforme hospitalière le 12 février 1998 sous forme de deux lois complémentaires : (la loi 98-08 et celle 98-12).

Cette réforme par la loi numéro 98-12 du 02 mars 1998 érige un certain nombre de ces hôpitaux en EPS doté d'une autonomie de gestion et d'une personnalité juridique. Cette réforme a pour objectifs :

- l'accessibilité financière des soins et prestations de qualité à la grande majorité de la population ;
- la mobilisation des recettes à partir d'un recouvrement des coûts pertinents pour promouvoir l'efficacité et l'équité du système.

Le CNTS à l'instar des autres Etablissement Publics de Santé ne dispose pas encore de comptabilité analytique. Le niveau de recouvrement des coûts des prestations est mal connu. C'est dans cette optique que nous avons entrepris l'étude de calcul des coûts par la méthode ABC. Cette étude devrait aider les dirigeants à connaître les coûts et à prendre des décisions de gestion.

La première partie, intitulée cadre théorique comporte la revue de la littérature sur la méthode ABC. Dans cette partie, nous abordons également notre méthodologie de recherche.

La deuxième partie, intitulée cadre pratique renferme la présentation du cadre de l'étude, le calcul des coûts de traitement d'une poche de sang, l'analyse et l'interprétation des résultats et les recommandations.

PRESENTATION DE L'ETUDE

Problématique

Dans le cadre de la réforme hospitalière de 2002, le Centre National de Transfusion Sanguine (CNTS) a été érigé en EPS par Décret du 10 janvier 2002. Une des missions du CNTS est de collecter, traiter, préparer, conditionner et conserver le sang humain et ses dérivés en vue de leur distribution aux établissements sanitaires publics et privés. Ces activités transfusionnelles menées sur les dons de sang permettent d'assurer une bonne sécurité immunologique et infectieuse de la transfusion sanguine. Cependant, toutes ces actions génèrent des coûts.

Le CNTS doit équilibrer ses comptes pour assurer la pérennité de ses services. La situation actuelle est que malgré son statut d'EPS et une volonté manifeste d'amélioration de la gestion, le CNTS n'arrive pas à couvrir ses besoins de fonctionnement. Le prix de cession des produits sanguins a été fixé selon des normes imposées par l'Etat. Ces prix de session sont facturés aux services hospitaliers utilisateurs, mais le Ministère de la Santé a pris l'engagement de les supporter à la place des hôpitaux pour mieux assurer l'accessibilité aux produits sanguins. Or cette subvention de l'Etat est fixe quel que soit l'augmentation des activités. Pour assurer l'équilibre de ses comptes, le CNTS doit nécessairement maîtriser les coûts de ses prestations y compris ceux du traitement des dons de sang. Ainsi notre principale préoccupation est d'apporter une réponse à la question suivante : quel est le coût de traitement d'une poche de sang afin d'aider à une meilleure tarification ?

En d'autres termes :

- La tarification en vigueur est-elle pertinente par rapport au coût de traitement de la poche de sang?
- Quel tarif peut être proposé pour que le CNTS puisse équilibrer ses comptes?

Notre contribution à la résolution de cette problématique fera l'objet de notre étude dont le thème est intitulé:

« Analyse des coûts de traitement d'une poche de sang par la méthode ABC : cas du Centre National de Transfusion Sanguine »

Objectifs de l'étude

Objectif général : Analyser les coûts de traitement d'une poche de sang afin d'aider à la fixation d'un tarif rationnel

Objectifs spécifiques :

- Identifier les activités liées au traitement des dons de sang ;
- Calculer les coûts de traitement de la poche de sang ;
- Analyser la structure des coûts et la rentabilité de la cession des produits sanguins.

Intérêt de l'étude

Pour le Centre : aider les dirigeants du CNTS à la prise de décisions susceptibles d'orienter la révision des politiques de tarification de la poche de sang traité et à disposer d'arguments objectifs pour justifier ou renégocier les demandes de subventions.

Pour l'auteur : mettre en pratique nos connaissances théoriques en comptabilité analytique, acquises durant notre formation et les approfondir, ce qui nous sera d'un grand apport dans notre perspective de carrière.

Pour le lecteur : enrichir la documentation sur la comptabilité par activités appliquée aux structures sanitaires et susciter nous l'espérons, d'autres travaux de recherche dans ce domaine.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PREMIERE PARTIE CADRE THEORIQUE

Introduction de la première partie

Pour piloter la performance des entreprises, les dirigeants sont amenés à prendre quotidiennement des décisions à tous les niveaux, à l'aide d'outils de gestion appartenant à la comptabilité analytique, reposant principalement sur l'analyse de coûts. Le concept de coût est défini comme l'accumulation de charges sur un produit déterminé bien ou service (MELYON 2001 : 11). Il existe deux grandes méthodes de calcul des coûts :

- les méthodes traditionnelles avec comme techniques les sections homogènes, les imputations rationnelles des charges fixes, les coûts partiels et les coûts préétablis ;
- les méthodes modernes telles que l'Activity Based Costing (ABC).

Cependant, les méthodes traditionnelles comportent de nombreuses limites telles que la répartition arbitraire des charges indirectes, le choix subjectif des unités d'œuvres. La non prise en compte des coûts cachés tels que l'absentéisme, le retard, la non prise en compte de toutes les ressources techniques, humaines et organisationnelles dans l'amélioration de la productivité (ALAZARD 1998 :241-244). Face à ces critiques, de nouvelles méthodes de calcul de coûts, telles que l'Activity Based Costing (ABC) sont apparues. Dans cette partie nous allons aborder la revue de la littérature sur la méthode ABC et notre méthodologie de recherche

Chapitre 1 : revue de la littérature sur la méthode ABC

La pertinence des outils de la comptabilité analytique repose sur leurs capacités à fournir des informations et des analyses cohérentes par rapport aux objectifs et à la logique organisationnelle de l'entreprise. Pour cela, ils doivent être appropriés à l'environnement et aux besoins des décideurs. En effet, au début des années 1980, de nombreuses critiques accusent ces outils de gestion d'avoir précipité la chute des entreprises occidentales en orientant les managers vers de mauvaises prises de décision.

En 1986, le CAM-I (Computer Aided Manufacturing-International), la Harvard Business School, la Stanford University et les "Big Eight" ont réfléchi sur un nouveau système de comptabilité analytique qui serait mieux adapté à l'environnement. La méthode ABC (Activity Based Costing) fut élaborée.

Nous aborderons dans ce chapitre la définition et le principe de la méthode ABC, ensuite ses concepts de base, puis la gestion par activités, et enfin l'intérêt de l'analyse des coûts par la méthode ABC et ses limites.

1.1 Définition de la méthode ABC

Plusieurs auteurs ont tenté de donner des définitions à cette méthode. Certains auteurs insistent sur le fait que la CPA permet la maîtrise des activités et des processus d'une entreprise. En effet, Lorino (1991 :42) définit la comptabilité par activité comme étant un ensemble de techniques ayant pour but de faciliter la maîtrise des activités et des processus. Ces propos sont repris par Bescos & al (1996 :290) qui définissent cette approche nouvelle comme l'un des éléments nécessaires à toute revitalisation et réorganisation des processus d'une entreprise. De même, Bouquin (2000 : 63) qui présente la CPA comme un ensemble de techniques d'analyses comptables qui prend comme appui la présentation d'une organisation en processus et en activités. D'après Jacquot et al (2008 : 238) la méthode ABC favorise l'analyse de la manière dont les activités fonctionnent entre elles au sein d'une organisation.

D'autres auteurs par contre insistent sur le fait que cette méthode permet un calcul plus précis des coûts. En effet, d'après Rongé (1998 : 407), la CPA est un modèle d'allocation des charges qui permet le calcul des coûts de revient plus précis, lorsqu'une proportion croissante des coûts de l'entreprise varie avec les facteurs de complexité et de diversité tels que le nombre de produits finis ou le nombre d'opérations. Dans cette même ordre d'idées

Mendoza & al (2002 : 103), affirment que la vocation de la méthode ABC est de calculer les coûts de revient de façon plus précise que les méthodes traditionnelles.

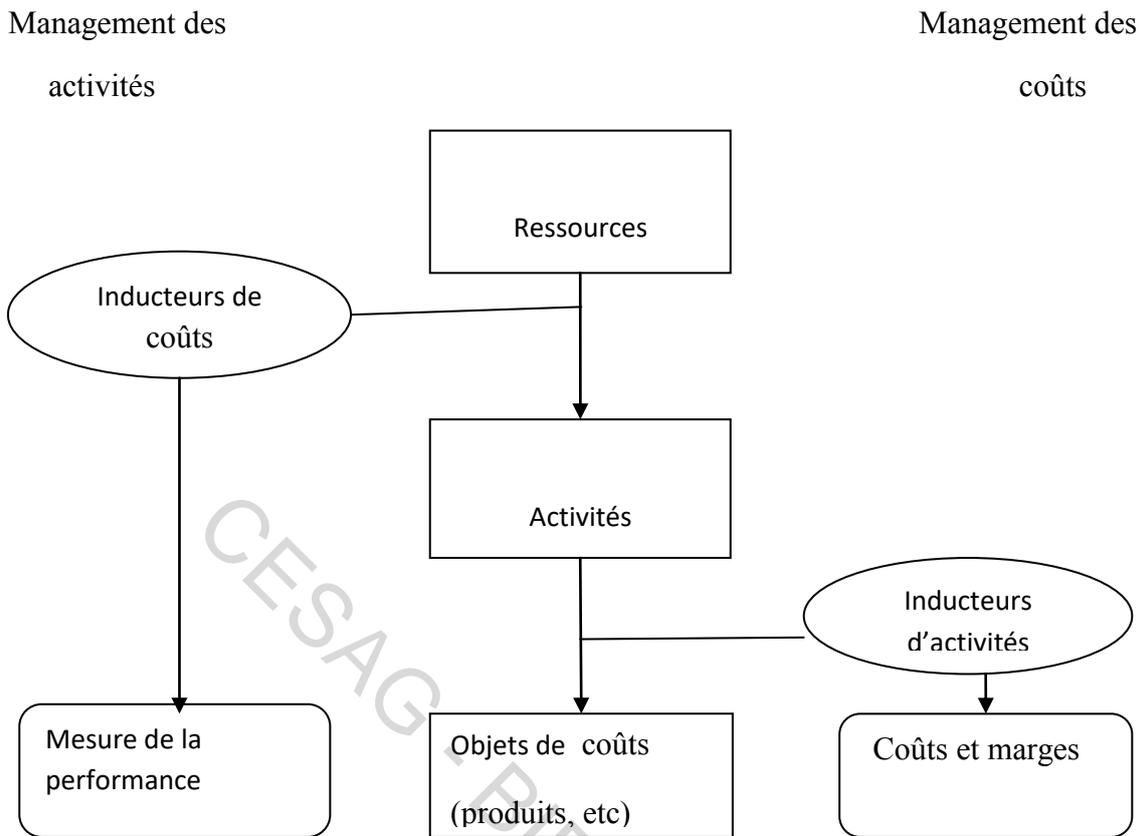
1.2 Principe de la méthode ABC

La méthode ABC repose sur deux relations fondamentales :

- les activités consomment des ressources ;
- les produits consomment des activités.

Selon LEBAS Michel (1991), les coûts directs et indirects n'existent plus pour cette méthode car toutes les charges de l'entreprise sont affectées directement à des activités. Pour ALAZARD et al (2013 : 541), la relation traditionnelle du centre d'analyse vers le produit est inversée. En effet, dans cette démarche les ressources sont réparties entre les activités à l'aide des inducteurs et les activités sont imputées aux objets de coûts : produits ou services. L'activité est considérée comme le générateur de coûts. La figure suivante nous résume la définition de la méthode ABC

Figure 1: les deux orientations de la méthode ABC

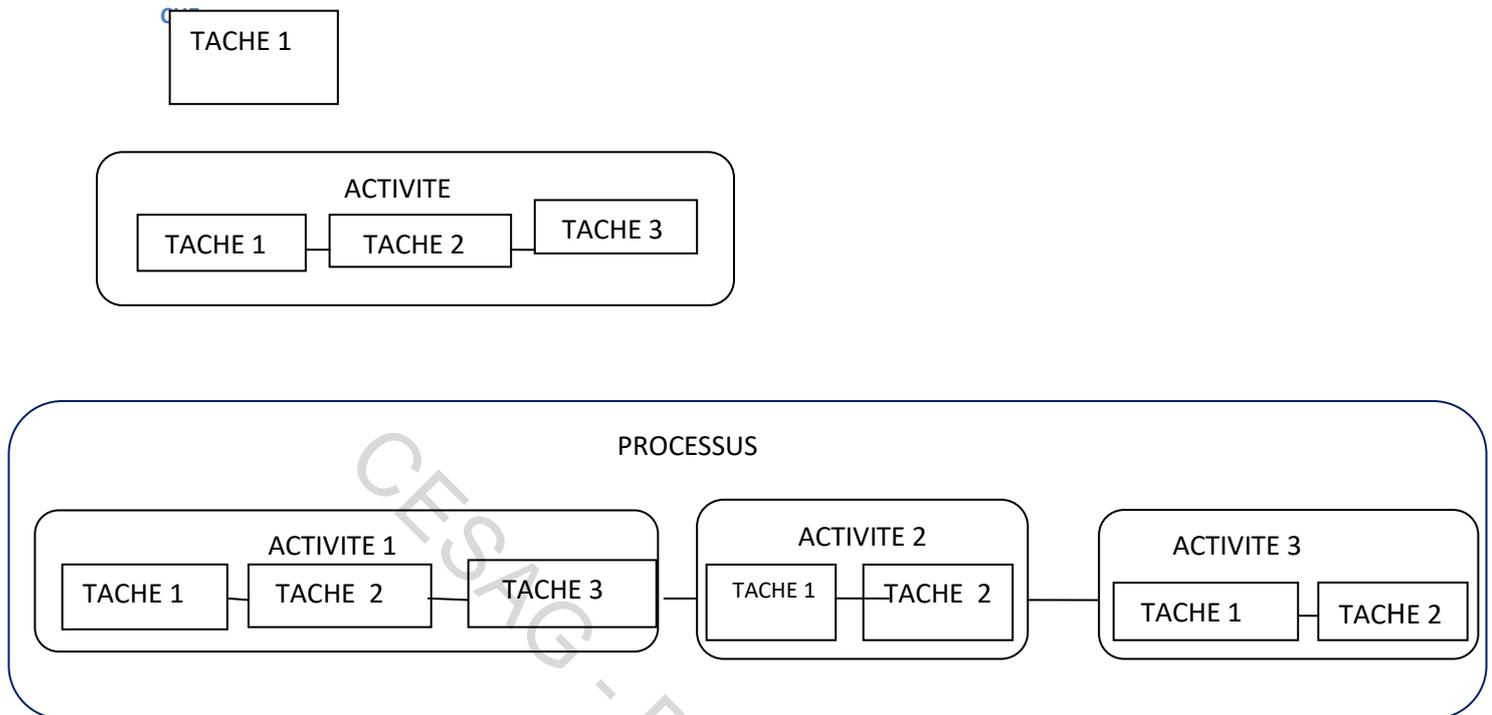


Source : BESCOS (1996 : 45)

Ce schéma illustre que la méthode ABC se fonde sur deux orientations complémentaires : celle conduisant à l'analyse des coûts et celle facilitant la mesure de la performance.

La méthode ABC est régie par des concepts de base que sont : la tâche, l'activité, le processus, les ressources, et les inducteurs. La relation qui existe entre les concepts : tâche, activité et processus est illustrée par la figure qui suit.

Figure 2 : relation entre les concepts de base de la méthode ABC



Source : Alazard & al (2013 : 619)

Ce schéma montre que l'ensemble des tâches forment l'activité, tandis que le processus est formé d'un ensemble d'activités.

1.3 Concepts de base de la méthode

Plusieurs auteurs ont tenté de donner des définitions aux concepts de base de la méthode ABC. Nous allons faire une synthèse dans les paragraphes suivants de quelques définitions de ces auteurs.

1.3.1 La tâche :

Le mot « tâche » est rarement défini en tant que tel par les auteurs. Parmi ces rares auteurs nous pouvons en citer :

- H. Bouquin (1993 : 70) selon lui, la tâche est « le chaînon de base auquel ,s'attachent les flux qui traversent l'organisation et provoquent des coûts, elles forment des ensembles cohérents : les activités. ».

- Mykita et Tuszynski (2001 : 94) qui définissent quant à eux la tâche comme une opération élémentaire dans la description du travail.

La majorité des auteurs utilisent le mot « tâche » pour définir l'activité. Nous allons dans le paragraphe suivant parler de ces définitions.

1.3.2 L'activité

Certains auteurs ont utilisé des verbes d'action pour décrire les activités. Selon Lorino (1991 : 39), « l'activité c'est tout ce que l'on peut décrire par des verbes d'action dans la vie de l'entreprise tels que : tourner, fraiser, assembler, négocier un contrat, qualifier un fournisseur. De même Bouquin (1993 : 70), utilise des verbes d'action tels que approvisionner, réceptionner les livraisons, facturer, pour donner des exemples d'activités.

D'autres auteurs quant à eux, pour définir le concept d'activité, font apparaître d'une part sa composition (un ensemble de tâches) et d'autre part sa finalité (ajout de valeur au produit, produit ou service). Lebas (1991 : 51) qui définit l'activité comme un ensemble d'actions ou de tâches ayant comme objectifs un ajout de valeur à l'objet ou de permettre cet ajout de valeur. Lorino (1991 : 39-40) dans ce même ordre d'idée décrit ce concept comme un ensemble de tâches élémentaires qui permet de fournir un output à un client interne ou externe. Pour Bescos & Mendoza (1994 : 35), l'activité est une combinaison de personnes, de matières premières, de technologies, de méthodes et d'environnements qui permet de produire un bien ou un service donné. De même, Béatrice & al (2012 : 108) pensent que l'activité est un ensemble de tâches de même nature accompli par plusieurs personnes à partir d'un savoir faire et contribuant à ajouter de la valeur au produit.

1.3.3 Le processus

Pour la majorité des auteurs, le processus est un ensemble d'activités et il a une finalité externe. Bouquin (1993 : 83) définit le processus comme étant un ensemble d'activités nécessaires à la conception d'un produit, à sa fabrication, à sa vente, à son suivi après vente, et à la gestion des travaux administratifs qu'il entraîne. H. Boisvert (1998:34) souligne le fait qu'un processus peut regrouper des activités provenant de différents services ou divisions. Le processus est ici transversal car il a la faculté de franchir les frontières entre les services, départements ou fonctions de l'entreprise. Aussi, le processus dans le cadre de la méthode ABC peut être différent de celui mis en place par l'organisation pour sa gestion.

D'après Caron & al (2001 : 146), le processus comme étant formé de l'ensemble des activités nécessaires à la réalisation d'un objectif dans une entreprise.

1.3.4 Les ressources

Les différents auteurs, en employant des termes différents, définissent les ressources comme étant constituées des charges de l'entreprise. Selon Diagne Moussa (2011 : 260), ce sont les éléments consommés par la production et la vente des objets de coûts et correspondant aux charges retenues dans la comptabilité analytique. Lorino (1991 : 67) quant à lui parle d'input et rassemble sous ce terme « toutes les ressources consommées par l'activité, qu'il s'agisse de composants, de matières premières, d'informations (une gamme, un mode opératoire), d'utilisation d'équipements ». Pour Boisvert (1998 :8-40), les ressources correspondent aux comptes du grand livre. Elles comprennent les matières premières et les fournitures, la main-d'œuvre, les équipements, les services et les immobilisations en général.

1.3.5 La notion d'inducteur

Les inducteurs remplacent les unités d'œuvre des méthodes traditionnelles. Ce concept « d'inducteur » est un adjectif qui vient du mot « induction ». L'inducteur est ce qui cause l'effet, il traduit une causalité dans la consommation des ressources. Selon Bescos & al (1996 :42) on distingue deux types d'inducteurs. Les inducteurs d'activités sont les « unités d'œuvres » permettant de répartir les coûts des activités entre les objets de coûts. Exemples : heures de main d'œuvre-directe, types de clientèle servies. Le coût d'une activité peut être influencé par plusieurs inducteurs de coûts. Les inducteurs de ressources : (resource driver) sont les clés de répartition utilisées pour ventiler les ressources entre les activités. Exemple : nombre d'heures consacrées à chaque activité pour la répartition des salaires. Ce type d'inducteur est utilisé pour le management des coûts.

Le choix de la nature de l'inducteur est primordial mais n'a rien d'automatique. Ce choix est un sujet de débat dans l'entreprise. L'inducteur choisi devra permettre de mettre évidence un comportement de coût cohérent qui évolue proportionnellement au volume de l'inducteur, mais plusieurs coûts sont possibles. Par ailleurs, l'identification permet souvent le regroupement des activités ayant les mêmes causes et permet également d'identifier les processus.

1.3.6 Activity Based Management (ABM) ou la Gestion Par Activités

L'ABM permet le pilotage et la mesure de la performance. BESCOS & al (1996 :46) affirment que l'ABM éclaire les décisions du Manager sur l'affectation des ressources. Ces idées sont reprises par Alazard & al. (1998:608) qui définissent l'ABM comme: « une méthode de management de l'entreprise qui doit permettre un pilotage stratégique de l'organisation dans le but d'améliorer la performance par des démarches de progrès continu ». Selon lui, la GPA est un prolongement de la CPA, car après avoir identifié les activités et leurs coûts, des décisions peuvent être prises pour améliorer la performance de l'entreprise. HORNGREEN (2009 :384) souligne que la gestion par activité est une méthode de gestion qui exploite l'information sur les coûts produite par la méthode ABC. L'ABM repère d'une part les activités non créatrices de valeur à éliminer ou tout au moins à réduire, d'autre part les activités créatrices de valeurs à développer. L'élimination des activités non créatrices de valeur permet de réduire les dépenses ou d'affecter les ressources ainsi dégagées à l'amélioration des activités à valeur ajoutée

1.4 Intérêt de l'analyse des coûts par la méthode ABC

La méthode ABC comporte de nombreux avantages.

Selon Kaplan & al (1992), la comptabilité par activité permet d'estimer ces nouvelles consommations des ressources par la réalisation de budget par activité. Cet outil de pilotage permet ainsi de justifier toutes demandes supplémentaires ressources pour certaines activités, de réduire, voire d'éliminer les gaspillages et de redéfinir l'utilisation des capacités internes afin de la rendre plus optimale. L'objectif de la budgétisation à base d'activités, est de permettre à l'entreprise de générer le même rendement avec moins de ressources et d'améliorer en conséquence la performance. Le découpage de l'entreprise en activités permet une meilleure répartition des charges indirectes. La méthode ABC permet de suivre le cheminement des ressources au travers des différentes activités et des objets de coûts de l'entreprise selon Ittner & al (2002). Cette méthode permet d'améliorer les processus en identifiant les activités à faible valeur ajoutée et celles induisant des surcoûts, des coûts de non qualité ou sans valeur ajoutée. Les coûts de revient obtenus par cette méthode sont plus fiables.

La méthode ABC améliore la politique de fixation des prix : l'analyse des coûts permet d'évaluer la contribution des activités ou des produits à la rentabilité de l'entreprise, elle peut provoquer des changements d'organisation. La précision de la méthode ABC permet une fixation des prix plus précise et permet des prises de décisions pertinentes.

ABC parle un langage simple, celui de l'activité, c'est-à-dire du métier des opérationnels. Ainsi, on peut si on le désire, faire participer le personnel à la compréhension de la formation des coûts et à la recherche des solutions pour les optimiser.

La CPA permet le passage de l'ABC à l'ABM qui est un outil performant pour piloter les démarches d'amélioration continue de la qualité, pour faciliter les changements de stratégie et de comportement dans l'entreprise. Dans le cadre de l'ABM, les démarches qualité prennent une dimension économique.

Le découpage de l'entreprise en processus permet d'éliminer les barrières de communication dues à la structure verticale qui peuvent entraîner un retard dans l'exécution des activités.

1.5 Les limites de la méthode ABC

La mise en place de la méthode ABC suppose que l'ensemble du personnel y adhère. Cependant, cette démarche peut être perçue comme une remise en cause des compétences du pouvoir de chacun. Selon Caron et al (2001 :156), le frein humain est une difficulté rencontrée et citée dans les entreprises.

La liste des activités ne doit pas être trop longue afin d'éviter de se lancer dans des analyses trop complexes, mais elle ne doit pas être trop sommaire non plus.

L'inducteur de coûts doit être choisi avec justesse car de lui dépend d'une part, la répartition des ressources vers les activités, et d'autre part, la répartition des activités vers les produits.

Chapitre 2 : Démarche de mise en œuvre de la méthode ABC et son utilisation dans les structures sanitaires

La méthode ABC comprend généralement les étapes suivantes :

- l'identification des activités ;
- l'identification des ressources consommées par les activités ;
- la définition des inducteurs des activités ;
- le regroupement des activités et le calcul des coûts unitaires des inducteurs ;
- la détermination des coûts de revient complets à base d'activités.

Après avoir abordé dans ce chapitre, la démarche de mise en œuvre de cette méthode, nous allons parler de son utilisation dans les structures sanitaires.

2.1 Démarche de mise en œuvre de la méthode ABC

2.1.1 L'identification des activités

La méthode ABC nécessite dans un premier temps, le recensement exhaustif des activités. La référence à une typologie des activités permet de couvrir la diversité des tâches accomplies. Selon leur nature, (Lorino 1991 : 67), il est possible de différencier les activités :

- de conception : exercées avant même la réalisation de l'objet. Parmi ces activités nous pouvons citer les activités de planification ou d'ordonnancement ;
- de réalisation : activités opérationnelles de production ;
- de maintenance : des ressources de l'organisation (par exemple, entretien du matériel : procédures importantes pour le maintien de la performance productive.

Boisvert (1998 :32) quant à lui distingue deux méthodes d'analyses : « la méthode du plus petit au plus grand » et celle du : « du plus grand au plus petit ».

La méthode du plus petit au plus grand consiste à établir une liste des tâches par ordre chronologique. Ensuite, les tâches sont regroupées en activités, qui à leurs tours forment les processus.

La méthode du plus grand au plus petit consiste à définir les principaux processus de l'entreprise, ensuite effectuer une segmentation de ces processus en activités de niveau un (01), puis activités de niveau deux (02), ainsi de suite jusqu'aux objets de coûts.

Mendoza (2002 : 109) propose l'identification et l'isolement des activités sur la base de trois principes :

- les activités dont on peut identifier les résultats sous forme de production (extrait) ;
- les activités repérables dans un système d'information ;
- et celles qui consomment des ressources et qui participent à la réalisation des objectifs de l'organisation.

2.1.2 Identification des ressources consommées par les activités

Il s'agit de déterminer les ressources consommées par chaque activité : salaires, amortissement, fournitures diverses. Ce travail s'effectue le plus souvent à partir des données de la comptabilité et à l'aide des budgets. ALAZARD & al (2013 : 543) souligne que de nombreuses consommations indirectes par rapport aux produits sont directes par rapport aux activités. Ainsi, les ressources mobilisées pour les activités de support ne sont plus allouées aux coûts des produits, par des clés de répartition arbitraires, mais sont attribuées directement aux activités.

2.1.3 Définition des inducteurs d'activités

Les inducteurs d'activités sont définis par Boisvert (1998 : 63) comme étant les facteurs qui expliquent la consommation de ressources par une activité.

Selon Alazard & al (2013 : 544), le choix de l'inducteur dépend du type d'activité :

- pour les activités liées au volume, les inducteurs privilégiés sont par exemple l'heure main d'œuvre ou l'heure machine ;
- les inducteurs retenus pour les activités liées au changement de lots ou de séries par exemple le nombre de lots fabriqués ou nombre de séries fabriqués ;
- concernant les activités de soutien d'un objet de coûts, les principaux inducteurs peuvent être le nombre de composants ou le nombre de modifications techniques ;
- pour les activités de soutien général dont les charges sont indépendantes du volume et de la gamme de produits : l'inducteur s'apparente à une assiette de répartition comme la valeur ajoutée.

2.1.4 Calcul des coûts unitaires des inducteurs

Il s'agit de déterminer pour chaque objet de coûts, les activités auxquelles il a recours et la quantité d'inducteurs consommée par ces activités. Pour chaque activité, le coût de l'inducteur est le rapport entre les ressources affectées à l'activité ou au centre de regroupement et le volume de l'inducteur. (CARON & al 2001 : 150).

Après avoir présenté dans les paragraphes suivants les différentes étapes de cette méthode, nous allons donner des exemples d'application de la CPA dans des structures sanitaires.

2.2 Utilisation de la méthode ABC pour le calcul des coûts dans les structures

sanitaires

La méthode ABC très médiatisée, est utilisée aussi bien dans les grandes entreprises que dans les moyennes et petites entreprises et même dans les hôpitaux. Dans le domaine sanitaire, il s'agit d'un outil permettant une meilleure connaissance de la structure des coûts en vue de leur optimisation.

Beaucoup d'auteurs et certains stagiaires du CESAG ont eu à appliquer la méthode ABC pour le calcul des prestations des structures hospitalières. Nous allons donner des exemples d'études qui ont été menées dans ce domaine. Le tableau suivant présente pour chaque auteur le titre de l'étude, les objectifs, le type de structures et enfin le pays.

Tableau I : Exemple d'études sur la CPA en milieu sanitaire

Auteur	Titre	Objectifs	Structure	Pays
Rabiller & al (2001)	ABC/ABM un outil décisionnel moderne, application au processus de stérilisation	Identification des coûts par les responsables	Services de stérilisation France	France
Nobre & al (2002)	L'ABC à l'hôpital ; le cas de la chirurgie infantile	Calcul du coût réel de la prise en charge d'un patient	Chirurgie infantile	France
Feby (2003)	analyse des coûts des prestations du laboratoire d'analyses médicales de l'hôpital d'enfants Albert Royer par la méthode ABC	Calcul les coûts de revient par activités des prestations du laboratoire d'analyses	laboratoire d'analyses médicales de l'hôpital d'enfants Albert Royer	Sénégal
ARIMI Mamadou Zara Kori (2004)	Calcul et analyse des coûts par la méthode ABC : cas des unités d'hospitalisation de l'hôpital d'enfants Albert Royer	Calcul et analyse des coûts des prestations du corps médical dans une structure hospitalière	l'hôpital d'enfants Albert Royer	Sénégal
Bamba (2004)	Analyse des coûts des hospitalisations par la méthode ABC : cas du service de Neurologie de l'hôpital de Fann	Calcul des coûts des prestations du service de Neurologie de l'hôpital de Fann afin de permettre aux responsables d'apprécier les coûts des prestations de cette structure	Service de Neurologie de l'hôpital de Fann	Sénégal

Source : Auteur

Chapitre 3 : Méthodologie de la recherche

Pour aborder notre méthodologie de recherche, nous allons d'abord parler du modèle théorique utilisé et des techniques de collectes des données.

3.1 Modèle théorique

Notre étude se fera en trois phases :

Phase 1 : identification et classification des activités liées au traitement des dons de sang

Elle consiste à dresser une liste des activités liées au traitement des dons de sang et regrouper les tâches homogènes en activités.

Output : liste des activités

Phase 2 : calcul du coût traitement d'une poche de sang

Cette phase comporte six étapes :

Etape 1 : il s'agit d'identifier toutes les ressources consommées par les activités ;

Etape 2 : les inducteurs de niveau 1, encore appelés inducteurs de ressources sont identifiées, pour la répartition de ressources aux activités ;

Etape 3 : les ressources sont réparties entre les activités identifiées à la phase 1 ;

Etape 4 : les inducteurs de niveau 2, encore appelées inducteurs d'activités sont identifiées pour le rattachement des coûts des activités aux objets de coûts ;

Etape 5 : les coûts des activités sont rattachés aux objets de coûts au moyen des inducteurs de niveau II ;

Etape 6 : calcul des coûts complets des objets de coûts ;

Output : coût de traitement d'une poche de sang ;

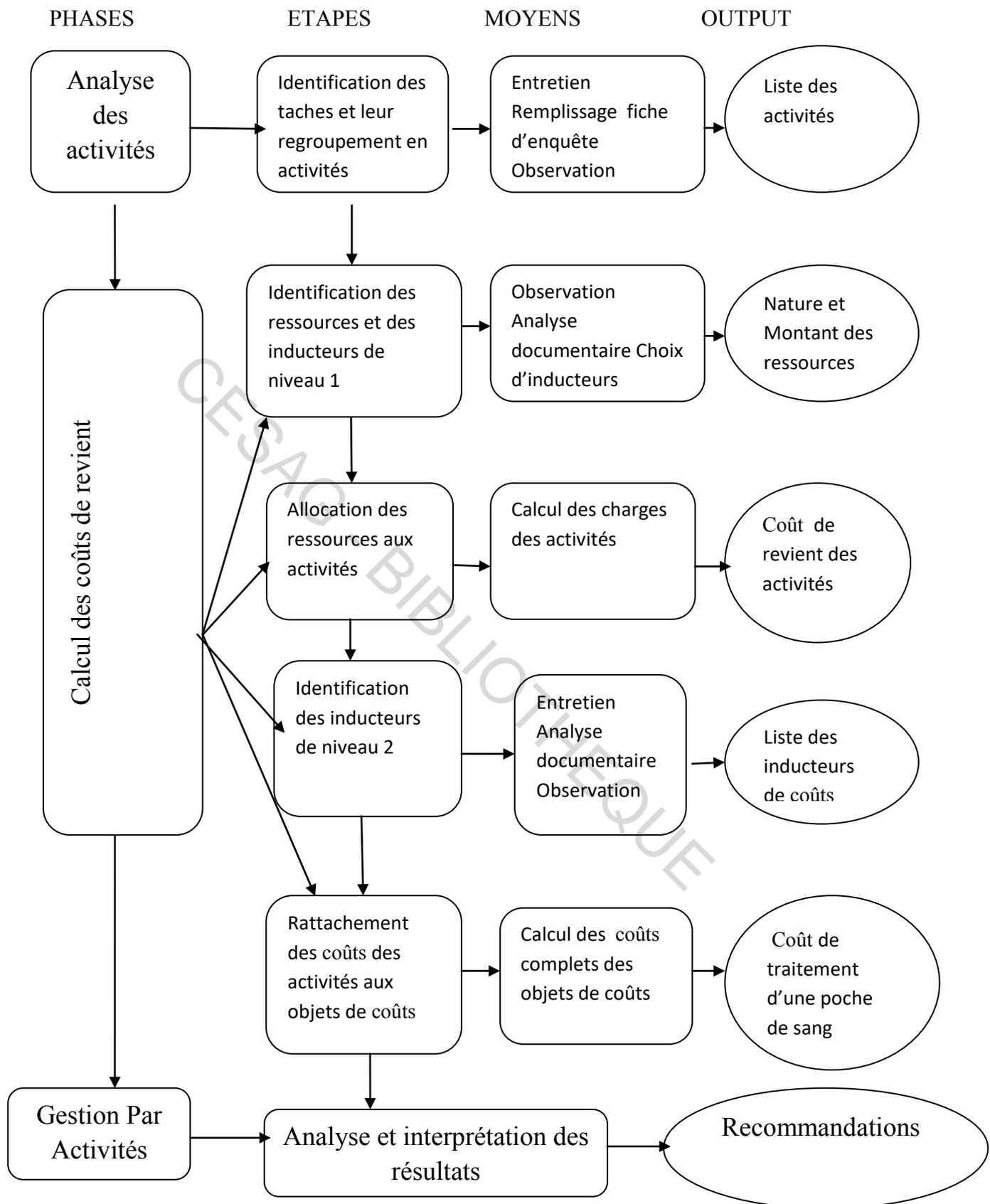
Phase 3 : gestion par activités

Elle consiste à l'analyse et l'interprétation des résultats.

Output: recommandations

Le modèle théorique utilisé est schématisé à la page suivante.

Figure 3: modèle théorique



Source : Auteur

3.2 Technique

Trois techniques de collecte de données vont être utilisées :

L'entretien

L'entretien consiste à exposer nos objectifs et méthodologie d'étude au Directeur de la structure et d'autre part à collecter les informations via les échanges oraux avec les différents chefs de service, responsables d'unités et éventuellement le personnel concerné par l'objet de l'étude. Il s'agit d'échanges oraux nous permettant de collecter des informations sur les ressources consommées.

L'observation

Cette technique permet non seulement de vérifier les propos des différentes personnes rencontrées mais également de suivre et chronométrer le temps de travail des différents prestataires des activités de traitement des dons de sang.

L'analyse documentaire

L'analyse documentaire consiste à exploiter les données de la Comptabilité (générale et matières), les statistiques, les rapports d'activités, les données du budget, des ressources humaines, de la pharmacie, de la banque de sang, du laboratoire, du service social, de la maintenance et tout autre document permettant d'avoir des informations sur les ressources consommées.

DEUXIEME PARTIE: CADRE PRATIQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Introduction de la deuxième partie

Cette partie est subdivisée en quatre chapitres. Dans le premier chapitre nous effectuerons la présentation du CNTS, notre cadre pratique de l'étude. Le deuxième chapitre concernera le calcul des coûts de traitement de la poche de sang. Dans le troisième chapitre, nous aborderons l'analyse et l'interprétation des résultats. Enfin les recommandations seront consacrées au dernier chapitre.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre 1 : Présentation du Cadre de l'étude

Le cadre de l'étude c'est les services de gestion des donneurs et du don de sang du CNTS. Nous allons parler dans ce qui suit de ces services après avoir présenté de façon globale le CNTS.

1.1 Présentation Du CNTS

En 1943, un "centre de récolte de sang" est créé à Dakar pour approvisionner en plasma les troupes françaises. Cette tâche est attribuée à l'Institut Pasteur de Dakar qui la poursuit jusqu'en 1950. Initialement au service des unités militaires, ce centre devient rapidement pourvoyeur des besoins civils.

En août 1949, le directeur de la santé publique en AOF décide de créer à Dakar un "Centre Fédéral de Transfusion Sanguine". Ce Centre a été créé par Arrêté n°2464 du 28 avril 1951. Le "Centre Fédéral de Transfusion Sanguine avait pour missions de collecter, traiter et distribuer le sang et ses dérivés sur toute l'étendue de l'Afrique Occidentale Française (AOF).

Au fur et à mesure que la santé se développe dans le pays, il a été créé seize banques de sang périphériques pour satisfaire aux besoins en sang de dérivés sanguins des structures sanitaires publiques et privées. Ces banques de sang périphériques sont placées sous la tutelle technique du CNTS par arrêté n°004949/MSP du 04 Mai 1985.

Suite à la Loi n°98-08 du 12 février 1998 portant réforme hospitalière, le CNTS est érigé en établissement public de santé, par Décret n° 2002- 08 du 10 janvier 2002.

1.1.1 Missions

Le CNTS a pour missions :

- de collecter, traiter et distribuer le sang et ses dérivés sur toute l'étendue du territoire national ;
- de superviser et de centraliser l'ensemble des données techniques et administratives des banques de sang placées sous sa tutelle ;
- d'appliquer la politique gouvernementale en matière de transfusion sanguine ;
- de veiller à la mise en œuvre du programme d'assurance qualité et de sécurité en matière de transfusion sanguine ;
- d'assurer la prise en charge des donneurs, de certaines maladies du sang nécessitant une hémothérapie ;
- de développer la formation et la recherche en transfusion sanguine ;

- d'améliorer la santé des populations par des prestations de qualité, des actions d'information, d'éducation, et de communication.

1.1.2 Les ressources humaines

Le CNTS possède quatre vingt onze (91) agents. Parmi ce personnel est composé de :

- cinq (5) universitaires,
- trente six (36) agents de l'Etat,
- six (06) internes ou faisant fonction d'interne,
- trois (3) contractuels du Ministère de la Santé
- 41 contractuels du CNTS.

1.1.3 Les ressources financières

Le financement est principalement assuré en partie par le budget de l'Etat, mais aussi grâce aux activités de laboratoire et de cession des produits sanguins.

1.1.3.1 Les ressources propres

Afin d'assurer un meilleur financement des activités transfusionnelles, un prix de cession des produits sanguins a été instauré, renforcé par les ressources générées par les analyses médicales (hématologie et biochimie). La cession des produits sanguins constitue la première ressource d'exploitation, mais du fait des difficultés liées au recouvrement des produits sanguins l'établissement survit grâce aux ressources générées par les analyses médicales. Les ressources générées par activités hémato- cliniques sont faibles.

1.1.3.2 La subvention de l'Etat

Le niveau de la subvention d'exploitation de l'Etat est constant malgré les nouvelles missions du Centre National de Transfusion sanguine. En effet, chaque année, cette subvention est fixe et tourne autour de 100.000.000FCFA.

1.1.3.3 Autres Bailleurs

La coopération française, à travers son programme de lutte contre le SIDA a participé au financement du centre. Son intervention a surtout été axée sur la sécurité transfusionnelle. D'autres bailleurs comme le CNLS appuient également le CNTS et les Banques de sang régionales en réactifs et formation.

1.1.4 Les services du CNTS

Les différents services du centre sont les services administratifs et financiers et les services médico- techniques.

1.1.4.1 Les services administratifs et financiers :

Ils sont constitués par :

- la direction générale ;
- le service administratif et financier ;
- le service de contrôle de gestion ;
- le service des ressources humaines ;
- l'agence comptable ;
- le service social.

1.1.4.2 Les services médico- techniques:

- le service des laboratoires ;
- le service du Sang ;
- la surveillance des services ;
- la Pharmacie ;
- la maintenance ;
- l'unité thérapeutique.

1.2 Présentation des services de gestion des donneurs et du don de sang

Les services qui gèrent les donneurs et le sang sont le service social, le service collecte préparation, stockage, distribution, et le service de qualification des dons de sang..

1.2.1 Le service social

Ce service s'occupe de l'accueil, la sensibilisation, l'information et le suivi des donneurs.

1.2.2 Le service collecte préparation, stockage, distribution

Il comprend :

1.2.2.1 La banque de sang

Elle s'occupe de la séparation des différents constituants du sang, l'étiquetage, la conservation et la distribution des poches de sang.

1.2.2.2 Le sous service de collecte

Il s'occupe du prélèvement des donneurs au sein du centre. Parallèlement, des équipes mobiles effectuent les déplacements pour des séances de dons du sang organisées à l'extérieur de la structure, en collaboration avec les associations, les sociétés ou ONG. La fréquence des sorties est au moins cinq fois dans la semaine.

1.2.2.3 La médecine de collecte

Il est assuré par les faisant fonction d'internes qui sont chargés de la consultation des donneurs avant le prélèvement de sang, mais également leur suivi médical.

1.2.2.4 Le service restauration

Ce service offre une collation aux donneurs et au personnel du CNTS. En effet, chaque donneur bénéficie d'un sandwich et d'une bouteille de boisson après don de sang.

1.2.3 Le service qualification des dons de sang

Ce service comprend le laboratoire d'immuno-hématologie et le laboratoire de sérologie

1.2.3.1 Le laboratoire d'immuno-hématologie

Ce service s'occupe du groupage sanguin et rhésus (GSRH) des dons de sang et de la recherche de l'antigène D faible.

1.2.3.2 Le laboratoire de sérologie

Les examens effectués sur les dons de sang dans ce laboratoire sont la recherche de HIV (virus de l'immunodéficience humaine), HCV (virus de l'hépatite C), HBS (virus de l'hépatite B), les tests de syphilis (RPR, TPHA), le test rapide Determine HIV1/, le test de confirmation Immunocomb II HIV1/2 Bispot.

Chapitre 2 : calcul des coûts de traitement d'une poche de sang

Ce chapitre comporte deux parties. La première partie consiste à l'identification de toutes les activités liées au traitement des dons de sang. La deuxième partie concerne le calcul proprement dit des coûts de traitement de la poche de sang. Elle est subdivisée en six étapes:

- l'identification des ressources ;
- l'identification des inducteurs de niveau I ;
- l'allocation des ressources aux activités ;
- l'identification des inducteurs de niveau II ;
- la répartition des coûts des activités entre les objets de coûts ;
- le calcul du coût complet de traitement de la poche de sang.

2.1 Liste des activités liées au traitement des dons de sang

Pour élaborer la liste des activités nous avons suivi tout le circuit : de la promotion jusqu'à l'acte de distribution de la poche de sang. Les entretiens que nous avons eus avec les différents chefs des services et le personnel et l'analyse documentaire nous ont permis d'identifier toutes les activités liées au traitement des dons de sang. Par observation directe, nous avons vérifié toutes les informations fournies lors des entretiens. Deux processus ont été identifiés : le processus de promotion du don de sang et le processus technique.

Le processus de promotion du don de sang regroupe les activités suivantes :

- l'information et la communication;
- l'accueil et enregistrement des donneurs;
- la restauration des donneurs;
- la remise des résultats;
- la prise en charge des analyses médicales des anciens donneurs (au moins dix dons).

Le processus technique comprend les activités suivantes :

- La consultation médicale des donneurs ;
- l'étiquetage des tubes ;
- le prélèvement de sang ;

- la préparation et séparation ;
- la conservation des poches ;
- la centrifugation des tubes ;
- le groupage sanguin Rhésus ;
- la recherche d'antigène D faible (Du) ;
- la sérologie syphilitique RPR ;
- la sérologie syphilitique TPHA ;
- *la recherche d'anticorps anti HIV ;*
- la recherche d'anticorps anti HCV ;
- la recherche d'antigène HBs ;
- le test rapide Determine HIV1/2 ;
- le test de confirmation Immunocomb II HIV1/2 Bispot ;
- l'enregistrement et validation des résultats ;
- l'étiquetage des poches après analyses ;
- la distribution des poches.

Les services qui gèrent les dons de sang sont : le service social et la promotion des dons de sang, le service de prélèvement préparation conservation et distribution, et enfin le service des laboratoires.

Le tableau suivant récapitule la liste des activités qui sont menées au sein de chacun de ces services. Nous avons utilisé la dénomination suivante :

AP : pour les activités promotionnelles

AT : pour les activités techniques

Tableau II : listes des activités et leurs répartitions au sein des services de gestion du sang

Code	Activités	Laboratoire	Collecte Préparation Distribution	service Social Promotion des dons de Sang
AP 1	Information et Communication			x
AP 2	accueil et enregistrement des donneurs			x
AP 3	Prise en charge analyse médicales anciens donneurs			X
AT 4	Consultation médicale		X	
AT 5	Etiquetage des tubes		X	
AT 6	Prélèvement des donneurs		X	
AP 7	Collation des donneurs			x
AT 8	Préparation		X	
AT 9	Conservation		X	
AT 10	Centrifugation des tubes			
AT 11	Groupage sanguin rhésus	X		
AT 12	Recherche d'antigène D faible (Du)	X		
AT 13	Sérologie syphilitique RPR	X		
AT 14	Sérologie syphilitique TPHA	X		
AT 15	<i>Recherche d'anticorps anti HIV</i>	X		
AT 16	Recherche d'anticorps anti HCV	X		
AT 17	Recherche d'antigène HBs	X		
AT 18	Test rapide Determine HIV1/2	X		
AT 19	Test de confirmation Immunocomb II HIV1/2 Bispot	X		
AP 20	Remise des résultats			X
AT 21	Enregistrement et validation des résultats	X		
AT 22	Etiquetage des poches après analyses		X	
AT 23	Distribution des poches		X	

Source : Auteur

NB : X signifie le service où l'on effectue l'activité

A cette étape nous avons non seulement chronométré le temps mis par les agents pour l'exécution de chaque activité, mais également nous avons identifié toutes les ressources consommées par les activités. Le paragraphe suivant concerne l'identification de toutes les ressources utilisées pour la réalisation des activités de traitement des dons de sang

2.2 Identification des charges directes et des charges indirectes

La période de notre étude est le dernier trimestre de l'année 2016. Par les observations directes, les entretiens avec le personnel et l'analyse documentaire nous avons identifié toutes les ressources consommées durant cette période par les activités. Ces ressources sont constituées des :

- charges du personnel ;
- réactifs et consommables ;
- fournitures de bureau et produits d'entretien ;
- amortissements des bâtiments et équipements ;
- charges des services extérieurs ;
- charges administratives et des services de soutien.

Les détails des charges sont indiqués en **annexe 1**.

2.2.1 Les charges du personnel

L'ensemble du personnel médical et paramédical du CNTS est constitué des universitaires, des agents de l'Etat, ainsi que des contractuels du Centre et du Ministère de la Santé. Les agents de l'Etat et les contractuels du Ministère de la Santé perçoivent leurs salaires et heures et supplémentaires de l'Etat ou du Ministère (pour les contractuels du Ministère), mais également des indemnités et primes du CNTS. Tandis que les contractuels du CNTS sont entièrement rémunérés par le Centre. Pour déterminer les volumes horaires de chaque agent nous avons utilisé les fiches des gardes, des permanences, et les plannings des collectes mobiles. Les permanences commencent de 15h30 à 18 h (heures) pour les jours ordinaires ensuite le résident prend la relève jusqu'au lendemain à 8h du matin. Les gardes des week end et jours fériés, débutent de 8h du matin à 18h ou de 18h à 8h du matin. Les collectes mobiles se déroulent de 9h à 14h Par exemple durant notre période d'étude, l'agent L1 du laboratoire a travaillé pendant 53 jours de 8h30 mn à 15h30 mn. Il est sorti douze fois en collectes mobiles et a assuré 24 h de garde par mois et la permanence six fois dans le trimestre. Son volume horaire est de $(7 \times 53) + (5 \times 12) + (24 \times 3) + (2,5 \times 6) = 404$ heures.

2.2.2 Les charges des réactifs

Pour déterminer les charges des réactifs utilisés pour le traitement des dons de sang nous avons déterminé le coût unitaire de chaque test. Ensuite, le coût unitaire d'un test est multiplié par le nombre de tests pour déterminer le coût des réactifs consommés durant la période de l'étude. Le nombre de tests réalisables est indiqué sur le coffret pour certains réactifs tels que les RPR, TPHA, HBS, HCV, HIV. Tandis que pour d'autres tels que sérums de groupage ces indications, ne figurent pas sur les coffrets. Pour ces types de réactifs, nous avons déterminé la quantité ou le volume de réactifs nécessaires pour réaliser un test. Exemple 1 : cas du RPR : le coût d'un coffret de RPR de 500 tests est égal à 20 000 donc le coût d'un test est égal à 40 FCFA. Le laboratoire a réalisé 9 545 tests de RPR durant notre période d'étude. Le coût des RPR est $40 \times 9\,545 = 381\,800$ FCFA. Exemple 2 : détermination du coût du sérum anti A de groupage de 10 ml. La quantité utilisée pour réaliser un test est de 50 μ l, ce qui veut dire que nous pouvons réaliser 200 tests avec ce réactif. Le coût d'un flacon de sérum anti A de 10 ml est de 1 932 FCFA, ce qui veut dire qu'un test coûte 9,66 FCFA. Le nombre de tests de groupage réalisés durant cette période est de 9 545 groupages. Le coût du sérum anti A de groupage pour les 9 545 tests est de : $9,66 \times 9\,545 = 90\,205$ FCFA.

2.2.3 Les charges des fournitures non réactives, fournitures de bureau et produits d'entretien

Nous avons consulté les bons de commandes et les factures pour déterminer les coûts de ces produits. Les quantités contenues dans chaque lot nous ont permis de calculer les coûts unitaires des fournitures. Ensuite, le coût total d'une fourniture pour la période de l'étude est obtenu en multipliant son coût unitaire par la quantité utilisée. Exemple : le coût unitaire d'une boîte de gants est de 2 500 FCFA. Pour les collectes mobiles 17 boîtes ont été utilisées, ce qui équivaut un coût total de 42 500 FCFA.

2.2.4 Les charges d'amortissements des bâtiments

Nous avons obtenu ces données auprès de l'Agence de Comptabilité particulière du CNTS.

Les charges d'amortissement des bâtiments des différentes unités sont récapitulées dans le tableau suivant :

Tableau III : charges d'amortissement des bâtiments

Unité	valeur de l'acquisition	Annuité	Amortissement trimestrielle
Bâtiment Service Social	24 505 068	2 450 507	765783
Médecine des donneurs	6 126 266	612 627	153157
Cabine donneurs	46 213 628	4 621 363	1 155 341
Banque de Sang	5 888 200	588 820	147 205
Laboratoire patients	6 639 825	663 982	165 996
Laboratoire groupage	2 680 785	268 078	67 020
Laboratoire sérologie	2 680 785	268 078	67 020
Réfectoire	27 986 302	2 798 630	699 658

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.2.5 Les charges d'amortissement du matériel et équipements

Nous avons effectué l'inventaire du matériel et équipements disponibles au niveau des différents services de traitement des dons de sang. Les informations concernant les valeurs et dates d'acquisition, les durées de vie et taux appliqués pour le calcul des annuités sont obtenus auprès de l'Agence de Comptabilité Particulière du CNTS. Ce qui nous a permis de calculer les amortissements du matériel et équipements de notre période d'étude..

2.2.6 Les charges des services extérieurs

Ces charges sont constituées des fournitures d'eau, d'électricité, de téléphone, de nettoyage et entretien des locaux, gardiennage.

2.2.6.1 Les charges électriques

La charge électrique du dernier trimestre 2016 s'élève à 9 147 635 FCFA. Le CNTS ne dispose pas de compteurs divisionnaires permettant d'apprécier la consommation électrique de chaque service. Ainsi, nous avons répertorié tous les équipements des services de gestion des dons sang. Pour chaque équipement nous avons noté sa puissance électrique. De même, nous avons déterminé le temps en heure d'utilisation de chaque équipement, en multipliant le nombre d'actes réalisés par l'appareil par le temps mis pour effectuer l'acte.

Exemple : Calcul de la consommation d'énergie de l'incubateur RPR.

- Coût unitaire d'un kwh

Le coût unitaire d'un kwh est obtenu en divisant le montant global de la facture (9 147 635) par le nombre total de kwh (121 968) consommé par les différents services du CNTS. Le coût unitaire d'un kwh est égal à 75 FCFA

-Calcul du temps en heure d'utilisation de l'appareil (t)

Le temps en heure d'utilisation de chaque équipement, est égal au nombre d'actes réalisés par l'appareil (9 545) multiplié par le temps mis pour effectuer ces actes (0,13 heures)

$$t = 0,13 \times 9\,545 = 1\,241$$

- Consommation d'énergie de l'incubateur RPR en KWh : CE

La puissance totale consommée est égale à 0,15

$$CE = 1\,241 \times 0,15 = 186,15 \text{ KWh}$$

Le coût d'énergie consommée est :

$$186,15 \times 75 = 13\,961,25$$

Le tableau suivant récapitule la répartition des charges d'électricité entre les services du CNTS

Tableau IV : les charges d'électricité

Services	Dotation trimestrielle
Banque de sang	2 588 149
Sérologie	1 217 072
Groupage	590 731
Labo patients	1 122 291
Cabine des donneurs	249 004
Service social	696 118
Réfectoire	209 544
Clinique hématologie	1 502 805
Administration et service de soutien	971 921
Total	9 147 635

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.2.6.2 Les charges d'eau

Le montant de la facture d'eau du CNTS du dernier trimestre 2016 est de 3 153 655 F CFA. En l'absence de compteur divisionnaire, nous avons effectué la répartition de ces charges en fonction du nombre de points d'eau recensés au niveau de chaque service. Pour déterminer la charge d'eau de chaque service, nous avons multiplié l'équivalent en pourcentage du nombre de points d'eau par le montant trimestriel de la facture. Exemple : détermination de la charge d'eau du laboratoire pour notre période d'étude. Le nombre de points d'eau de la banque de sang est de 12. Le nombre total de points d'eau est de 63. Le montant à affecter au laboratoire est de : $19,046 \% \times 3\,153\,655 = 600\,645$ F CFA. Le tableau suivant montre la répartition des charges d'eau entre les services.

Tableau V : les charges d'eau

Service	Montant de la facture	Nombre de points d'eau	Pourcentage	Consommation
Laboratoire groupage	3 153 655	2	3	94 609,65
Laboratoire sérologie	3 153 655	3	4	126 146,2
Laboratoire patients	3 153 655	7	10	315 365,5
banque de sang	3 153 655	12	17	536 121,35
Médecine donneurs	3 153 655	0	0	0
service social	3 153 655	2	3	94 609,65
Cabine des donneurs	3 153 655	1	1	31 536,55
Réfectoire donneurs	3 153 655	1	1	31 536,55
Clinique hématologie	3 153 655	22	32	1 009 169,6
Administration et services de soutien	3 153 655	20	29	914 559,95
Total	3 153 655	70	100	3 153 655

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.2.6.3 Les charges de communication

Les charges de communication du dernier trimestre 2016 s'élèvent à 1 553 000 FCFA. Nous avons recensé le nombre de postes de téléphone de chaque service pour la répartition de ces charges. Nous n'avons tenu compte que de postes fonctionnels. Pour déterminer la charge de communication de chaque service, nous avons multiplié l'équivalent en pourcentage du nombre de postes de téléphones par le montant global de la facture trimestrielle. Le tableau suivant indique la répartition des charges de la communication.

Tableau VI : répartition des charges de la communication

Service	Montant de la facture	Nombre de postes de téléphones	Pourcentage	Dotation trimestrielle
Laboratoire groupage	1 553 000	0	0	0
Laboratoire Sérologie	1 553 000	1	4,54	70506, 2
Labo patients	1 553 000	2	9,1	141 323
banque de sang	1 553 000	0	0	0
service social	1 553 000	1	4,54	70506, 2
Cabine des donneurs	1 553 000	0	0	0
Réfectoire	1 553 000	0	0	0
Clinique hématologie	1 553 000	1	4,54	70506, 2
Administration et services de soutien	1 553 000	17	77,28	1 200 158,4
Total	1 553 000	22	100	1 553 000

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.2.6.4 Les charges de nettoyage et entretien des locaux

Le nettoyage et l'entretien des surfaces au CNTS sont confiés à des établissements privés. Les factures mensuelles sont pour le nettoyage 590 000 FCFA, pour l'enlèvement d'ordures 100 000 FCFA, et enfin 60 000 FCFA pour l'aménagement de l'espace vert, soit un montant trimestriel total de 2 250 000 FCFA. La surface occupée est utilisée comme critère de répartition de ces charges. Le tableau suivant indique la part de charge de chaque service.

Tableau VII : les charges de nettoyage et entretien des locaux

Service	Surface utilisée (en mètre carré)	% d'occupation	Dotation trimestrielle
Laboratoire groupage	75	2	45 000
Laboratoire sérologie	75	2	45 000
Labo patients	187	6	135 000
banque de sang	338	10	225 000
Médecine des donneurs	24,68	1	22 500
service social	98,72	3	67 500
Cabine des donneurs	69,25	2	45 000
Réfectoire	85,45	3	67 500
clinique hématologie	520	15	337 500
Administration et services de soutien	1 875	56	1 260 000
Total	3349	100	2 250 000

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.2.6.5 Les charges de gardiennage

Le gardiennage est également confié à une société privée qui perçoit chaque mois 442 500, soit un montant trimestriel de 1 327 500 FCFA. Ce montant est réparti entre les différents services en se basant sur la surface utilisée. Le tableau suivant indique la dotation trimestrielle de chaque service

Tableau VIII : les charges de gardiennage

Service	Surface utilisée (en mètre carré)	% d'occupation	Dotation trimestrielle
Laboratoire groupage	75	2	26 550
Laboratoire sérologie	75	2	26 550
Labo patients	187	6	79 650
banque de sang	338	10	132 750
Médecine des donneurs	24,68	1	13 275
service social	98,72	3	39 825
Cabine des donneurs	69,25	2	26 550
Réfectoire	85,45	3	39 825
Clinique hématologie	520	15	199 125
Administration et services de soutien	1 875	56	743 400
Total	3 349	100	1 327 500

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.2.6.6 Les charges de la restauration du personnel

La restauration du personnel est assurée par un service extérieur. Les plats servis sont subventionnés à 50 % par le CNTS. Le montant de la facture s'élève à 775 564 F CFA. Le tableau suivant montre la répartition de ces charges entre les différents services.

Tableau IX : les charges de la restauration

Service	Effectif personnel	Effectif en %	Dotation trimestrielle
Sérologie	6	6,59	511 09,67
Labo patients	20	21,98	170 468,97
Banque de sang	5	5,50	42 656,02
Médecine des donneurs	2	2,19	16 984,85
Service social	8	8,8	68 249,63
Immuno-hématologie	5	5,50	42 656,02
Clinique hématologie	10	10,99	85 234,48
Cabine des donneurs	2	2,19	16 984,85
Administration et services de soutien	33	36,26	281 219,51
Total	91	100	775 564

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.2.6.7 Les charges de la restauration des donneurs

La restauration des donneurs est assurée par un service extérieur. Le montant de la facture pour le dernier trimestre de 2016 s'élève à 19 344 419 FCFA.

2.2.6.8 Les charges de transport pour la collecte de sang

Les charges de transport sont constituées, des charges d'amortissement des véhicules, des frais d'assurance, des frais de carburant et enfin des salaires des chauffeurs. Le détail des frais de transport de notre période d'étude est indiqué au tableau suivant. Les données sur les ordres de missions ou distances parcourues ne sont pas disponibles. Les charges de transport sont imputées à l'activité prélèvement de sang.

Tableau X : détail des charges de transport pour la collecte de sang

Ressources	Montant trimestriel
Carburant	2 407 000
Frais d'assurance	62 750
Amortissement véhicules	3 458 347
Salaires des chauffeurs	2 422 433
Total	5 928 097

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.2.7 Les charges de l'administration et des services de soutien

Les services concernés sont : la direction, le service administratif et financier, le service des ressources humaines, l'agence de comptabilité particulière, le service de maintenance, la pharmacie, le service de contrôle de gestion et enfin le service d'hygiène et de qualité, le laboratoire des patients et la clinique hématologie. A partir des entretiens réalisés avec les chefs de service et des analyses documentaires de la comptabilité, des différents rapports d'activités, des factures et bons de livraisons, nous avons pu répertorier les charges de ces services. Les entretiens avec les chefs de services et l'analyse des documents nous ont montré que 80% des dossiers traités concernent les dons de sang. C'est ainsi que nous avons alloué 80% des charges de l'administration aux services de gestion des dons de sang. Le tableau suivant présente un récapitulatif de ces charges du dernier trimestre de 2016.

Tableau XI : récapitulatif des charges de l'administration et des services de soutien

Nature des charges	montant trimestriel
Charges du personnel	199 614 607
Charges des services extérieurs (eau, électricité, communication, restauration, gardiennage, nettoyage)	5 357 697
Charges des fournitures de bureau et produits d'entretien	1 284 680
Charges d'amortissement des bâtiments	2 084 394
Charges d'amortissement des équipements	2 092 973
Charges de maintenance	3 090 000
Charges de transport	2 976 632
Total	216 501 073
Montant alloué aux services de gestion des dons du sang	173 200 858
Coût par service de gestion du don de sang (3 services)	57 733 619

Source : Auteur à partir des données du CNTS

Les inducteurs de niveau I permettent allocation des ressources aux activités. Le chapitre suivant concerne l'identification des ces inducteurs.

2.3 Identification des inducteurs de niveau I

Les inducteurs de niveau I ou inducteurs de ressources servent à rattacher les ressources aux activités. Ils permettent la mesure des ressources utilisées par chaque activité. Le tableau suivant récapitule les inducteurs de ressources retenus.

Tableau XII : les inducteurs de niveau I

Ressources	Inducteurs possibles	Inducteurs choisis	Observations
Charges personnel	Heure de main d'œuvre directe	Heure de main d'œuvre directe	Le temps mis pour réaliser chaque activité mesure mieux la répartition des charges du personnel
Amortissements bâtiments	Nombre de pièces, surface utilisée M (en mètre carré)	Surface utilisée	La surface occupée traduit mieux la répartition de ces charges
Amortissement équipements	Nombre d'équipements, fréquence d'utilisation des équipements, temps d'utilisation des équipements	Temps d'utilisation des équipements	Le temps d'utilisation des équipements varie selon l'activité
Eau	Volume consommé, nombre de points d'eau	Nombre de points d'eau	Pas de compteur divisionnaire
Electricité	KWh, nombre d'appareils	KWh	Pas de compteur divisionnaire
Communication	Durée de l'appel, nombre de postes de téléphone	Nombre de postes de téléphone	Données sur les durée des appels non disponibles
Gardiennage	Nombre de pièces, m ² surveillée	m ² surveillée	Traduit mieux la répartition des charges
Nettoyement	m ² nettoyé, nombre de pièces nettoyées	m ² nettoyé	Traduit mieux la répartition des charges
Fournitures de bureau et produits d'entretien	Quantité consommée, type de produit ou fourniture utilisé	Quantité consommée	Mesure mieux la consommation
Réactifs et consommables	Quantité consommée, type de produit utilisé	Quantité consommée	Mesure mieux la consommation
Charges de restauration	Nombre de plats servis, effectif personnel	Nombre de plats servis	
Charges de transport	Nombre de services, nombre d'ordre de mission, distance parcourue	Nombre de services	Distances parcourues et ordres de missions non disponibles
Charges administration	Nombre de dossiers traités, nombre de services	Nombre de services	Répartition équitable entre les services

Source : Auteur

2.4 Le rattachement des ressources aux activités

Il s'agit d'affecter l'ensemble des ressources aux activités de traitement des dons de sang.

Ces charges sont :

- la main d'œuvre ;
- les charges des produits et consommables ;
- l'amortissement des bâtiments ;
- l'amortissement des équipements ;
- les charges des services extérieurs ;
- et enfin les charges de l'administration.

Les détails de la répartition des charges sont indiqués en **Annexe 2**

2.4.1 Rattachement des charges de la main d'œuvre aux activités

Pour chaque activité de traitement des dons de sang nous avons chronométré la durée de l'accomplissement des tâches par agent. Le volume horaire global est par la suite déterminé en tenant compte ses fiches de gardes et de permanences. Le coût de la main d'œuvre est obtenu en multipliant la rémunération de l'agent par le rapport entre le temps mis pour exercer l'activité et le volume horaire global.

2.4.2 Rattachement des charges des produits et consommables entre les activités

Une affectation directe est faite si le produit ou consommable est utilisé par une seule activité. Par contre, si le produit ou consommable est utilisé par plusieurs activités, le volume de l'activité par rapport au volume global des activités est pris en compte pour répartition entre les activités. Si l'activité ne consomme pas la ressource il n'y a pas d'allocation.

2.4.3 Rattachement des charges d'amortissement des bâtiments

La répartition entre les activités qui se déroulent dans un même bâtiment est faite à l'aide des clés de répartition, en tenant compte du poids de l'activité. La charge est proportionnelle au poids de l'activité. Plus celui-ci est important plus la charge est élevée.

2.4.4 Rattachement des charges d'amortissement des équipements et des charges d'électricité

Si l'équipement est utilisé par une seule activité la charge est exclusivement allouée à cette activité. Par contre, si l'équipement est utilisé par plusieurs activités, l'allocation est faite sur la base des clés de répartition définies à partir du temps d'utilisation de l'appareil.

2.4.5 Rattachement des charges des services extérieurs autres que les charges d'électricité

Il s'agit des charges de nettoyage, gardiennage, restauration, eau, télécommunication. Le volume d'activité par rapport au volume total des activités, est pris en compte pour la répartition est pris en compte pour la répartition de ces charges. Le montant zéro est affecté aux activités non consommatrices d'eau. Les charges de la collation des donneurs sont entièrement allouées à l'activité restauration des donneurs.

2.4.6 Rattachement des charges de l'administration

Au sein d'un même service le poids de l'activité est pris en compte pour la répartition des charges de l'administration.

Le tableau suivant résume la synthèse de l'allocation des ressources entre les activités.

Tableau XIII: Tableau de synthèse de l'allocation des ressources aux activités

Ccde	Main d'œuvre	Amortissement bâtiment	Amortissement Equipement	Produits et Consommables	Electricité	Téléphone	Eau	Nettoient	Restauration	Gardiennage	Administration	Transport collecte :	Total	%
AP1	2404088	252708	114799	657378	136762	23267	31221	13142	22522	22275	11546724		15224886	4%
AP2	847404	252708	44580	392378	57526	23267	31221	13142	22522	22275	11546724		13253747	4%
AP3	811540	7658	2386	1890	263	705	946	398	682	675	11546724		12373867	4%
AT4	141230	153157	13275	4800	134160	0	0	13275	16985	22500	8247659		8747041	2%
AT5	772763	468167	54020	0	55692	0	15768	22500	8492	13275	8247659		9658336	3%
AT6	4488247	468167	138909	41219600	187150	0	15768	22500	8492	13275	8247659	5928097	60737864	17%
AP7	0	699658	13275	0	338944	0	31536	67500	20444419	39825	11546724		33181881	9%
AT8	1553026	38273	243588	33878	184141	0	273422	58500	14503	34515	8247659		10681505	3%
AT9	0	35329	588906	0	2526565	0	0	54000	0	31860	8247659		11484319	3%
AT10	209316	670	1599	162	4048	0	0	450	427	266	5248511		5465449	2%
AT11	1349987	31409	147730	724110	286791	0	87987	21150	20048	12478	5248511		7930201	2%
AT12	802741	2010	24798	14205	67380	0	6623	1350	1280	797	5248511		6169695	2%
AT13	522296	10991	12795	989474	46905	11563	0	7380	8382	4354	5248511		6862651	2%
AT14	19609	7	2166	922	1700	7	0	45	5	3	5248511		5272975	2%
AT15	535895	11126	25712	20557810	250802	11915	42049	7605	8637	4487	5248511		26704549	8%
AT16	535895	11125	25712	35585072	250802	11704	42048	7470	8484	4407	5248511		41731230	12%
AT17	539922	11125	25712	19298481	250802	11704	42048	7470	8484	4407	5248511		25448666	7%
AT18	6298	20	1599	79	491	21	0	13	15	8	5248511		5257055	2%
AT19	83810	40	1599	73817	4944	42	0	27	31	16	5248511		5412837	2%
AP20	19091	252708	43551	62898	57526	23267	31221	13142	22522	22275	11546724		12094925	3%
AT21	901327	32839	135786	31175	289568	23549	0	37080	37972	21877	5248511		6759684	2%
AT22	632837	38273	41677	32179	39013	0	0	58500	14076	34515	8247659		9138729	3%
AT23	780674	35329	620969	217878	288747	0	262699	54000	14076	31860	8247659		10553891	3%

2.5 Rattachement des coûts des activités aux objets de coûts

Les inducteurs de niveau II ou inducteurs d'activités permettent le rattachement des coûts activités aux objets de coûts. Ces inducteurs sont choisis en se basant sur la disponibilité des données. Le tableau suivant indique les inducteurs que nous avons choisis pour notre étude et leurs volumes.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau XIV : Identification des inducteurs de niveau II

Code	Activités	Inducteur choisi	Volume
AP1	Information et Communication	un donneur sensibilisé	9 490
AP2	accueil et enregistrement donneurs	un donneur reçu	9 490
AP3	Prise en charge anciens donneurs	Un donneur pris en charge	32
AP4	Consultation médicale	un donneur consulté	9 490
AP5	Etiquetage des tubes	Un tube étiqueté	9 490
AT6	Prélèvement des donneurs	un donneur prélevé	9 490
AT7	Collation des donneurs	un donneur servi	9 490
AT8	Préparation	un acte de séparation réalisé	9 168
AP9	conservation	une heure de conservation	2 208
AP10	Centrifugation des tubes	un lot centrifugé	250
AT11	Groupage sanguin rhésus	un groupage sanguin Rhésus effectué	9 545
AT12	la recherche d'antigène D faible	un antigène Du faible recherché	639
AT13	la sérologie syphilitique RPR	un RPR effectué	9 545
AT14	la sérologie syphilitique TPHA	un TPHA effectué	8
AT15	<i>la recherche d'anticorps anti HIV</i>	un antigène anti HIV1/2 recherché	9704
AT16	la recherche d'anticorps anti HCV	un antigène anti HCV recherché	9 670
AT17	la recherche d'antigène HBs	un antigène HBs recherché	9 673
AT18	le test rapide Determine HIV1/2	un test rapide Determine HIV 1/2 effectué	23
AT19	le test de confirmation Bispot	une confirmation ImmunoComb II HIV 1&2	39
AP20	la remise des résultats	un résultat remis	9 490
AT21	La validation des résultats	un résultat enregistré et validé	48 846
AT22	l'étiquetage des poches	une poche étiquetée	9168
AT23	la distribution des poches	une poche distribuée	8737

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.6 Calcul des coûts des objets de coûts

2.6.1 Calcul des coûts unitaires des inducteurs II

Pour la détermination des coûts de revient des inducteurs II, nous avons appliqué la formule suivante :

Coût unitaire de l'inducteur = Coût total des ressources consommées par l'activité /

Volume de l'inducteur

Le tableau suivant résume les coûts de revient des inducteurs de niveau II

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau XV : coûts unitaires des inducteurs II

Activités	Coût de l'activité	Nom inducteur	Volume de l'inducteur	Coût unitaire de l'inducteur
Information et Communication	15224886	un donneur reçu	9 490	1604
Accueil et enregistrement donneurs	13253747	un donneur reçu	9 490	1396
Prise en charge anciens donneurs	12373867	Un donneur pris en charge	32	386683
Consultation médicale	8747041	un donneur consulté	9 490	922
Etiquetage des tubes	9658336	Un tube étiqueté	9 490	1018
Prélèvement des donneurs	60737864	un donneur prélevé	9 490	6400
Collation des donneurs	33181881	un donneur servi	9 490	3496
Préparation	10681505	un acte de séparation réalisé	9 168	1165
Conservation	11484319	une heure de conservation	2 208	5201
Centrifugation des tubes	5465449	un lot centrifugé	250	21861
Groupage sanguin rhésus	7930201	un groupage sanguin Rhésus effectué	9 545	831
Recherche d'antigène D faible	6169695	un antigène Du faible recherché	639	9655
Sérologie syphilitique RPR	6862651	un RPR effectué	9 545	719
Sérologie syphilitique TPHA	5272975	un TPHA effectué	8	659122
Recherche d'anticorps anti HIV	26704549	un antigène anti HIV1/2 recherché	9704	2752
Recherche d'anticorps anti HCV	41731230	un antigène anti HCV recherché	9 670	4315
Recherche d'antigène HBs	25448666	un antigène HBs recherché	9 673	2631
Test rapide Determine HIV1/2	5257055	un test rapide Determine HIV 1/2 effectué	23	228567
Test de confirmation Bispot	5412837	une confirmation ImmunoComb II HIV 1&2	39	138791
Remise des résultats	12094925	un résultat remis	9 490	1274
Validation des résultats	6759684	un résultat enregistré et validé	48 846	138
Etiquetage des poches	9138729	une poche étiquetée	9 159	998
Distribution des poches	10553891	une poche distribuée	8 737	1208
TOTAL	350145983			

Source : Auteur à partir des données du CNTS

2.6.2 Calcul du coût de revient de la poche de sang traitée

Pour calculer le coût de traitement de la poche de sang, nous avons tenu compte nombre de poches de sang traitées durant notre période d'étude (le dernier trimestre de 2016) et de la consommation totale de ressources par les activités de traitement des poches de sang. Ensuite, la formule suivante est appliquée pour calculer le coût de traitement de la poche de sang.

$$\text{Coût de traitement d'une poche de sang} = \frac{\text{Coût total des ressources consommées par les activités}}{\text{Nombre de poches de sang traitées}}$$

Le coût total des ressources consommées par les activités de traitement des dons de sang est de 350 145 983 FCFA.

Le nombre de poches de sang traitées durant le dernier trimestre de 2016 est de 8 737.

$$\text{Le coût de revient de la poche de sang traité est de } (350\ 145\ 983 / 8\ 737) : 40\ 076\ \text{FCFA}$$

Chapitre 3 : Analyse et interprétation des résultats

La gestion par les activités sera abordée dans ce chapitre et consistera à l'étude de la structure des coûts des activités les plus significatives et des services de traitement des dons de sang. Nous terminerons ce chapitre par l'analyse du niveau de la rentabilité de la cession des produits sanguins.

3.1 Etude de la structure des coûts par services

Tableau XVI : répartition des charges par service

Services :	Montant	%
Service social et promotion dons de sang	86 129 306	24
Service prélèvement préparation conservation et distribution	121 001 685	35
Laboratoire	143 014 992	41
Total	350 145 983	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

L'analyse de ce tableau montre que les ressources consommées par le laboratoire représentent 41% du coût total de traitement des dons de sang. Ce phénomène s'explique par le fait que le laboratoire utilise des réactifs et consommables très coûteux pour son fonctionnement. Le deuxième service utilisateur de ressources est le service PPCD qui absorbe 35% des ressources. Afin de mieux comprendre l'origine des coûts, nous allons aborder au paragraphe suivant la structure des coûts par service.

3.1.1 Structure des coûts du Laboratoire

Le coût de revient du laboratoire pour la période du troisième trimestre 2016 à 143 014 992 FCA. Le tableau qui suit montre la structure des coûts du laboratoire.

Tableau XVII : structure des coûts du laboratoire

Nature des charges	Montant	% par nature des charges
Main d'œuvre	5507096	3,9
Amortissement bâtiments	111 362	0,1
Amortissement équipements	405 208	0,3
Services extérieurs	1 982 398	1,4
Charges de l'administration	57 733621	40,40
Réactifs et consommables	77 275 307	54
Total	143 014 992	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

L'analyse de ce tableau montre que les réactifs et consommables représentent 54 % des charges globales du Laboratoire. Les charges de l'administration occupent la deuxième place avec un taux de 40,4% des coûts totaux du laboratoire. Cependant il faut noter que le laboratoire est très déficitaire en main d'œuvre qualifié. Les charges de la main d'œuvre viennent en troisième position avec un taux de 3,9%. Les charges des services extérieurs occupent la quatrième position avec un taux de 1,4%. Cependant il faut noter que le laboratoire est très déficitaire en main d'œuvre qualifié. Les charges d'amortissement des bâtiments et équipements représentent une faible proportion (0,4%) des coûts totaux du laboratoire.

3.1.2 Structure des coûts du service prélèvement préparation conservation distribution

La consommation en ressources des activités de ce service est estimée à 121 001 685FCFA.

Le tableau suivant montre la structure des coûts de ce service.

Tableau XVIII : structure des coûts du service préparation prélèvement conservation distribution

Nature des charges	Montant	% par nature des charges
Transport	5 928 097	5
Main d'œuvre	8 368 777	7
Amortissement bâtiments	1 236 695	1
Amortissement équipements	1 701 344	1
Services extérieurs	4 524 824	4
Réactifs et consommables	41 508 335	34
Charges de l'administration	57 733 613	48
Total	121 001 685	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

Ce tableau montre que les charges administratives occupent la première place avec 48% des coûts de ce service. Les charges des réactifs et consommables représentent 34% des charges totales de ce service. La main d'œuvre occupe 7 % des coûts totaux. Les charges de transport sont générées par les collectes mobiles et constituent 5% des ressources. En effet certains donneurs viennent au Centre pour donner du sang, tandis que d'autres s'organisent en association pour organiser des journées de dons de sang. Les journées de dons de sang sont organisées généralement dans les places publiques, les établissements scolaires, les services publics et privés. Or, tous les déplacements pour le transport et le matériel de collecte gèrent des coûts.

3.1.3 Structure des coûts du service social et de la promotion du don de sang

Les coûts des activités du service social et de la promotion du don de sang pour notre période d'étude s'élève à 86 129 306 FCFA.

Le tableau suivant met en exergue la structure des coûts de ce service.

Tableau XIX : structure des coûts du service social et de la promotion du don de sang

Nature des charges	Montant	% par nature des charges
Main d'œuvre	4 082 123	4,8
Amortissement bâtiments	1 465 440	1,72
Amortissement équipements	218 591	0,25
Services extérieurs	21 514 988	25,28
Charges de l'administration	57 733 620	66,64
Consommables	1 114 544	1,31
Total	86 129 306	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

Les charges de l'administration et des services de soutien représentent 66,64% des coûts totaux. En deuxième position nous avons les charges des services extérieurs qui représentent 25,28% des charges du service social. Ceci s'explique par le fait que ce service s'occupe de la collation des donneurs. La main d'œuvre représente 4,8% des coûts. Les charges d'amortissement des équipements et des bâtiments ne représentent que 1,97% des coûts.

Pour une meilleure compréhension de la structure des coûts de traitement des dons de sang, nous allons procéder à l'analyse des activités les plus consommatrices de ressources.

3.2 Structure des coûts des activités

3.2.1 Identification des activités les plus consommatrices de ressources

Pour identifier les activités les plus consommatrices de ressources, nous avons effectué un classement des activités en fonction de la consommation de ressources. Les activités les plus significatives sont celles qui participent à la réalisation des objectifs de l'organisation.

Le tableau suivant montre pour chaque service la classification des activités de la plus coûteuse à la moins coûteuse.

Tableau XX : classification des activités selon la consommation de ressources

Activités	Coût total ressources	Pourcentage	Pourcentage cumulée
Laboratoire			
<i>Recherche d'anticorps anti HCV</i>	41 731 230	29,2	29,2
Recherche d'anticorps anti HIV	26 704 549	18,7	47,9
Recherche d'antigène HBs	25 448 666	17,8	65,6
Groupage sanguin rhésus	7 930 201	5,5	71,2
Sérologie syphilitique RPR	6 862 651	4,8	76
Validation des résultats	6 759 684	4,7	80,7
Recherche d'antigène D faible	6 169 695	4,3	85
Centrifugation des tubes	5 465 449	3,8	88,9
Test de confirmation Bispot	5 412 837	3,8	92,6
Sérologie syphilitique TPHA	5 272 975	3,7	
Test rapide détermine	5 257 055	3,7	
Service social et promotion du don de sang			
Collation des donneurs	33 181 881	38,5	38,5
Information et Communication	15 224 886	17,7	56,2
Accueil et enregistrement donneurs	13 253 747	15,4	71,6
Remise des résultats	12 373 867	14,4	86
Prise en charge anciens donneurs	12 094 925	14	100
Service prélèvement préparation conservation distribution			
Prélèvement des donneurs	60737864	50,2	50,2
Conservation	11484319	9,5	59,7
Préparation	10681505	8,8	68,5
Distribution	10553891	8,7	77,2
Etiquetage des tubes	9658336	8	85,2
Etiquetage des poches	9138729	7,6	92,8
Consultation médicale	8747041	7,2	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

L'analyse de ce tableau montre que :

65,6% des ressources du laboratoire sont consommées par 27 % des activités. Ces activités sont la recherche d'anticorps anti HIV, la recherche d'anticorps anti HCV, la recherche d'antigène HBs et le Groupage Sanguin Rhésus.

56,2% des ressources du service social sont consommées par deux activités. Il s'agit de la collation des donneurs et de la sensibilisation des donneurs.

77,2% des ressources du service prélèvement préparation conservation distribution sont consommées par les activités prélèvement des donneurs, la conservation, la préparation et la distribution. Les activités ainsi identifiées sont les plus significatives. Nous allons dans le paragraphe qui suit procéder à l'analyse de ces activités.

3.2.2 Structure des coûts des activités les plus consommatrices de ressources

3.2.2.1 Structure des coûts de l'activité recherche de l'anticorps anti HIV

Tableau XXI : consommation de ressources par l'activité : recherche de l'anticorps HIV

Activité	Main d'œuvre	Amortissement bâtiments	Amortissement équipement	Produits et consommables	services extérieurs	Administration	TOTAL
Montant affecté au labo	5507096	111362	405208	77275307	1982398	57733621	143014992
Montant affecté à l'activité	535895	11126	25712	20557810	325495	5248511	26704549
% du coût affecté au laboratoire	9,73	9,99	6,34	26,60	16,42	9,09	18,67
% du coût de l'activité	2	0,04	0,1	76,99	1,22	19,65	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

Cette activité consomme 18,67% des ressources du laboratoire. Le niveau de ce ratio s'explique par ses charges en produits et consommables 26,60%, services extérieurs 16,42%, main d'œuvre 9,73, amortissement des bâtiments 9,99%, administration 9,09%, amortissement des équipements 6,34%.

Les produits et consommables représentent 76,99% du coût de l'activité. Ceci est dû au fait que ce test est réalisé par un automate Architect dont les réactifs sont très coûteux. La recherche d'anticorps anti HIV est systématiquement effectuée sur toutes les poches de sang. En effet toute poche de sang infectée au virus du Sida est détruite car ne pouvant être

transfusée à un malade. Le reste des ressources allouées à cette activité soit 6,17% est consommé comme suit :

- l'administration 19,65 %;
- la main d'œuvre 2% ;
- les services extérieurs 1,22 %;
- l'amortissement des bâtiments 0,04%;
- l'amortissement des équipements 0,1%.

3.2.2.2 Structure des coûts de l'activité recherche de l'anticorps anti HCV

Tableau XXII : consommation de ressources par l'activité recherche de l'anticorps anti HCV

Activité	Main d'œuvre	Amortissement bâtiment	Amortissement équipement	Produits et cons	services extérieurs	Administration	TOTAL
Montant affecté au laboratoire	5507096	111362	405208	77275307	1982398	57733621	143014992
Montant affecté à l'activité	535895	11125	25712	35585072	324915	5248511	41731230
% du coût affecté au laboratoire	9,73	9,98	6,34	46,05	16,39	9,09	29,18
% du coût de l'activité	1,28	0,02	0,06	85,28	0,78	12,58	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

L'activité Recherche de l'anticorps anti HCV consomme 29,18% des ressources du laboratoire. Le niveau de ce ratio s'explique par ses charges en produits et consommables 46,05%, services extérieurs 16,39%, main d'œuvre 9,73, amortissement des bâtiments 9,98%, administration 9,09%, amortissement des équipements 6,34%.

Ce tableau montre que les consommables et réactifs représentent 85,28% des ressources consommées par l'activité recherche de l'anticorps anti HCV. En effet, tout comme le test de SIDA, cette analyse est effectuée par l'automate Arhitect dont les réactifs et consommables sont très onéreux. Cet examen permet de rechercher la présence du virus de l'hépatite C et est réalisé systématiquement sur toutes les poches de sang prélevées. Les poches de sang à traiter ne doivent pas non plus comporter cet agent pathogène. Toute poche de sang infectée au virus de l'hépatite C est détruite.

Le reste des ressources consommées est réparti comme suit :

- l'administration 12,58%;
- la main d'œuvre 1,28% ;
- les services extérieurs 0,78%;

- l'amortissement des bâtiments 0,02%;
- l'amortissement des équipements 0,06%.

3.2.2.3 Structure des coûts de l'activité Recherche de l'antigène HB

Tableau XXIII: consommation de ressources par l'activité : Recherche de l'antigène HBS

	Main d'œuvre	Amortissement bâtiment	Amortissement équipement	Produits et consommables	services extérieurs	Administration	TOTAL
Montant affecté au labo	5507096	111362	405208	77275307	1982398	57733621	143014992
Montant affecté à l'activité	539922	11125	25712	19298481	324915	5248511	25448666
% du coût affecté au laboratoire	9,8	9,98	6,34	24,97	16,39	9,9	17,79
% du coût de l'activité	2,12	0,04	0,1	75,84	1,28	20,62	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

L'activité Recherche de l'antigène HBS consomme 17,79% des ressources du laboratoire. Le niveau de ce ratio s'explique par ses charges en produits et consommables 24,97%, services extérieurs 16,39%, main d'œuvre 9,8%, amortissement des bâtiments 9,98%, administration 9,9%, amortissement des équipements 6,34%.

Ce test est également réalisé par l'automate Architect, ce qui justifie que les réactifs et consommables représentent 75,84% des ressources consommées. Cette activité permet de rechercher la présence du virus de l'hépatite B. L'analyse est faite sur toutes les poches de sang. Les poches infectées au virus de l'hépatite B sont systématiquement détruites car ne pouvant être transfusées. Le reste des ressources consommées soit est réparti comme suit :

- l'administration 20,62%;
- la main d'œuvre 2,12% ;
- les services extérieurs 1,28%;
- l'amortissement des bâtiments 0,04%;
- l'amortissement des équipements 0,1%.

3.2.2.4 Structure des coûts de l'activité prélèvement

Tableau XXIV: consommation de ressources par l'activité prélèvement

Activité	Main d'œuvre	Amortissement bâtiment	Amortissement équipement	Produits et consommable	services extérieurs	Administration	Transport	Total
Montant affecté au service PPCD	8368777	1236695	1701344	41508335	4524824	57733613	5928097	121001685
Montant affecté à l'activité	4488247	468167	138909	41219600	247185	8247659	5928097	60737864
% du coût affecté au service PPCD	53,63	37,8	8,16	99,30	5,46	14,28	100	59,19
% du coût de l'activité	7,4	0,,77	0,23	67,86	0,4	13,58	9,76	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

L'activité prélèvement consomme 59,19% des ressources du service PPCD. Le niveau de ce ratio s'explique par ses charges, en consommables 99,3%, main d'œuvre 53,63%, amortissement des bâtiments 37,8%, administration 14,28%, services extérieurs 5,46%, amortissement des équipements 8,16%, charges de transport 100%..

L'activité prélèvement est très utilisatrice de consommables notamment les poches de sang vides qui sont très onéreux, ce qui explique que les charges en produits et consommables soient très élevées et représentent 67,86% du coût de l'activité. Le déplacement du personnel et du matériel pour les collectes génère des coûts, ce qui explique que les charges de transport représentent 9,76% des ressources consommées. Le reste des ressources consommées est réparti comme suit :

- l'administration 13,58%;
- main d'œuvre 7,4%
- l'amortissement des bâtiments 0,77%;
- les services extérieurs 0,4%;
- l'amortissement des équipements 0,23%.

3.2.2.5 Structure des coûts de l'activité conservation

Tableau XXV : consommation de ressources par l'activité conservation

Activité	Main d'œuvre	Amortissement bâtiment	Amortissement équipement	Produits et consommable	services extérieurs	Administration	Transport	Total
Montant affecté au service PPCD	8368777	1236695	1701344	41508335	4524824	57733613	5928097	121001685
Montant affecté à l'activité	0	35329	588905	0	2612425	8247659	0	11484319
% du coût affecté au service PPCD	0	1,38	39,41	0	52,11	13,6	0	12,11
% du coût de l'activité	0	0,31	5,12	0	22,75	71,82	0	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

Cette activité consomme 12,11% des ressources de ce service. Ce ratio s'explique par les charges suivantes : services extérieurs 52,11%, amortissement 1,39%, administration 13,6%, amortissement bâtiment 1,38%.

L'activité conservation est très consommatrice d'électricité. Ceci est dû au fait que les réfrigérateurs et congélateurs utilisés pour la conservation des poches de sang et dérivés fonctionnent 24H sur 24. Ce qui justifie que les ressources des services extérieurs représentent 22,75% du coût de l'activité. Les charges de l'administration représente une part importante 71,82%. Le reste des ressources consommées est réparti comme suit :

- l'amortissement des équipements 5,12%.
- l'amortissement des bâtiments 0,31%;

3.2.2.6 Structure des coûts de l'activité collation des donneurs

Tableau XXVI: consommation de ressources par l'activité collation des donneurs

Activité	Main d'œuvre	Amortissement bâtiment	Amortissement équipement	Produits et consommables	services extérieurs	Administration	TOTAL
Montant affecté au service social	4 082123	1465440	218591	1114554	21548988	57733620	86129306
Montant affecté à l'activité	0	699658	13275	0	20922224	11546724	33181881
% du coût affecté au service social	0	47,74	6,07	0	97,08	20	38,5
% du coût de l'activité	0	2,11	0,04	0	63,05	34,8	100

Source : Auteur à partir des données du CNTS

Cette activité consomme 38,5% des ressources de ce service. Ce ratio s'explique par ses charges suivantes : services extérieurs 97,08%, administration 20%, amortissement bâtiment 47,74%, amortissement équipement 6,07%.

Pour la fidélisation de ses donneurs et la compensation du sang perdu lors du don de sang, le CNTS fournit à chaque donneur un sandwich et une boisson comme collation après le

don de sang. Plus les donneurs augmentent plus les charges de restauration augmentent. C'est ce qui explique que le taux élevé 63,05% du coût de l'activité représente les charges des services extérieurs.

Le reste des ressources consommées est réparti comme suit

- l'administration 8,04%;
- l'amortissement des bâtiments 4,75%;
- l'amortissement des équipements 0,09%.

3.3 Analyse de la rentabilité de la cession des produits sanguins

3.3.1 Niveau de couverture des coûts sans la subvention

Le coût de revient de la poche de la poche de sang traitée est de 40 076 FCFA

Tableau XXVII : taux de couverture des coûts de traitement sans la subvention

Coût de revient	Tarif	Ecart	Taux de couverture
40 076	7 500	32 576	18,71%

Source : Auteur

Le tableau montre un écart de 32 576 FCFA entre le tarif en vigueur et le coût de revient de la poche de sang traitée. Le taux de couverture est très faible 18,71%. Ce qui signifie que le tarif appliqué ne permet pas de recouvrer tous les coûts de traitement de la poche de sang.

3.3.2 Niveau de couverture des coûts avec la subvention

La subvention annuelle de l'Etat est de 100 000 000 de FCFA, soit 25 000 000 de FCFA le trimestre. L'appui des bailleurs s'élève à 307 877 990 FCFA soit 76 969 497 le trimestre. La subvention totale pour le trimestre s'élève à : 101 969 497 FCFA. La part qui revient aux services de traitement des dons de sang est de 81 575 597 FCFA. La formule suivante permet le calcul du coût à recouvrer avec la subvention.

$$\text{Coût à recouvrer avec la subvention} = \text{Total charges} - \text{total des subventions}$$

L'application de la formule nous permet de trouver le montant suivant :

Total des charges : 350 145 983 FCFA

Total subvention : 81 575 597 FCFA

Coût à recouvrer avec la subvention = 268 570 386 FCFA

Coût d'une poche de sang traitée à recouvrer avec la subvention = 30 739 FCFA

Le taux de la subvention peut être calculé en appliquant la formule suivante :

Taux de la subvention = Total des subventions / total Coûts

Taux de la subvention = 23,29%

Taux de recouvrement avec la subvention

Taux de recouvrement avec la subvention = Tarif / Coût à recouvrer

Taux de recouvrement avec la subvention = 24,40 %

Le taux de recouvrement n'est que de 24,40% malgré la subvention de l'Etat et l'appui des bailleurs. Ce qui signifie une déperdition de ressources utilisées pour le traitement des dons de sang. Ainsi des mesures conséquentes doivent être prises par les autorités compétentes pour pallier à cette situation.

3.4 Les recommandations

Les recommandations sont adressées aux différents acteurs que sont : l'Etat, les partenaires du CNTS (bailleurs de fonds) et enfin les dirigeants du CNTS.

A l'endroit de l'Etat

Nous recommandons :

- d'augmenter la subvention allouée à la cession des produits sanguins afin de permettre au CNTS de recouvrer les coûts de traitement des poches de sang et d'assurer la pérennité de ses services.
- d'élaborer les textes réglementaires concernant la cotation de la cession des produits sanguins.

A l'endroit des bailleurs de fonds

Nous recommandons :

- d'augmenter l'appui afin de permettre au CNTS de faire face à ses dépenses pour le traitement des dons de sang notamment en réactifs et consommables, restauration et sensibilisation des donneurs, frais de transports.

A l'endroit des dirigeants du CNTS

Nous recommandons :

- d'utiliser les résultats de notre étude pour revoir à la hausse la tarification de la cession des produits sanguins en collaboration avec les autorités du MSAS;
- de renégocier l'appui des bailleurs en se basant sur les résultats de la structure des coûts de notre étude;
- d'étendre l'étude de calculs des coûts par la méthode ABC aux autres prestations du CNTS ;
- de mettre en place un service de comptabilité analytique et doter ce service de logiciel adéquat ;
- de former les agents du service de comptabilité et du service financier pour améliorer la gestion comptable et financière ;
- de mettre en place des compteurs divisionnaires pour faciliter le suivi des coûts de chaque service ;
- de mettre en place des fiches de postes pour une meilleure organisation du travail ;
- de recruter du personnel technique qualifié pour complément d'effectif ;

- de mettre en place un service d'audit interne, lui fixer des objectifs pertinents et le confier l'élaboration des manuels de procédures.

Les recommandations sont suivies d'un plan d'action de la mise en œuvre des recommandations.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Plan d'action de la mise en œuvre des recommandations

Le tableau qui suit montre le plan d'action de la mise en œuvre des recommandations

Tableau XXVIII: le plan d'action de la mise en œuvre des recommandations

Objectifs spécifiques	Activités	Indicateurs	Moyens de vérification	Echéance	Responsable
Augmenter la tarification de la cession des produits sanguins	Tenir des réunions à ce sujet avec les autorités compétentes du MSAS	Nombre de réunions tenues	les comptes rendus des réunions	Mars 2018	Le Directeur
Mettre en place un service de comptabilité analytique	Former le personnel qui doit être affecté à ce service sur la méthode ABC	Nombre de personnes formées	Les attestations de formation	juin 2018	Le Directeur
Mettre en place des compteurs divisionnaires	installer des compteurs divisionnaires	Nombre de compteurs divisionnaires installés	Compteurs divisionnaires installés	juin 2018	Le Directeur
Mettre en place les fiches de postes	Elaborer des fiches de poste pour chaque agent du CNTS	Nombre de fiches de postes élaborées	consultation du fichier du personnel	mars 2018	La Directrice des Ressources Humaines
Mettre en place un service d'audit interne	recruter un auditeur interne	Nombre de manuels de procédures et de rapports élaborés	Manuels de procédures et reportings	décembre 2018	Le Directeur

Source : Auteur

CONCLUSION GENERALE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La méthode ABC permet une meilleure prise en compte des charges indirectes, qui sont très importantes dans les structures hospitalières et un calcul plus exact des coûts des produits.

Nous avons choisi la CPA pour mener notre étude de calcul des coûts pour résoudre un cas de gestion. C'est ainsi que nous avons pu, calculer les coûts de traitement d'une poche de sang, déterminer les services et les activités les plus consommateurs de ressources et découvrir l'origine des coûts de traitement des poches de sang. L'analyse de la rentabilité de la cession des produits sanguins a montré que malgré la subvention, le tarif appliqué à la cession des produits sanguins ne permet pas de couvrir les coûts de réalisation.

Au vu des résultats, nous avons réfléchi sur les voies et moyens d'amélioration la performance du CNTS. Ce qui nous a amené à formuler des recommandations pour améliorer la gestion comptable et financière du CNTS. Nous avons également élaboré un plan d'action de la mise en œuvre de certaines recommandations pour faciliter la tâche aux dirigeants du Centre. Les résultats de notre étude, s'ils sont pris en compte par les dirigeants de la structure, contribueront à améliorer la gestion de la structure.

Nous comptons étendre cette étude aux autres prestations du CNTS notamment celles du laboratoire des patients et de la clinique hématologie.

CESAO BIBLIOTHEQUE

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

1. ALAZARD C. & al, (2010) *Contrôle de gestion Manuel et application*, 2^{ème} édition, F. LEFEBRE et Dunod, Paris, 735 pages
2. ALAZARD C. & al, (2003), *Contrôle de gestion*, 3^{ème} édition Dunod, F. LEFEBRE, Paris, 787 pages
3. ALAZARD C. & al (1998), *Contrôle de gestion Manuel et application*, 4^{ème} édition Dunod, F. LEFEBRE, Paris, 688 pages
4. BESCOT P. et MENDOZA C. (1996), *le management de la performance*, Editions Comptables Malesherbes, Paris
5. BOISVERT H. & al (2011), *Comptabilité de Management, Prise de décision et contrôle*, 4^{ème} édition, Edition du Renouveau Pédagogique, Canada,
6. BOISVERT H. (1998), *La comptabilité par activités*, Editions du renouveau pédagogique INC, Canada, 65 pages
7. BOUQUIN H. (2000), « *La comptabilité de gestion* », édition ECONOMICA, Paris, 310 pages.
8. BOUQUIN H. (1993), « *La comptabilité de gestion* », 3e édition, PUF, Paris, 485 pages, 287 pages
10. DIAGNE M. (2011), *Guide de Comptabilité analytique*, Tome 1, Collection Gestion Entrepreneuriat Finance, 622pages
11. DUMAS G. et LARUE D. (2012), *Manuel de contrôle de gestion*, 4^{ème} édition, Lexis Nexis, 584 pages
12. GERVAIS M. (2006), *Contrôle de gestion*, 7^{ème}, édition Economica, Paris, 710 pages
14. GRANDILLOT & al (2012), *Comptabilité de gestion*, 12 édition GUALINO 234 pages
15. HORNGREN C. & al (2009), *Comptabilité de gestion*, 4^{ème} édition, Nouveaux Horizons, Paris, 463 pages
16. ITTNER & al, the association between activity-based costing and manufacturing performance, journal of Accounting Research, volume 40, numéro 3, p.711-726
17. JACQUOT T. (2013), *Comptabilité de gestion, analyse et maîtrise des coûts*, 2^{ème} édition, Pearson Education, Paris 335 pages
18. KAPLAN & al (1992), Activity-Based Systems: Measuring the Costs of Resource Usage, Accounting Horizons, september, p.1-13
19. LORINO P. (1991), *le contrôle de gestion stratégique La gestion par activités*, Dunod, Paris, 552 pages
20. MEVELLEC P. (2002), *Introduction au calcul des coûts*, e-thèque, 58 pages

21. MYKITA P. et TUSZNSKI J. (2011), *Comptabilité de Gestion, détermination et analyse des coûts*, Processus 7, Edition FOUCHER, Paris
22. MELYON G. *Comptabilité analytique* 2^{ème} édition, Edition Breal 2001 287 pages
23. NOBRE T. & al (2002), *application de la méthode ABC au calcul des coûts par pathologies : le cas de la chirurgie infantile*, Revue Finance Contrôle Stratégie, volume 5, issue 2, 85-105 pages
24. PIGE B., (2012) *Gestion stratégique des coûts*, édition, ems (éditions management et société) 181 pages
25. RABILLER & al (2001) *ABC ABM un outil décisionnel moderne, application au processus de stérilisation*, in Revue Gestion Hospitalière numéro 420, 37-49 pages
26. RAVIGNON L. & al, *la méthode ABC/ABM*, (Décembre 2006) Eyrolles Edition d'organisation
27. RONGE Y. (1998), *Comptabilité de gestion*, édition De Boeck Université, Paris, 437 pages

MEMOIRE

1. AHIATSI AK (2003), *analyse des coûts des prestations d'une maternité par la méthode ABC : cas de la maternité de l'hôpital de Bé*, CESAG, Dakar, 143 pages
2. ARIMI Z. (2004), *Calcul et Analyse des coûts par la méthode ABC : cas des unités d'hospitalisation de l'hôpital d'enfants Albert Royer*, CESAG, Dakar, 113 pages
3. BAMBA M. (2004), *Analyse des coûts des hospitalisations par la méthode ABC : cas du service de Neurologie de l'hôpital de Fann*, CESAG, Dakar, 119 pages
4. FEBY K. (2003), *analyse des coûts des prestations du laboratoire d'analyses médicales de l'hôpital d'enfants Albert Royer de Dakar par la méthode ABC*, CESAG, Dakar, 135 pages

DOCUMENTS

BAMBA M. (2016) Cours Comptabilité de Management
 Projet d'établissement CNTS 2011
 Plan stratégique CNTS 2017-2022

CESAG
BIBLIOTHEQUE

ANNEXES

Annexe 1 : les charges des services de gestion des dons de sang du dernier trimestre 2016

Tableau I : charges en produits et consommables du sous service prélèvement

Tableau II : charges en réactifs du Laboratoire

Tableau III : *Consommation en matériels du laboratoire*

Tableau IV : charges en fournitures de bureau et produits d'entretien de la banque de sang

Tableau V : charges en fournitures de bureau et produits d'entretien du laboratoire

Tableau VI : charges en fournitures de bureau et produits d'entretien de la cabine des donneurs

Tableau VII : charges en fournitures de bureau et produits d'entretien service social

Tableau VIII : charges en électricité du réfectoire

Tableau IX : charges en électricité de la banque de sang

Tableau X : charges en électricité du groupage

Tableau XI : charges en électricité de la sérologie

Tableau XII : charges en électricité du service social

Tableau XIII : charges en électricité de la cabine des donneurs

Tableau XIV : charges en électricité de la médecine des donneurs

Tableau XV : charges d'amortissement de la banque de sang

Tableau XVI : charges d'amortissement des équipements du laboratoire

Tableau XVII : charges d'amortissement des équipements de la médecine des donneurs

Tableau XVIII : charges d'amortissement des équipements de la cabine des donneurs

Tableau XIX : charges d'amortissement des équipements du service social

Tableau XX : charges de personnel de la médecine des donneurs

Tableau XXI : charges de personnel de la banque de sang

Tableau XXII : charges de personnel du laboratoire

Tableau XXIII : charges de personnel de la cabine des donneurs

Tableau XXIV : charges de personnel du service social

ANNEXE 2 : Exemples de l'allocation des ressources entre les activités

Tableau I : Répartition des produits et consommables entre les activités de la banque de sang

Tableau II : Répartition des produits et consommables entre les activités du service social

Tableau III : Répartition des charges des produits et consommables entre les activités du sous service prélèvement

Tableau IV : Répartition des charges d'électricité entre les activités de la banque de sang

Tableau V : Répartition des charges d'amortissement des équipements entre les activités du groupage

Tableau VI : Répartition des charges de l'administration entre les activités de traitement des dons de sang

ANNEXE1 : les charges des services de gestion des dons de sang

Tableau I : les charges de consommables du dernier trimestre 2016 du sous service prélèvement

Désignation	Dotation trimestrielle	Coût unitaire	Montant
Gants	17	2 500	42 500
Tubes EDTA	145	5 000	725 000
Alcool 70 degrés	93	1 400	130 200
Coton	48	2 500	120 000
Poches de sang	10000	4 000	40 000 000

Source : CNTS Dakar

Tableau II : Charges du dernier trimestre 2016 en réactifs de laboratoire

Désignation	conditionnement (en Nbre de tests)	Coût d'acquisition	coût par test	Nombre de tests réalisés	Consommation
Achitect HIV	100	195 263,00	1 952,63	9 704,00	18 948 321,52
Achitect HCV	100	351 475,00	3 514,75	9 670,00	33 987 632,5
Achitect HBs	100	182 905,00	1 829,05	9 673,00	17 692 400,65
Achitect HIV CONTRÔLE	100	595,00	71 715,95	12,00	8 591,4
Achitect HBs CONTRÔLE	100	595,00	71 715,95	12,00	8 591,4
Bispot	36	000,00	68 1 888,89	39,00	73 666,66667
TPHA	200	000,00	22 110,00	8,00	880
RPR	200	000,00	20 100,00	9 545,00	954 500
Anti A	200	932,00	1 9,66	9 545,00	92 204,7
Anti AB	200	184,00	2 10,92	9 545,00	10 4231,4
Anti B	200	922,00	1 9,61	9 545,00	91 727,45
Anti D	200	232,00	3 16,16	9 545,00	15 4247,2
Anti A1	200	900,00	3 19,50	9 545,00	18 6127,5
pré-tigger solution	4000	147 565,00	36,89	29 047,00	1 071 580,139
tigger solution	2000	147 565,00	73,78	29 047,00	2 143 160,278
Vessels	3200	805,00	90 28,38	29 047,00	824 254,0109
Buffer	3200	815,00	79 24,94	29 047,00	724 495,7203

Source : CNTS

Tableau III : Consommation du dernier trimestre 2016 en matériel de laboratoire

Désignation	Dotation trimestrielle	Coût unitaire	Montant
Gants	24	2 500,00	60 000,00
Tubes secs	3	2 300,00	6 900,00
Cônes jaunes	24	2 700,00	64 800,00
Cônes bleus	12	3 800,00	45 600,00
Coton	6	2 500,00	15 000,00

Source : CNTS

Tableau IV : Charges trimestrielles en fournitures de bureau et produits d'entretien de la banque de sang

Désignation	Dotation trimestrielle	Coût unitaire	Montant
Stylo	12	80,00	960,00
Essuie tout	6	1 300,00	7 800,00
Javel	10	525,00	5 250,00
Désodorisant	1	1 750,00	1 750,00
Sachets poubelles	360	175,00	63 000,00
lave main	1	2 700,00	2 700,00
Rame de papier	15	2 400,00	36 000,00
Encre 85A	5	25 000,00	125 000,00
ORO	3	2 600,00	7 800,00
Madar	3	1 175,00	3 525,00
Agrafeuse	2	10 000,00	20 000,00
Recharge agrafeuse	6	500,00	3 000,00
Eponge à eau	5	1 250,00	6 250,00
Corbeille	1	900,00	900,00

Source : CNTS Dakar

Tableau V : Consommation du dernier trimestre 2016 en fournitures de bureau et produits d'entretien du laboratoire dons de sang

Désignation	Dotation trimestrielle	Coût unitaire	Montant
Stylo	16	80	1 280
Essuie tout	9	1 300	11 700
Javel	4	525	2 100
Désodorisant	6	1 750	10 500
Sachets poubelles	60	175	10 500
lave main	4	2 700	10 800
Agrafeuse	1	10 000	10 000
Recharge agrafeuse	1	500	500
Ajaax	5	2 150	10 750
Chrono	3	2 000	6 000

Source : CNTS Dakar

Tableau VI : Consommation du dernier trimestre 2016 en fournitures de bureau et produits d'entretien de la Cabine des donneurs

Désignation	Dotation trimestrielle	Coût unitaire	Montant
Stylo	4	80	320
Essuie tout	2	1 300	2 600
Javel	2	525	1 050
Désodorisant	1	1 750	1 750
Sachets poubelles	40	175	7 000
Gel main	1	2 650	2 650
Cotol	2	1 175	2 350

Source : CNTS Dakar

Tableau VII : Charges du dernier trimestre 2016 en fournitures de bureau et produits d'entretien du service social

Désignation	Dotation trimestrielle	Coût unitaire	Montant
Stylo	10	80	800
Essuie tout	4	1300	5 200
Javel	1	525	525
Désodorisant	1	1 750	1 750
Enveloppe avec fenêtre	2	260	520
Enveloppe grand modèle	70	260	18 200
Yotox	2	2 600	5 200
Encre 78A	3	25 000	75 000
Fiches de collecte	6 600	50	330 000
Tee-shirts	430	1 300	559 000
Gel antiseptique	5	2 650	13 250
Bulletin	9	800	7 200
Cartouche 61A	1	11 500	11 500
Cartes donneurs	300	120	36 000
Rame	19	2 400	45 600
Ordonnancier	8	600	4 800

Source : CNTS Dakar

Tableau VIII : Charges trimestrielles en énergie du réfectoire

Equipement	quantité	Pui (KW)	Pui totale (KW)	Temps d'utilisation de l'appareil	Consommation totale en KWh	coût d'énergie consommée
Réfrigérateur PM	1	0,22	0,22	2208	485,76	36432
Réfrigérateur GM	1	0,35	0,35	2208	772,8	57960
Congélateur	1	0,3	0,3	2208	662,4	49680
Néons	4	0,02	0,08	682	54,56	4092
climatiseur	1	1,2	1,2	682	818,4	61380

Source : CNTS Dakar

Tableau IX : Charges du dernier trimestre 2016 en énergie de la banque de sang

Equipement	Quantité	Pui en KW	Pui Total en KW	Temps d'utilisation l'appareil	Consommation total en KWh	coût d'énergie consommée
Réfrigérateur Haier	1	0,22	0,22	2208	485,76	36432
Agitateur Helmer	1	0,15	0,15	2208	331,2	24840
Néons	25	0,02	0,5	1288	644	48300
Réfrigérateur Solstar	1	0,3	0,3	2208	662,4	49680
Armoire réfrigérée Luzzara	3	0,75	2,25	2208	4968	372600
Armoire réfrigérée Facis	1	0,345	0,345	2208	761,76	57132
Réfrigérateur Nuve	2	0,8	1,6	2208	3532,8	264960
Réfrigérateur Sanyo	1	0,3	0,3	2208	662,4	49680
Climatiseur Samsung	4	1,2	4,8	2208	10598,4	794880
Onduleur	2	0,8	1,6	2208	3532,8	264960
Ordinateur HP	1	0,23	0,23	291	66,93	5019,75
Ordinateur pour étiquetage	1	0,23	0,23	153	35,19	2639,25
Centrifugeuse Jouan	1	0,5	0,5	136	68	5100
Armoire réfrigérée Fiochetti	1	0,45	0,45	2208	993,6	74520
Imprimante HP (étiquetage)	1	0,26	0,26	153	39,78	2983,5
Imprimante HP (distribution)	1	0,26	0,26	146	37,96	2847
Chambre froide	1	3,21	3,21	2208	7087,68	531576
TOTAL						2588149,5

Source : CNTS Dakar

Tableau X : Charges du dernier trimestre 2016 en énergie du laboratoire de groupage

Equipement	quantité	Pui KW	Pui totale (KW)	Temps d'utilisation de l'appareil (h)	Consommation totale en KWh	coût d'énergie consommée
Néons	3	0,02	0,06	1560	93,60	7 020,00
Centrifugeuse Diamed	1	0,55	0,55	106	58,30	4 372,50
Onduleur	1	0,8	0,8	2208	1 766,40	132 480,00
Ordinateur	1	0,23	0,23	636	146,28	10 971,00
climatiseurs Hisense	2	1,7	3,4	1560	5 304,00	397 800,00
Réfrigérateur	1	0,23	0,23	2208	507,84	38 088,00
TOTAL						590 731,50

Source : CNTS Dakar

Tableau XI : Charges du dernier trimestre 2016 en énergie du laboratoire de Sérologie

Equipement	quantité	Pui (KW)	Pui total(KW)	Temps d'utilisation de l'appareil	Consommation totale en KWh	coût d'énergie consommée
Néons	4	0,02	0,08	1560	124,8	9360
Agitateur carte RPR	1	0,15	0,15	1241	186,15	13961,25
Climatiseur	2	1,7	3,4	1560	5304	397800
Ordinateur	1	0,26	0,26	1288	334,88	25116
Réfrigérateur Fiochetti	1	0,45	0,45	2208	993,6	74520
Réfrigérateur Facis	1	0,28	0,28	2208	618,24	46368
Imprimante	1	0,26	0,26	324	84,24	6318
Achitect	2	1,76	3,52	2421	8521,92	639144
Distillateur	1	0,65	0,65	92	59,8	4485
TOTAL						1217072,25

Source : CNTS Dakar

Tableau XII : Charges trimestrielles en énergie du service social

Equipement	quantité	Pui (KW)	Pui totale (KW)	Temps d'utilisation de l'appareil	Consommation totale en KWh	coût d'énergie consommée
Néons	9	0,02	0,18	520	93,6	7 020
télévision	1	0,2	0,2	520	104	7 800
ordinateur	2	0,26	0,52	250	130	9 750
imprimante	2	0,26	0,52	130	67,6	8 788
climatiseur	6	1,7	10,2	520	5 304	397 800
onduleur	2	0,8	1,6	2 208	3 532,8	264 960
TOTAL						696 118

Source : CNTS Dakar

Tableau XIII : Charges trimestrielles en énergie de la cabine des donneurs

Equipement	quantité	Pui (KW)	Pui totale (KW)	Temps d'utilisation de l'appareil	Consommation totale en KWh	coût d'énergie consommée
Climatiseur	1	1,5	1,5	1560	2340	175500
Incubateur	8	0,02	0,16	1890	302,4	22680
Néons	10	0,02	0,2	1560	312	23400
Soudeuse	1	0,15	0,15	1890	283,5	21262,5
Ordinateur	1	0,26	0,26	316	82,16	6162
TOTAL						249004,5

Source : CNTS Dakar

Tableau XVI : Charges trimestrielles en énergie de la médecine des donneurs

Equipement	quantité	Pui (KW)	Pui totale (KW)	Temps d'utilisation de l'appareil	Consommation totale en KWh	coût d'énergie consommée
Néons	2	0,02	0,04	520	20,8	1560
climatiseur	2	1,7	3,4	520	1768	132600

Source : CNTS Dakar

Tableau XV : Charges d'amortissement des équipements de la banque de sang

Nature de l'acquisition	Quantité	Date de l'acquisition	Valeur de l'acquisition	Taux (en %)	Annuité	Dotation trimestrielle
Chariots	3	02/10/2015	1 194 750	20	238 950	59737,5
Extracteur de plasma	4	02/10/2015	743 400	20	148 680	37170
Soudeuse électrique Hemophar	1	08/11/2012	2 204 020	12,5	275 503	68875,625
Balance à précision	1	02/10/2015	442 500	20	88 500	22125
Congélateur plasma	2	08/01/2012	8 500 000	12,5	1 062 500	265625
Agitateur de plaquettes	1	02/11/2012	4 194 830	12,5	524 354	131088,438
Chambres froides	2	27/07/2015	10 620 000	10	1 062 000	265500
Lit orthopédique	1	07/04/2015	245 000	20	49 000	12250
Ecran plat LG	1	07/04/2015	175 000	20	35 000	8750
Frigo-bar	1	07/04/2015	105 000	20	21 000	5250
Micro onde	1	07/04/2015	85 000	20	17 000	4250
Machine à café	1	07/04/2015	35 000	20	7 000	1750
Rideau + accessoire	1	07/04/2015	90 000	20	18 000	4500
Douchette toilette en fer	1	07/04/2015	17 500	20	3 500	875
Fauteuil une place	1	07/04/2015	115 000	20	23 000	5750
Chaises laboratoires	2	03/10/2016	402 240	10	402 240	100560

Source : CNTS Dakar

Tableau XVI : Charges d'amortissement des équipements du laboratoire

Nature de l'acquisition	Quantité	Date de l'acquisition	Valeur de l'acquisition	Taux (en %)	Annuité	Amortissement
Agitateur 711 CT	1	08/11/12	4 194 830	12,5	524 354	131088,438
Chaises laboratoires	4	03/10/2016	804 480	10	80 448	20112
Split Hisense 3 CV	2	30/11/16	2 796 600	20	559 320	139830
Refrigerateur Facis	1	06/06/2016	2 066 652	10	206 665	51666,25
Architects	2	06/06/2016	160 000 000	10	16 000 000	4 000 000
Chaises laboratoires	4	03/10/2016	804480	10	80 448	20112
Split Hisense 3 CV	2	30/11/16	2 796 600	20	559 320	139830
Réfrigérateur Facis	1	06/06/2016	2 066 652	10	206 665	51666,25

Source : CNTS Dakar

Tableau XVII : Charges d'amortissement des équipements de la médecine des donneurs

Nature de l'acquisition	Quantité	Date de l'acquisition	Valeur de l'acquisition	Taux (en %)	Annuité	Amortissement
Split LG 1,5 CV	1	23/09/2015	265 500	20	53100	13275

Source : CNTS Dakar

Tableau XVIII : Charges d'amortissement des équipements de la cabine des donneurs

Nature de l'acquisition	Quantité	Date de l'acquisition	Valeur de l'acquisition	Taux (en %)	Annuité	Amortissement
Armoire 5 CV	1	30/11/16	3 858 600	20	771 720	192930

Source : CNTS Dakar

Tableau XIX : Charges d'amortissement des équipements du service social

Nature de l'acquisition	Quantité	Date de l'acquisition	Valeur de l'acquisition	Taux (en %)	Annuité	Amortissement
Chaises visiteurs	6	23/09/2015	849 600	20	169 920	84960
Bureau en bois	1	23/09/2015	283 200	20	56 640	14160
Fauteuil ministre	2	16/06/15	131 751	20	15371	3842,75
Imprimante hp deskjet 2510	1	24/09/2014	88 500	20	17 700	4425
Split samsung 2,5 CV	1	30/11/16	365 000	20	73 000	18250
Split Hisense 1,5CV	2	30/11/16	1 858 500	20	61 950	15487,5
Chaises visiteurs	3	23/09/2015	849 600	20	169 920	42480
Onduleur Mercury	1	16/04/2012	42 000	20	8400	2100
fauteuil ministre	3	16/06/15	395 253	20	46 113	11528,25
Bureau en bois	3	23/09/2015	849 600	20	169 920	42480
Pèse personne	2	15/07/16	20 591	10	931	232,75
Split LG 1,5 CV	2	23/09/2015	265 500	20	53100	13275

Source : CNTS Dakar

Tableau XX : Charges de personnel de la médecine des donneurs du dernier trimestre 2016

Code agent	Volume horaire	Primes payées par l'hôpital	Salaires trimestriels	Total
P1	325		135 000	135 000
P2	325		135 000	135 000
Total	650		270 000	270 100

Source : CNTS Dakar

Tableau XXI : Charges de personnel de la banque de sang du dernier trimestre 2016

code agent	volume horaire	Indemnité	Primes payées par l'hôpital	Salaires	Total
M2	455	300 000	328 969	1 542 000	2 170 969
TS1	468	150 000	387 069	900 300	1 437 369
TS2	458		387 069	980 000	1 367 069
T1	458		387 069	735 000	1 122 069
Int1	325		253 000	606 000	859 000
Total	2164	450 000	1 743 176	4 763 300	6 956 476

Source : CNTS Dakar

Tableau XXII : Charges de personnel du laboratoire du dernier trimestre 2016

Codes agents	Volume horaire	Indemnités	Primes payées par l'hôpital	Salaires	Total
CL	300	300 000	365 336	3 151 051	3 816 387
TS3	371	150 000	387 069	900 300	1 437 369
PH1	455		405 264	1 507 524	1 912 788
TS3	458		387 069	980 000	1 367 069
A1	458		292 601	745 368	1 037 969
Int2	325	450 000	253 000	606 000	1 309 000
TS4	458		387 069	980 000	1 367 069
T2	458		387 069	792 156	1 179 225
A2	458		292 601	745 368	1 037 969
A3	458		292 601	745 368	1 037 969
Int3	325		253 000	606 000	859 000
Total	2157		1 612 340	3 868 892	5 481 232

Source : CNTS Dakar

Tableau XXIII : Charges de personnel de la Cabine des donneurs du dernier trimestre 2016

Agents	Volume horaire	Indemnité	Primes payées par l'hôpital	Salaires	Total
INF1	325		387 069	735 000	1 122 069
INF2	325		350 702	687 249	1 037 951
Total	650		737 771	1 422 249	2 160 020

Source : CNTS Dakar

Tableau XXIV : Charges de personnel du service social du dernier trimestre 2016

Code agent	Volume horaire	Indemnités	Primes payées par l'hôpital	Salaires	Total
ASC	455	300 000	328 969	1 108 524	1 737 493
AS1	455		387 069	1 108 524	1 495 593
AS2	455		387 069	1 108 524	1 495 593
PV1	325		308 936	550 590	859 526
P3	455			210 000	210 000
PV2	325		308 936	550 590	859 526
PV3	325		308 936	550 590	859 526
Ap1	325		350 701	611 236	961 937
Ap2	325		350 701	292 600	402 705
PV4	325		308 936	550 590	859 526
Total	3770		3 040 253	6 641 768	9 741 425

Source : CNTS Dakar

ANNEXES 2 : Exemples de l'allocation des ressources aux activités

Tableau I : Répartition des charges des produits et consommables entre les activités de la banque de sang

Produit ou consommable	Montant à répartir	Préparation	Distribution des poches	Etiquetage poches	Conservation
Stylo	960,00	325,44	325,44	309,12	
Essui tout	7 800,00	2 644,20	2 644,20	2 511,60	
Javel	5 250,00	1 779,75	1 779,75	1 690,50	
Désodorisant	1 750,00	593,25	593,25	563,50	
Sachets poubelles	63 000,00	21 357,00	21 357,00	20 286,00	
lave main	2 700,00	915,30	915,30	869,40	
Rame de papier	36 000,00		36 000,00		
Encre 85A	125 000,00		125 000,00		
ORO	7 800,00	2 644,20	2 644,20	2 511,60	
Madar	3 525,00	1 194,98	1 194,98	1 135,05	
Agrafeuse	20 000,00		20 000,00		
Recharge agrafeuse	3 000,00		3 000,00		
Eponge à eau	6 250,00	2 118,75	2 118,75	2 012,50	
Corbeille	900,00	305,10	305,10	289,80	
TOTAL		33 877,97	217 877,97	32 179,07	

Sources : Auteur à partir des données du CNTS

Tableau II : Répartition des charges des produits et consommables entre les activités du service social

Activités	Montant à répartir	Sensibilisation	Prise en charge donneurs	Accueil et enregistrement	Remise des résultats
Stylo	800	264	8	264	264
Essuie tout	5200	1716	52	1716	1716
Javel	525	173,25	5,25	173,25	173,25
Désodorisant	1750	577,5	17,5	577,5	577,5
Enveloppe avec fenêtre	520				520
Enveloppe grand modèle	18200	6006	182	6006	6006
Yotox	5200	1716	52	1716	1716
Encre 78A	75000	24750	750	24750	24750
Fiches de collecte	330000			330000	
Tee-shirts	559000	559000			
Gel antiseptique	13250	4372,5	132,5	4372,5	4372,5
Bulletin	7200	2376	72	2376	2376
Cartouche 61A	11500	3795	115	3795	3795
Cartes donneurs	36000	36000			
Rame	45600	15048	456	15048	15048
	4800	1584	48	1584	1584
Total		657378,25	1890,25	392378,25	62898,25

Sources : Auteur à partir des données du CNTS

Tableau III : Répartition des charges des produits et consommables entre les activités su sous service prélèvement

Nature consommables	Montant à répartir	Prélèvement	Etiquetage tubes
Gants	60000	60000	
Tubes EDTA	870000	870000	
Alcool 70 degrés	159600	159600	
Poche de sang vide	40000000	40000000	
Coton	130000	130000	
TOTAL		41219600	

Sources : Auteur à partir des données du CNTS

Tableau IV : Répartition des charges d'amortissement des équipements entre les activités de la banque de sang

Equipement	Montant à répartir	Préparation	Conservation	Distribution
Chariots	59725	59725		
Extrateur de plasma	37170	37170		
Soudeuse électrique Hemophar	68876	68876		
Balance à précision	22125	22125		
Congélateur plasma	131088		131088	
Agitateur de plaquettes	265650		265650	
Chambres froides	112019		112019	
Lit orthopédique	9175			9175
Ecran plat LG	6562			6562
Frigo-bar	4437			4437
Micro onde	3187			3187
Machine à café	1312			1312
Rideau + accessoire	3375			3375
Douchete toilette en fer	656			656
Fauteuil une place	6562			6562
Chaises laboratoires	2412			2412
Total		187896	508757	37678

Sources : Auteur à partir des données du CNTS

Tableau V : Répartition des charges d'amortissement des équipements entre les activités du labo de groupage

Equipement	Montant à répartir	GSRH	DU	Centrifugation tubes	validation résultats
Chaises laboratoires	4823	2990,26	723,45	48,23	1061,06
Split Hisense 3 CV	23305	14449,1	3495,75	233,05	5127,1
Réfrigérateur Facis	21798	20490,12	1307,88		
total		37929,48	5527,08	281,28	6188,16

Sources : Auteur à partir des données du CNTS

Tableau VI : Répartition des charges de l'administration

Service	Sérologie	PPCD	Service social
Montant à répartir	57733619	57733619	57733619
Activités			
HBS	5248511		
HIV	5248511		
HCV	5248511		
BISPOT	5248511		
DETERMINE	5248511		
RPR	5248511		
TPHA	5248511		
VALIDATION	5248511		
Centrifugation des tubes	5248511		
GSRH	5248511		
DU	5248511		
Consultation médicale		8247659	
Etiquetage des tubes		8247659	
Prélèvement des donneurs		8247659	
Préparation		8247659	
Conservation		8247659	
Etiquetage poches		8247659	
Distribution		8247659	
Sensibilisation			11546724
Prise en charge donneurs			11546724
Remise résultats			11546724
Collation donneurs			11546724
Accueil			11546724

Sources : Auteur à partir des données du CNTS

TABLE DES MATIERES

<i>Dédicaces</i>	<i>i</i>
<i>Remerciements</i>	<i>ii</i>
<i>Liste des tableaux</i>	<i>iii</i>
<i>Liste des figures</i>	<i>v</i>
<i>Sommaire</i>	<i>vi</i>

INTRODUCTION GENERALE 1

PRESENTATION DE L'ETUDE 2

Problématique	3
Objectifs de l'étude	4
Intérêt de l'étude	4

PREMIERE PARTIE: CADRE THEORIQUE.....5

Chapitre 1 : revue de la littérature sur la méthode ABC..... 7

1.1 Définition de la méthode ABC	7
1.2 Principe de la méthode ABC	8
1.3 Concepts de base de la méthode	10
1.3.1 La tâche :	10
1.3.2 L'activité	11
1.3.3 Le processus	11
1.3.4 Les ressources	12
1.3.5 La notion d'inducteur	12
1.3.6 Activity Based Management (ABM) ou la Gestion Par Activités	13
1.4 Intérêt de l'analyse des coûts par la méthode ABC.....	13
1.5 Les limites de la méthode ABC	14

Chapitre 2 : Démarche de mise en œuvre de la méthode ABC et son utilisation dans les structures sanitaires..... 15

2.1 Démarche de mise en œuvre de la méthode ABC	15
2.1.1 L'identification des activités	15
2.1.2 Identification des ressources consommées par les activités	16

2.1.3	Définition des inducteurs d'activités.....	16
2.1.4	Calcul des coûts unitaires des inducteurs.....	17
2.2	Utilisation de la méthode ABC pour le calcul des coûts dans les structures sanitaires.....	17
Chapitre 3 : Méthodologie de la recherche		19
3.1	Modèle théorique.....	19
3.2	Technique.....	21
 DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE		22
Introduction de la deuxième partie.....		23
Chapitre 1 : Présentation du Cadre de l'étude		24
1.1	Présentation Du CNTS.....	24
1.1.1	Missions.....	24
1.1.2	Les ressources humaines.....	25
1.1.3	Les ressources financières.....	25
1.1.3.1	Les ressources propres.....	25
1.1.3.2	La subvention de l'Etat.....	25
1.1.3.3	Autres Bailleurs.....	25
1.1.4	Les services du CNTS.....	26
1.1.4.1	Les services administratifs et financiers :.....	26
1.1.4.2	Les services médico- techniques:.....	26
1.2	Présentation des services de gestion des donneurs et du don de sang.....	26
1.2.1	Le service social.....	26
1.2.2	Le service collecte préparation, stockage, distribution.....	26
1.2.2.1	La banque de sang.....	27
1.2.2.2	Le sous service de collecte.....	27
1.2.2.3	La médecine de collecte.....	27
1.2.2.4	Le service restauration.....	27
1.2.3	Le service qualification des dons de sang.....	27
1.2.3.1	Le laboratoire d'immuno-hématologie.....	27
 Chapitre 2 : calcul des coûts de traitement d'une poche de sang		28
2.1	Liste des activités liées au traitement des dons de sang.....	28
2.2	Identification des charges directes et des charges indirectes.....	31

2.2.1 Les charges du personnel	31
2.2.2 Les charges des réactifs.....	32
2.2.3 Les charges des fournitures non réactives	32
2.2.4 Les charges d'amortissements des bâtiments.....	32
2.2.5 Les charges d'amortissement du matériel et équipements	33
2.2.6 Les charges des services extérieurs.....	33
2.2.7 Les charges de l'administration et des services de soutien	40
2.3 Identification des inducteurs de niveau I	41
2.4 Le rattachement des ressources aux activités	43
2.4.2 Rattachement des charges des produits et consommables entre les activités.....	43
2.4.6 Rattachement des charges de l'administration	44
2.5 Rattachement des coûts des activités aux objets de coûts	46
2.6 Calcul des coûts des objets de coûts	48
2.6.1 Calcul des coûts unitaires des inducteurs II	48
2.6.2 Calcul du coût de revient de la poche de sang traitée	50
Chapitre 3 : Analyse et interprétation des résultats.....	51
3.1 Etude de la structure des coûts par services.....	51
3.1.1 Structure des coûts du Laboratoire.....	51
3.1.2 Structure des coûts du service prélèvement préparation conservation distribution.....	52
3.2 Structure des coûts des activités	54
3.2.1 Identification des activités les plus consommatrices de ressources	54
3.2.2 Structure des coûts des activités les plus consommatrices de ressources.....	56
3.3 Analyse de la rentabilité de la cession des produits sanguins.....	61
3.3.1 Niveau de couverture des coûts sans la subvention.....	61
3.3.2 Niveau de couverture des coûts avec la subvention	61
3.4 Les recommandations	63
CONCLUSION GENERALE.....	66
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	68
ANNEXES.....	I