



CESAG Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de
Comptabilité, de Banque et
de Finance**

**Diplôme d'Etudes Supérieures
Spécialisées en Audit et
Contrôle de Gestion**

**Promotion 19
(2007-2008)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**AUDIT DU CYCLE VENTE - ENCAISSEMENT :
CAS DE L'HOPITAL PRINCIPAL DE DAKAR**

Présenté par :

Mlle Aline GAKIMA

Dirigé par :

**M. Alain SAWADOGO
AUDITEUR INFORMATIQUE**

Avril 2010

DEDICACE

Nous dédions ce travail à :

- Mon père et ma mère ;
- Mon frère et ma sœur;
- Mes oncles;
- Mes regrettées tantes;
- Tous mes amis et camarades de classe de la 19^{ème} Promotion DESS Audit.

PDFSAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Nous souhaitons témoigner la profonde gratitude et les remerciements à notre directeur de mémoire Monsieur SAWADOGO Alain pour les conseils et le temps qu'il nous a accordé afin de réaliser ce mémoire.

Nous exprimons notre gratitude à l'Ambassade et à la Coopération Technique Belge pour le financement de notre stage au CESAG.

Nous présentons nos remerciements au Médecin Directeur de la Clinique Prince Louis Rwagasore pour l'encouragement et le soutien de la recherche de financement de stage au CESAG.

Nous remercions également à tout le personnel de l'Hôpital Principal de Dakar pour l'accueil chaleureux, le soutien indéfectible tout au long de ce stage et les multiples conseils qui nous ont été donnés. Nous leur adressons les remerciements pour les documents qu'ils nous ont fournis nécessaires à la rédaction du présent mémoire et la disponibilité totale dont ils ont montré pour répondre à toutes nos attentes.

Nous remercions vivement Monsieur Moussa YAZI, Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de Finance qui nous a aidées à trouver le stage à l'Hôpital Principal de Dakar.

Enfin, nous remercions particulièrement au Directeur Général du CESAG, au corps professoral ainsi qu'au personnel administratif, qui nous ont soutenues considérablement dans la réalisation de ce mémoire.

LISTE DES SIGLES ET DES ABREVIATIONS.

SIGLES	INTITULE
BL	Bon de Livraison
CEAO	Communauté Economique de l'Afrique de l'Ouest
CESAG	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CI	Contrôle Interne
CNI	Carte Nationale d'Identité
COSO	Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission
DESS	Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées
EPS	Etablissement Public de Santé
FCSE	Facturation des Consultations des Soins Externes
FTG/C	Fonctionnaire à Tarif Général au Comptant
FTG/T	Fonctionnaire à Tarif Général à Terme
FTP	Fonctionnaire à Tarif Préférentiel
HPD	Hôpital Principal de Dakar
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IB	Imputation Budgétaire
IFAC	International Federation of Accountants
IFACI	Institut Français des Auditeurs Consultants Internes
ISA	International Standards on Auditing
ISO	International Standard Organisation
LG	Lettre de Garanties
PAF/C	Particulier à leur Frais au Comptant
PAF/T	Particulier à leur Frais à Terme
QCI	Questionnaire de Contrôle Interne
RDV	Rendez-vous
SFHSE	Service de la Facturation des Hospitalisations et Soins Externes.
SYSCOA	Système Comptable Ouest Africain

LISTES DES FIGURES ET DES TABLEAUX.

Figures

Figure 1: Schémas des composantes du risque.....	22
Figure 2: Schémas de l'évaluation du contrôle interne.....	32
Figure 3: Modèle d'analyse,	35
Figure 4: Organigramme de l'Hôpital Principal de Dakar	80
Figure 5 : Flow chart de la Facturation : Consultations des soins externes des PAF/C.....	119

Tableaux

Tableau 1 Les différentes étapes de l'audit	25
Tableau 2: Facturation des consultations des soins externes pour le paiement au comptant.....	55
Tableau 3: Facturation des consultations des soins externes au paiement à terme.....	56
Tableau 4 : Facturation des hospitalisations	57
Tableau 5: Facturation des urgences.....	59
Tableau 6: Test de conformité	60
Tableau 7: Test de permanence.	65
Tableau 8: Forces et faiblesses de contrôle interne du cycle vente –encaissement de l'hôpital.....	68

Annexes

Annexe 1: Répartition du personnel selon le statut.	81
Annexe 2: Répartition du personnel selon l'emploi.	81
Annexe 3: Documents consultés.....	81
Annexe 4 : Identification des risques des activités du cycle vente-encaissement	83
Annexe 5 : Identification des risques liés à la gestion des hospitalisations des patients.	89
Annexe 6: Identification de la gestion des risques et de la qualité sanitaires.	92
Annexe 7: Classification des zones de risques.	94
Annexe 8: Evaluation préliminaire des risques liés au Contrôle interne.	95

Annexe 9 : Grille d'analyse des tâches du cycle vente-encaissement.	100
Annexe 10: Tableau des recettes exercice 2006	101
Annexe 11: Tableau des recettes exercice 2007	102
Annexe 12: Comparaison des droits constatés aux recettes de l'exercice 2006.....	103
Annexe 13: Comparaison des droits constatés aux recettes de l'exercice 2007.....	105
Annexe 14: Tableau de synthèse	107
Annexe 15: Questionnaire de contrôle interne pour l'identification et l'évaluation des risques.....	108
Annexe 16: Symbole de flow chart.....	118

Table des matières	Pages
DEDICACE	i
REMERCIEMENTS	ii
LISTE DES SIGLES ET DES ABREVIATIONS.....	iii
LISTES DES FIGURES ET DES TABLEAUX.	iv
Figures.....	iv
Tableaux.....	iv
Annexes.....	iv
INTRODUCTION GENERALE	0
PREMIERE PARTIE:CONTRÔLE ET AUDIT INTERNES DU CYCLE VENTE-ENCAISSEMENT D'UN HOPITAL : ELEMENTS THEORIQUES.	4
Introduction.....	5
Chapitre I Le contrôle interne lié au cycle vente-encaissement.....	6
1.1 La description du cycle vente encaissement.....	6
1.2 Le contrôle interne lié au cycle vente encaissement.....	9
1.2.1 Les définitions et les objectifs du contrôle interne.....	9
1.2.1.1 Les définitions du contrôle interne.....	9
1.2.1.2 Les objectifs du contrôle interne de l'hôpital.....	10
1.2.2 Les composantes du contrôle interne.....	11
1.2.2.1 L'environnement du contrôle.....	12
1.2.2.2 L'évaluation des risques.....	13
1.2.2.3 Les activités de contrôle.....	13
1.2.2.4 L'information et communication.....	14
1.2.2.5 Le pilotage.....	14

Chapitre II: L'AUDIT INTERNE DU CYCLE VENTE-	16
ENCAISSEMENT D'UN HOPITAL.....	16
Introduction.....	16
2.1 Les principes et les objectifs de l'audit de l'hôpital.....	16
2.1.1 Les différents audits	16
2.1.1.1 L'audit interne	17
2.1.1.2 L'audit légal	17
2.1.1.3 L'audit opérationnel.....	18
2.1.1.4 L'audit de conformité	18
2.1.1.5 L'audit d'efficacité	19
2.1.1.6 L'audit qualité	19
2.1.2 Les approches de l'audit.....	20
2.1.2.1 L'approche par les risques.....	20
2.1.2.2 L'approche audit système/audit procédure.....	23
2.2 La démarche de l'audit du cycle vente-encaissement de l'hôpital.....	24
2.2.1 La prise de connaissance de l'hôpital.....	26
2.2.2 L'identification et l'évaluation des risques	26
2.2.3 L'évaluation du contrôle interne.....	26
2.2.4 L'examen des comptes	27
2.2.5 Le projet de rapport d'audit.....	27
2.2.6 Les réponses aux recommandations et le suivi du rapport.....	28
2.3 La méthodologie de recherche de l'audit du cycle vente-encaissement.....	28
2.3.1 La prise de connaissance générale de l'Hôpital Principal de Dakar.....	28
2.3.2 L'identification et l'évaluation des risques.....	29

2.3.3 La démarche de l'évaluation du contrôle interne.....	29
2.3.4 Les outils de collecte et d'analyse des données.....	33
Conclusion de la première partie.....	36
DEUXIEME PARTIE : CONTROLE ET AUDIT INTERNES DU CYCLE VENTE-ENCAISSEMENT : APPLICATION A L'HPD.	37
Introduction.....	38
Chapitre I Le cycle vente –encaissement à l'Hôpital Principal de Dakar.	39
Introduction.....	39
1.1 Les missions et les objectifs de l'Hôpital Principal de Dakar.....	39
1.1.1 Les statuts de l'Hôpital Principal de Dakar.....	40
1.1.2 Les missions de l'Hôpital Principal de Dakar.	41
1.1.3 Les objectifs de l'hôpital Principal de Dakar	41
1.2 L'organisation et le fonctionnement de l'Hôpital.	42
1.2.1 L'organisation et la présentation des disciplines des services sanitaires.	42
1.2.2 L'organisation et la présentation des disciplines des services administratifs et logistiques.....	43
1.3 Les activités de l'Hôpital Principal de Dakar	44
1.3.1 Les consultations.....	44
1.3.2 Les hospitalisations.	45
1.3.3 Les actes médicaux.....	45
1.3.4 Les cessions diverses.....	45
1.3.5 Les ressources humaines.	45
1.3.6 La clientèle de l'Hôpital Principal de Dakar.	46
1.4 Les différents intervenants dans la procédure du cycle vente-encaissements à l'Hôpital Principal de Dakar	46
1.4.1 Les services cliniques.....	46
1.4.2 Le service de la facturation des hospitalisations et soins externes.	47
1.4.2.1 La section de la facturation des soins externes.....	47

1.4.2.2 La section de la facturation des hospitalisations.	48
1.4.2.3 Les contrôleurs.	48
1.4.3 Le service administratif et financier.....	49
1.4.3.1 La caisse principale et auxiliaire.	49
1.4.3.2 La section informatique au service administratif et financier.	50
1.4.4 L'Agence Comptable Particulier.	50
1.4.4.1 Le comptable.	50
1.4.4.2 Le recouvrement.	50
1.4.4.3 Le contentieux.	51
1.4.5 Le contrôle de gestion.	51
Chapitre II. L'audit du cycle vente –encaissement de l'Hôpital Principal de Dakar.	52
Introduction.....	52
2.1 Prises des connaissances générales.....	52
2.2 Identification des risques.	53
2.3 Evaluation du contrôle interne	54
2.4 Recommandations.	70
Conclusion de la deuxième partie.	73
Conclusion générale.	74
Glossaire.	75
Bibliographie.....	76
ANNEXES.....	79

INTRODUCTION GENERALE

L'hôpital est un établissement public où sont effectués tous les soins médicaux et chirurgicaux ainsi que les accouchements. Les activités exercées par celui-ci sont complexes par sa noble mission et son organisation administrative. La gestion de l'hôpital suit la même procédure que n'importe quelle entreprise. Néanmoins, le client est une essence à l'entreprise, c'est pourquoi dans la relation vente et encaissement, il est l'élément principal. Selon Whiting (1995; 145) « faire de bonnes ventes revient à avoir des bonnes habitudes de vente. Le seul exercice n'est pas suffisant : encore faut-il s'exercer de manière adéquate. L'exercice seul ne conduit pas à la perfection. Il faut qu'il soit accompagné d'attention, d'un désir de perfectionnement et de la connaissance de ce qui est bon et de ce qui est mauvais. Il faut consacrer un certain temps et beaucoup d'efforts à l'amélioration recherchée. »

Cependant, l'hôpital est confronté à des multiples risques au cours de sa gestion administrative et financière. Il s'appuie sur le contrôle interne pour maîtriser ses risques. Selon la Revue française de l'audit interne ; Juin 2000 ; n°150, « le contrôle interne s'émancipait de la sphère comptable, pour gagner toute l'entreprise et donner à l'ensemble du management, les clés de la sphère comptable, les clés de maîtrise des risques et partant de la performance. Les managers devenaient ainsi, clairement responsables, en plus de la gestion du risque financier, de celle des risques stratégiques et opérationnels ». A ce titre, le contrôle interne prévient le risque financier par le suivi des budgets et le contrôle de la qualité de la gestion en cours d'exercice qu'il suppose.

En effet, (Bapst & al, 2002 ; 10) définissent qu'une approche plus globale du risque permet de prendre plus de risques sous contrôle et vise à accroître la rentabilité apportée par cette prise de risque.

A ce propos, l'audit est une fonction à valeur ajoutée. Il se dessine comme un processus par lequel une organisation obtient l'assurance que les risques auxquels elle doit faire face sont compris et gérés de façon appropriée. De surcroît, l'auditeur évalue les systèmes et comptes susceptibles de contenir les erreurs significatives. Il apprécie par les dispositifs de contrôle interne si les anomalies qu'il a décelées doivent être corrigées pour lui permettre d'émettre une opinion.

Par ailleurs, l'hôpital est un agent économique identifié dont la fonction objective correspond à celle de l'entrepreneur. Celui-ci ne peut pas agir seul mais en groupe. Le but commun à ceux qui y participent est de produire et vendre des biens et des services.

A cet effet, l'organisation donne au système une structure qui définit les relations internes. L'hôpital peut être décrit comme un ensemble de sous systèmes reliés, lui-même en relation avec l'environnement économique, social et politique. L'information est à la base de tout système. Son traitement est la phase préalable à la décision d'action qui conduit à la réalisation d'un certain nombre d'opérations dont on va contrôler l'exécution. La vente de la prestation des services figure parmi ces opérations ; elle assure en échange une liquidité permettant de constituer l'encaisse. Minimiser le risque est un des aspects de l'action économique.

A ce titre, la gestion du risque fait partie intégrante de la gestion de l'hôpital. Ce dernier subit toujours une activité risquée

En revanche, l'Hôpital Principal de Dakar a été créé au 19^{ème} siècle, et constitue un des centres hospitaliers importants et performants du pays. Il fonctionne en pleine et totale autonomie de gestion. Sa vocation est la prise en charge des urgences.

De ce fait, l'hôpital subit de nombreuses contraintes externes qui mettent en cause son équilibre financier et parfois même sa survie. Dans sa vie active, notamment dans sa gestion, il nécessite un contrôle pour s'assurer de l'efficacité de son organisation et toutes ses activités. Les problèmes auxquels l'Hôpital Principal est confronté, sont complexes et changeants, en raison de la concurrence de plus en plus vive et de l'évolution rapide de la technologie.

A cet effet, les patients sont souvent regroupés en différentes catégories. Certains sont qualifiés de particuliers, ne pouvant pas payer la totalité de leurs factures. Ils sont des indigents et des personnes du troisième âge, dont les soins sont pris en charge totalement par l'Etat. D'autres arrivent à solder partiellement leurs factures. En outre, l'identification et la

localisation des patients particuliers pour le recouvrement restent difficiles car ces derniers peuvent déménager. Tous ces faits rendent difficile la mission de l'hôpital.

En outre, l'hôpital court les risques d'insolvabilité des créances des clients patients particuliers à leurs frais et par conséquent de la baisse de la trésorerie.

En conséquence, nous poserons les questions d'une manière spécifique :

- comment gérer les problèmes de recouvrement des créances clients ?
- comment analyser le contrôle interne lié au cycle vente -encaissement ?
- comment mener un audit du cycle vente encaissement ?

La question qu'on se pose est, quels sont les mécanismes mis en jeu à l'hôpital pour maîtriser les risques des créances non recouvrés en particulier et du cycle de vente-encaissement en général ?

Plusieurs solutions sont envisagées notamment :

- o analyser le cycle vente/encaissements.
- o effectuer un audit opérationnel du cycle vente -encaissement pour se rendre compte de façon précise de l'état de la situation financière des clients.

Cette dernière solution nous paraît la meilleure pour répondre aux préoccupations des dirigeants de l'hôpital.

En effet, cette option présente l'avantage de permettre une appréciation du contrôle interne et un examen du cycle de vente -encaissement.

Au regard de la solution adoptée, nous proposons la question de recherche comme suit : « Comment maîtriser la gestion du cycle de vente -encaissement ? »

D'une façon générale, le thème de notre présent mémoire s'intitule : "l'audit du cycle vente -encaissement : Cas de l'Hôpital Principal de Dakar".

Cette étude portera sur l'objectif principal de l'audit opérationnel du cycle vente-encaissement.

Nos objectifs spécifiques sont relatifs aux points suivants :

- o décrire et apprécier les composantes du contrôle interne de l'hôpital ;

- o analyser tous les processus intervenant dans le cycle vente -encaissement ;
- o faire ressortir les différentes étapes de contrôle des créances.

Notre étude portera sur l'audit du cycle vente-encaissement et elle se fera au travers d'une prise de connaissance générale de la structure et d'une évaluation du système de contrôle interne du cycle. Ce faisant, nous allons proposer des recommandations pour améliorer le système existant. Cependant, notre étude ne pourra pas renseigner le lecteur sur la procédure des cessions des produits pharmaceutiques et la restauration car elles font l'objet d'un prix de cession interne. De même, la constitution des provisions des créances ne fera pas partie de notre étude.

Cette étude présente un triple intérêt :

Pour l'hôpital, l'audit du cycle vente - encaissement permettra de maîtriser le processus de vente et de l'encaisse, et d'assurer ainsi l'assainissement des grands équilibres financiers de l'hôpital ;

Pour le lecteur, cette étude lui apportera des informations sur l'organisation et le fonctionnement de l'hôpital d'une part, et la démarche de l'audit d'autre part. Elle lui permettra également de mieux comprendre les différentes composantes et les mécanismes des ventes et encaissements dans l'environnement particulier de l'hôpital ;

Pour nous, cette étude nous permet de mettre en pratique et consolider nos connaissances acquises durant la formation au CESAG.

**PREMIERE PARTIE:CONTROLE ET AUDIT INTERNES
DU CYCLE VENTE-ENCAISSEMENT
D'UN HOPITAL:
ELEMENTS THEORIQUES.**

Introduction

L'audit et le contrôle interne sont des éléments de maîtrise de l'organisation et de gestion de l'hôpital. A cet effet, « l'existence d'audits périodiques fournit aux actionnaires ainsi qu'aux autres tiers une garantie sur l'image fidèle des comptes » Benoît PIGE (2007 ; 203). De façon générale, le risque d'insolvabilité part de l'ensemble du risque client et entraîne de plus en plus d'autres risques incidents. La direction de l'hôpital veille à la satisfaction du client depuis l'admission jusqu'à la sortie.

Cependant, la revue de littérature nous permet de décrire dans le premier chapitre, le contrôle interne et la description du cycle vente encaissement. De prime à bord, nous allons déterminer les différentes fonctions du cycle vente-encaissement. Nous allons expliquer les étapes du contrôle interne lié au cycle vente –encaissement de l'Hôpital.

Le second chapitre décrit la notion de l'audit, ses principes et ses objectifs. Nous allons définir quelques formes de l'audit et leurs finalités. L'audit se distingue ainsi par deux sortes d'approches : approche par les contrôles ou systèmes / procédures et l'approche par les risques. Nous allons expliquer la démarche de l'audit du cycle vente encaissement. La dernière section explique la méthodologie de recherche et les outils de collectes d'analyses des informations recueillies au sein de l'hôpital. Le schéma de modèle d'analyse sera ainsi conçu

Chapitre I Le contrôle interne lié au cycle vente-encaissement

Introduction

Ce chapitre a pour objectif d'exposer la description du cycle vente –encaissement et la notion de contrôle interne. A cet effet, nous allons décrire les composantes du contrôle interne lié au cycle vente encaissement de l'hôpital.

1.1 La description du cycle vente encaissement.

Le cycle d'une manière générale est défini selon le Petit Larousse (2003 ; 291) comme une suite ininterrompue de phénomènes qui se renouvellent dans un ordre immuable. Mis en rapport avec l'activité, il est une suite d'opérations successives et continues, concourant à sa réalisation (l'activité).

Selon BARRY (2004 :122), « le cycle de vente est caractérisé par des fonctions à l'intérieur desquelles des tâches élémentaires sont exécutées. Les opérations concernées par ce cycle d'activité sont celles :

- de ventes de marchandises et/ou de produits fabriqués ou transformés par l'entreprise ;
- de prestations de services fournies à des tiers. »

Ces opérations sont donc celles que l'entreprise effectue à titre principal pour l'obtention d'un revenu. Cependant, l'hôpital dispose des différentes opérations comme toutes les autres entreprises.

Le cycle de revenu est selon BARRY (2004 :10) celui qui regroupe les fonctions relatives aux ventes et aux créances, depuis la budgétisation des ventes et l'acceptation des clients jusqu'à l'encaissement des créances.

De surcroît, les ventes suivent des opérations particulières entre autres les ventes directes ou à crédit par les prestations des soins de santé aux patients, et la restauration.

Ainsi, les patients présentent les bons de commandes au service des admissions et des urgences. La facturation a dans ses attributions la charge de la prestation des ventes au comptant et à crédit.

De ce fait, l'auditeur s'intéresse à l'organisation mise en place et notamment aux différents services intervenants dans les opérations du cycle vente et encaissement respectivement à leurs attributions et à leur place dans l'organisation de l'hôpital en général. Sur ce, les services concernés comprendront généralement les services des soins, de la facturation, la comptabilité et enfin le service intervenant dans l'encaissement et la relance des créances clients.

En revanche, le service comptable centralise toutes les informations concernant les ventes de l'hôpital. « Les processus comptables au cœur du contrôle interne comptable et financier constituent un ensemble homogène d'activité permettant de transformer les activités économiques en informations comptables et financières. Ils incluent un système de production comptable, d'arrêté des comptes et des actions de communication.»¹

Néanmoins, le cycle des revenus comprend les différentes fonctions de la budgétisation des ventes, l'agrément de nouveaux clients, la réception et acceptation des bons de commande, la livraison de la commande, la facturation, l'octroi des avoirs clients, le suivi des créances et l'encaissement.

D'emblée, la fonction de la budgétisation des ventes reprend les opérations de prévision des ventes (quantitatives et prix) mensuelles et sur l'année.

En outre, l'agrément de nouveaux clients regroupe les opérations d'autorisation des crédits, par la Direction de l'hôpital et les responsables concernés. Les entreprises privées et organismes internationaux adressent à l'hôpital une demande par la lettre écrite des prestations des soins de santé à leur personnel. A ce moment, l'hôpital répond favorablement et établit un contrat qui les lie.

¹ Cours de commissariat aux comptes.

De surcroît, la réception est l'acceptation des bons de commande des clients appelés « lettres de garantie ». Cette fonction reprend les opérations de centralisation des commandes et d'approbation par les responsables concernés. Elle analyse les montants des commandes passées par les clients.

En effet, la livraison de la commande reprend les opérations de mise à disposition du patient par la fourniture de la prestation de services des soins de santé ou des produits médicaux, ou des actes médicaux. C'est une fonction particulièrement importante car elle rend la vente parfaite. A ce niveau, les services cliniques de l'hôpital, la pharmacie et la restauration sont à l'œuvre.

Pour ce faire, la facturation reprend les opérations d'établissement des factures des prestations des services des soins et de la restauration qu'elle adresse aux clients. Elle les transmet aux services concernés de l'hôpital (services de recouvrement et services comptables).

En outre, l'octroi d'avoirs aux clients concerne les opérations d'établissement et d'agrément des notes de crédit établies en faveur des clients à l'occasion des redressements des erreurs de facturation ou par la suite des remboursements des actes non pratiqués. Il existe plusieurs étapes d'établissement des factures d'avoir aux clients. L'hôpital Principal commence par l'annulation de la première facture et restaure de nouveau une nouvelle facture qui est corrigée. A cet effet, la caisse restitue au client le montant de la différence de ces deux factures.

De surcroît, le suivi des créances / Recouvrement regroupe les opérations de surveillance des échéances de règlement, de relance des clients en cas de retard dans le paiement et de déclenchement des actions judiciaires à l'encontre des clients particulièrement défaillants.

Enfin, les encaissements concernent les opérations de l'encaisse qu'elles que soient le paiement au comptant ou par chèque. Il convient de signaler que le cycle de vente et le cycle

de trésorerie ont des liens au niveau des opérations de ventes au comptant et de règlements par chèques qu'effectuent les clients. C'est la dernière étape du cycle de vente-encaissement.

1.2 Le contrôle interne lié au cycle vente encaissement.

Selon Guy Bénédicte & al (1997 ; 11), les sens du contrôle interne sont au nombre de deux : dans son premier sens le plus courant, le mot contrôle signifie vérification et dans son deuxième sens, il signifie maîtrise. Le cycle de vente-encaissement est subtil. L'hôpital a besoin d'une assurance raisonnable des opérations qui découlent du cycle vente – encaissement.

1.2.1 Les définitions et les objectifs du contrôle interne.

Le contrôle interne a de multiples définitions. Des systèmes de contrôle interne sont mis en place afin de détecter, en temps voulu, tout dérapage par rapport aux objectifs de rentabilité visés par l'entreprise.

1.2.1.1 Les définitions du contrôle interne

L'ordre des experts comptables définit « le contrôle interne comme étant l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise a pour objet, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction générale et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci. »

Pour la (CNCC) Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (1984), « le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable et d'autres que la direction générale définit, applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer : la préservation des actifs ; la régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes qui en résultent ; la conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entreprise ; la conformité des décisions avec la politique de la direction générale. »

Ces deux définitions convergent dans le sens que la compagnie nationale des commissaires aux comptes tient compte des contrôles des opérations comptables. A cet effet, le contrôle interne est un outil indispensable d'une part à l'hôpital, et d'autre part aux commissaires aux comptes et aux auditeurs.

Cependant, il est formé de plans d'organisation, de toutes les méthodes et les procédures adoptées à l'intérieur de l'hôpital dont il est responsable de sa mise en application. C'est un ensemble de dispositifs mis en œuvre par les responsables de l'hôpital pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités.

Pour le COSO, le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'Administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs.

1.2.1.2 Les objectifs du contrôle interne de l'hôpital.

L'objectif principal du contrôle interne est d'analyser, de surveiller, de détecter et de prévenir les risques auxquels est confronté l'hôpital. C'est un moyen pour lui de se prémunir contre les risques de toute nature. En outre, il lui permet par la mise en œuvre des procédures transparentes, d'optimiser la bonne gestion. A cet effet, le contrôle interne est un système qui fonctionne en continuité à tous les niveaux de l'organisation de l'hôpital pour le seul but d'atteindre les objectifs fixés. Afin de parvenir à cette maîtrise de l'organisation, quatre objectifs sont poursuivis :

- la sécurité des actifs ; elle concerne toutes les mesures visant à assurer, non seulement la sécurité physique et la protection des immobilisations mais aussi celles des personnes physiques et l'image de l'hôpital ;
- la qualité des informations : la qualité de l'information recouvre deux aspects distincts notamment l'information fiable et l'information pertinente. Le premier aspect reflète la réalité de l'activité des services de l'hôpital, c'est l'objectif d'image fidèle de la comptabilité. Le second ne présente que ce qui est nécessaire à la compréhension et à la prise des décisions. Enfin, les informations doivent être disponibles. La qualité de l'information est essentielle aux différents partenaires financiers de l'hôpital notamment les banques, les

- fournisseurs, les clients, les bailleurs, les actionnaires, le personnel ainsi que les commissaires aux comptes, etc.
- le respect des directives ; « Il s'agit des lois et des règlements auxquels la société est soumise. Les lois et les règlements en vigueur fixent les normes de comportement que la société intègre à ses objectifs de conformité. Compte tenu des domaines existants : droit des sociétés, droit commercial, environnement social, il est nécessaire que la société dispose d'une organisation lui permettant de :
 - o connaître les diverses règles qui lui sont applicables ;
 - o être en mesure d'être informé en temps utile des modifications qui leur sont apportées (veille juridique) ;
 - o transcrire ces règles en procédures internes ;
 - o informer et former les collaborateurs sur celles des règles qui les concernent. »²
 - optimisation des ressources ; le contrôle interne par ses objectifs apprécie si les moyens dont l'hôpital dispose sont utilisés de façon optimale. De là, le contrôle interne évalue l'efficacité et l'efficience des opérations qu'entreprend l'hôpital en vue de l'amélioration de ses performances.

1.2.2 Les composantes du contrôle interne.

Les composantes du contrôle interne sont selon Coopers & al (1998:28) :

- o l'environnement du contrôle ;
- o l'évaluation des risques ;
- o les activités de contrôle ;
- o l'information et la communication ;
- o le pilotage.

Les composantes citées ci-haut sont le modèle du COSO I (Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission).

Contrairement au COSO II appelé également « Enterprise Risk Management », qui dans (Bernard, Gayraud & Rousseau 2008 ; 29) détermine les huit éléments du contrôle interne comme suit:

- o environnement interne ;

² <http://www.amf-france.org/styles/default/documents/general/81111.pdf>

- fixation des objectifs ;
- identification des événements ;
- évaluation des risques ;
- traitement des risques ;
- activités de contrôle ;
- information et communication ;
- pilotage.

De surcroît, le COSO II s'appuie sur les cinq composantes du contrôle interne mais il essaie de les expliquer davantage en détail en définissant les objectifs du contrôle interne suivant l'ordre stratégique, opérationnel, reporting, et conformité.

Pour Renard (2006 :153-154), les dispositifs du contrôle interne peuvent être regroupés sous les rubriques suivantes :

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

Ces dispositifs constituent un ensemble des mesures qui s'appliquent à l'hôpital de manière permanente pour toutes ses activités.

Selon ce même auteur, les composantes et les objectifs du contrôle interne sont mis ensemble pour former à leur tour les dispositifs. Cependant, sa pensée est explicite de tous les autres auteurs et elle s'appuie sur l'activité de l'audit interne.

Pour apporter quelques explications des composantes du contrôle interne citées ci-haut, nous allons les décrire pour montrer que l'Hôpital Principal de Dakar les adopte.

1. 2.2.1 L'environnement du contrôle.

L'environnement de contrôle est un élément très important de la culture de l'hôpital. Il constitue le fondement de tous les autres éléments du contrôle interne. La discipline et l'organisation sont des facteurs primordiaux de l'environnement du contrôle.

En outre, on peut examiner successivement des éléments composants l'environnement de contrôle tels que définis selon Coopers & al (1998 :36) :

- les compétences du personnel opérant ;
- le conseil d'administration et le comité d'audit ;
- la philosophie et le style de management des dirigeants ;
- l'organisation structurelle de l'entreprise ;
- la délégation de pouvoirs et définition des domaines de responsabilité ;
- la politique de l'entité en matière de ressources humaines.

1.2.2.2 L'évaluation des risques

L'hôpital doit être conscient des risques et les maîtriser. Il doit fixer des objectifs et les intégrer aux activités de ventes et encaissements, afin de fonctionner de façon harmonieuse. Il doit également instaurer des mécanismes permettant d'identifier, analyser et gérer les risques.

1.2.2.3 Les activités de contrôle

Les activités de contrôle peuvent se définir comme l'application des normes et procédures qui contribuent à garantir la mise en œuvre des orientations qui proviennent du management. Ces opérations permettent de s'assurer que les mesures nécessaires sont prises en vue de maîtriser les risques. Les activités de contrôles peuvent être exercées à plusieurs niveaux notamment : les contrôles par activités, du traitement des données, des indicateurs de performances, et de la séparation des tâches.

Aux contrôles par activités, on analyse des performances réalisées par les différents services de la facturation, le recouvrement, le contrôle de gestion et la comptabilité. Ils agissent de façon à donner des résultats qui concourent à la bonne marche de chaque service. Ce dernier s'autocontrôle au premier niveau et dispose des mesures de contrôle inscrites aux manuels des procédures administratives et financières.

Pour les contrôles du traitement des données, on vérifie l'exactitude et l'exhaustivité des documents et pièces comptables. Les éléments issus des traitements informatiques sont ainsi vérifiés.

Quant aux contrôles des indicateurs de performances, ils facilitent par le cycle vente-encaissement à faire le suivi régulier des activités de l'hôpital. Ils concernent le pourcentage

des ventes réalisées au cours de l'année, et le volume des impayés sur le Chiffre d'affaires pour une courte ou longue période, le taux de recouvrement mensuel, trimestriel, semestriel ou annuel ;

Enfin, le contrôle de la séparation des tâches réduit les risques d'erreurs et d'irrégularités, les tâches sont réparties entre le personnel. Le traitement des commandes, l'examen de la solvabilité des clients, la facturation et le contrôle des bons de livraison avec la facture seront effectués par des personnes différentes. C'est un contrôle par recoupements internes.

De même, l'examen des documents, les pièces justificatives et les déclarations de l'hôpital permet à l'auditeur de s'assurer notamment que :

- les enregistrements comptables sont appuyés des pièces justificatives conférant à un caractère probant à la comptabilité ;
- l'entreprise respecte la tenue des livres journaux, grands livres ;
- les rapprochements des soldes comptables avec les factures en provenance des soldes bancaires.

1.2.2.4 L'information et communication.

L'information pertinente doit être identifiée, recueillie et diffusée sous une forme et dans les délais qui permettent à chacun d'assumer ses responsabilités. Le processus vente-encaissement utilise le système d'information depuis la budgétisation des ventes jusqu'au suivi des créances au recouvrement. De surcroît, il produit entre autres, des données opérationnelles financières ou encore liées au respect des obligations légales et réglementaires, qui permettent de gérer et de contrôler l'activité de vente. Il traite non seulement les données produites par l'hôpital, mais également celles qui proviennent de l'extérieur. Par ailleurs, il doit tenir une communication efficace avec les tiers, tels que les clients, la banque, le conseil d'administration.

1.2.2.5 Le pilotage.

Les systèmes de contrôle interne doivent eux-mêmes être contrôlés afin que les performances qualitatives soient évaluées dans le temps. Le pilotage doit donner une assurance d'une correcte évaluation de la comptabilisation des factures, d'une détection des

irrégularités des enregistrements des factures. Pour cela, il convient de mettre en place un système de suivi permanent ou de procéder à des évaluations périodiques, ou encore de combiner les deux méthodes. Le suivi permanent s'inscrit dans le cadre des activités courantes et comprend des contrôles réguliers. Les faiblesses de contrôle interne doivent être portées à la hiérarchie, les lacunes les plus graves devant être signalées aux dirigeants de l'hôpital et au conseil d'administration.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Chapitre II: L'AUDIT INTERNE DU CYCLE VENTE-ENCAISSEMENT D'UN HOPITAL.

Introduction.

L'organe dirigeant de l'hôpital s'intéresse à l'audit au regard de la contribution d'une gestion efficace. Actuellement, aucune entreprise n'ignore l'importance de l'audit ainsi que la maîtrise de la gestion des risques.

A ce propos, nous allons définir les principes, les objectifs de l'audit, les différents audits. Nous allons expliquer les différentes approches de l'audit ainsi que la démarche de l'audit.

2.1 Les principes et les objectifs de l'audit de l'hôpital.

L'audit désigne et pèse sur les conséquences des dysfonctionnements de l'hôpital. Il indique l'ensemble des mesures correctives et des améliorations. Sa finalité est le retour à la règle et l'évaluation des responsabilités.

Les objectifs fixés par l'audit confirment son rôle d'évaluation et d'amélioration du contrôle interne. Ils concernent aussi bien la contribution à la maîtrise des risques et la participation à l'amélioration des performances d'organisation. (Revue française de l'Audit Interne n°147, 1999:29)

En outre, l'auditeur procède à :

- la connaissance de l'environnement de l'organisation, de son activité et ses zones de risque ;
- l'aide à la direction à mettre en place des stratégies pour identifier et gérer les risques ;
- la participation à l'amélioration de la gestion des risques et des systèmes de contrôle.

Cependant, l'audit est un ensemble des techniques permettant d'analyser et évaluer les méthodes de l'hôpital.

2.1.1 Les différents audits

Les audits se diffèrent par leurs formes et leurs finalités. Par rapport à l'entreprise, nous avons l'audit interne, ou l'audit externe. Lorsqu'il s'agit d'un travail limité par le cycle

d'activité comme la vente, la paie, les achats, nous pouvons dire que c'est l'audit opérationnel. Concernant la régularité, la qualité ou l'efficacité d'une activité, nous pouvons faire un audit à cet égard.

2.1.1.1 L'audit interne

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation, une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer une valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité »³

En effet, l'audit interne est l'outil le plus répandu pour vérifier, évaluer et améliorer l'efficacité d'un système de management. Il est entré dans la vie quotidienne de l'organisation de l'entreprise car il est indispensable pour le système de management. « Le service d'audit interne intervient dans le cadre d'un programme pluriannuel, mais il se réserve toujours du temps disponible pour répondre à la demande de la direction générale, à l'initiative de cette dernière ou d'une direction de la société ou du groupe. » Pierre Conso&al (2003 ; 245)

Enfin, l'audit interne permet aux dirigeants de l'hôpital de mieux maîtriser ses risques et au conseil d'administration de savoir qu'une dérive naissante sera identifiée et traitée. Il est ainsi un élément rassurant pour tous ceux qui veulent une entreprise performante.

2.1.1.2 L'audit légal

L'audit légal est communément appelé commissariat aux comptes. C'est un audit externe. L'audit externe est une fonction indépendante à l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers ; et plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers. Renard (2006 ; 57)

³ <http://www.svir.ch/fr/auditinterne/definition-t-iig.html,10/Ao01/08>

« Le commissaire aux comptes est un professionnel membre d'une commission réglementée, dont le titre est protégé, et le statut et les missions (contenu et conditions d'exercice), les fonctions et les pouvoirs sont décrits par les décrets. Il dresse un rapport dans lequel il porte à la connaissance du conseil d'administration ou de l'administrateur général, ainsi qu'à l'ensemble des actionnaires :

- o les contrôles et vérifications effectués ;
- o les postes du bilan et les documents à modifier ou ajouter ;
- o les irrégularités, inexactitudes et fraudes relevées, les conclusions auxquelles conduisent ces observations et rectifications. »⁴

2.1.1.3 L'audit opérationnel

Il concerne une activité, une fonction déterminée .Il peut être appliqué à un domaine spécifique comme audit social, audit qualité. L'objectif étant d'apprécier la manière dont les fonctions sont maîtrisées.

A cet effet, Becour & al (1996 :16) énonce que l'audit opérationnel peut être défini au sens étroit par référence au cadre conceptuel classique de RN Anthony(1965), qui propose un découpage des processus de fonctionnement des organisations en trois niveaux : la stratégie, la gestion courante, ou tactique et les opérations élémentaires.

2.1.1.4 L'audit de conformité

L'audit de conformité vise à vérifier le respect des exigences qui s'applique au système ou au processus audité. Les objectifs de l'audit de conformité ont donc un caractère préventif et visent à évaluer l'efficacité des mesures et des dispositifs mis en place par l'entreprise et à détecter les risques potentiels. L'audit de conformité s'appuie très largement sur des référentiels appropriés aux caractéristiques de l'entreprise à auditer.

A ce propos, l'audit de conformité permet aux entreprises d'identifier les domaines dans lesquels elles sont actuellement ou potentiellement non conformes aux obligations

⁴ Cours de méthodologie de l'audit, p 54

réglementaires afin de permettre des mesures qui s'imposent. Il peut aussi s'appeler audit de régularité dans ce sens où on cherche la régularité par rapport aux règles internes de l'entreprise.

Enfin, c'est une démarche de l'audit dans laquelle on compare la règle et la réalité, l'auditeur dispose d'un référentiel: les règles d'organisation, les méthodes de travail, les réglementations, ainsi que les normes.

2.1.1.5 L'audit d'efficacité

Démarche d'audit dans laquelle l'auditeur, ne disposant plus de référentiels préexistants, suggère éventuellement des modifications à la règle s'il s'avère qu'elle est à l'origine des dysfonctionnements. L'efficacité dont le critère est l'atteinte des objectifs fixés et plus généralement la réponse adéquate à l'attente. Renard (2006 :28)

En plus, l'efficacité est le niveau de réalisation des activités planifiées et d'obtention des résultats escomptés selon la définition d'ISO (9000 :2000).

Enfin, l'efficacité de l'audit repose aussi sur la diversité des talents et des compétences réunis au sein de l'entreprise. Il convient également de ménager des ressources suffisantes et organisées de manière adéquate pour assurer la survenance des risques.

2.1.1.6 L'audit qualité

C'est un examen méthodique et indépendant en vue de déterminer si les activités et les résultats relatifs à la qualité satisfont aux dispositions requises et si celles-ci sont mises en œuvre de façon efficace. JORAS (1996 :84).

A partir des constats en audit, on peut indiquer soit la conformité soit la non-conformité avec les critères d'audit qualité, ou encore des perspectives d'améliorations. Les

normes internationales de qualité comme ISO permettent aux entreprises de rassurer leurs clients et delà les audits de qualité sont souvent mis en application.

« L'audit qualité est un processus méthodique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit qualité sont satisfaits »⁵

2.1.2 Les approches de l'audit.

En audit, il existe deux sortes d'approches. C'est notamment l'approche par les risques et l'approche par contrôle appelé autrement audit système ou audit procédure. Cette dernière fait l'objet de notre choix pour suivre les étapes de l'audit du cycle vente encaissement de l'Hôpital Principal de Dakar.

2.1.2.1 L'approche par les risques.

« Le risque c'est la menace qu'un événement ou une action ait un impact défavorable sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès. » Vincenti, revue d'audit interne, N° 144. Il s'agit de tous les risques qui sont susceptibles d'atteindre ou ont déjà atteint l'entreprise dans sa vie courante.

Selon Mohamed Hamza ouï (2005 :42), l'auditeur doit approfondir par des procédures d'audit appropriées, l'identification et l'évaluation des risques au niveau des catégories d'opérations, des soldes de comptes, des informations données dans l'annexe et des assertions correspondantes pour réduire les risques d'anomalies significatives à un niveau acceptable faible.

Somme toute, le dispositif de contrôle interne vise à garantir l'atteinte des objectifs de la Direction et à protéger l'hôpital contre les risques d'activités et les risques opérationnels.

⁵ www.audit.qualite.com

Le COSO II définit la gestion des risques d'entreprise comme un processus conçu et exécuté par le conseil d'administration d'une entité, sa direction et tout autre personnel dans le cadre de la mise en œuvre de la stratégie de l'ensemble de l'entité pour identifier les événements potentiels qui peuvent l'affecter et pour gérer les risques, en fournissant une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité.

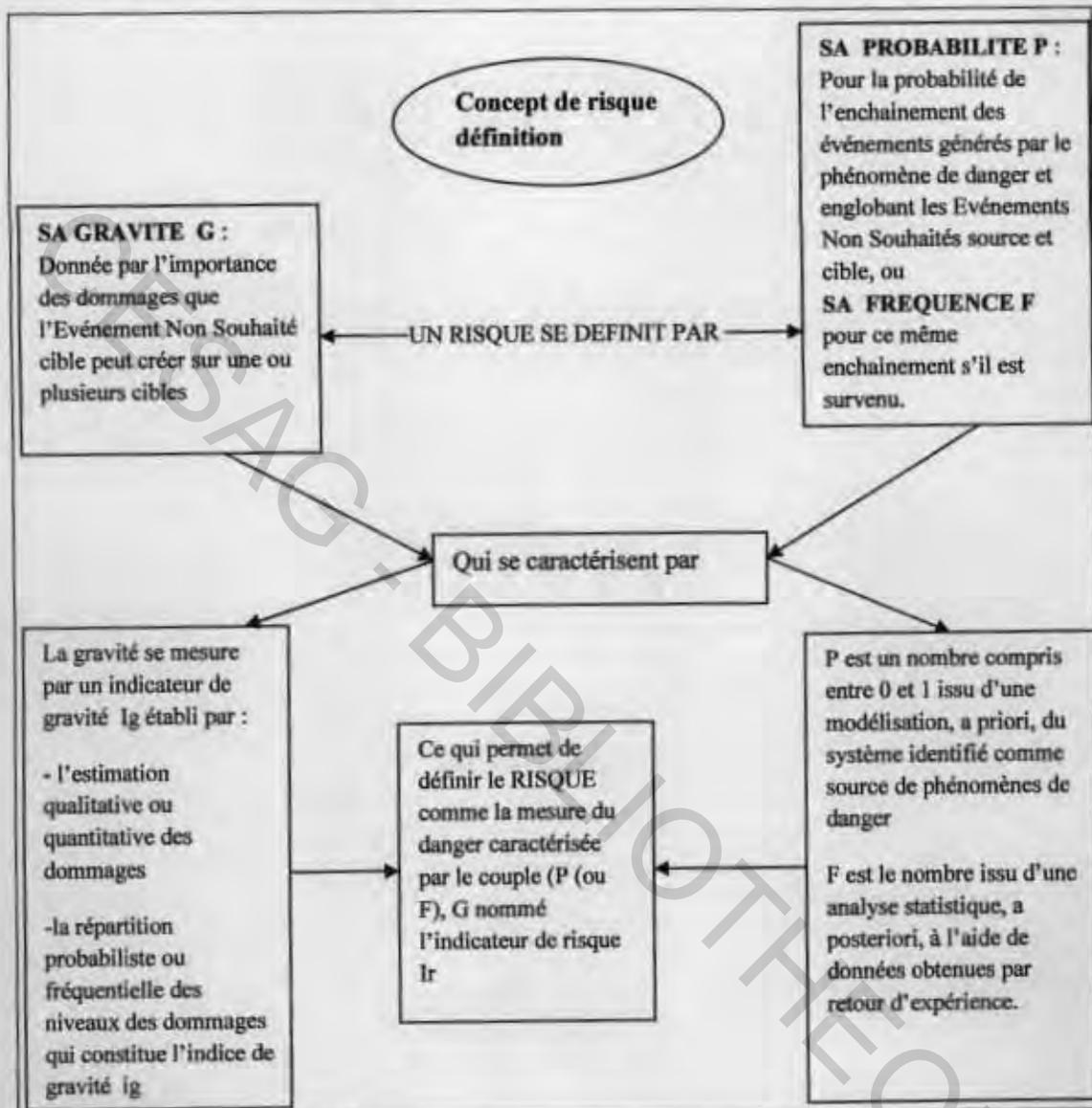
Pour évaluer et classer les risques, il est nécessaire d'évaluer leur impact en cas de survenance. L'évaluation résulte généralement d'une combinaison de trois facteurs : sa probabilité d'apparition, sa gravité en cas de survenance, la durée pendant laquelle les conséquences de l'évènement ont un impact. Quels que soient les risques identifiés, il est alors possible de tenter de coter sa gravité sur chacune de ces échelles. L'important est de pouvoir les hiérarchiser et d'ordonner la démarche de gestion. Maders & al (2006 ; 48) énonce qu'une meilleure vigilance sur les risques est assurée par les mesures de gestion des risques et la collecte ordonnée des incidents.

Selon les différents axes d'analyse, les différents risques sont classés et hiérarchisés. Le classement des risques constitue l'étape intermédiaire entre l'identification des risques et l'établissement du dispositif de contrôle interne. Les risques peuvent être de différents niveaux : le risque majeur dont la probabilité est faible et la gravité est forte, le risque courant dont la probabilité est moyenne et la gravité est moyenne et enfin le risque de non qualité dont la probabilité est forte et la gravité est faible.

« La cartographie des risques sert de guide de planification pour les auditeurs » (Maders ; 2006 :52). Les objectifs d'établir la cartographie des risques sont la mise en œuvre du plan d'audit interne et celle du plan d'action.

Pour élaborer la cartographie des risques, on détermine les natures de risques susceptibles d'être rencontrées dans l'hôpital. Il s'agit notamment des risques financiers, informatiques, commerciaux, politiques et sociaux.

Figure 1: Schémas des composantes du risque.



Source : Périllon (2007 ; 28)

2.1.2.2 L'approche audit système/audit procédure.

Les performances attendues de l'audit dans l'approche système/procédure sont une assurance indépendante donnée à la direction :

- o de la compréhension et de la mise en œuvre de la stratégie ;
- o de l'existence de structure des contrôles adaptés, sûres, viables, économiques, et qui donnent satisfaction dans leur fonctionnement ;
- o du réalisme des informations ;
- o de la réalité de la mise en œuvre des politiques ;
- o de la prise en compte des opportunités viables ou inversement l'identification des besoins de modifications, perfectionnement, refontes profondes. Bécour & al (1996 :26)

En vue de déterminer les objectifs d'audit, on procède à une approche par cycles. On cherchera l'exhaustivité de l'enregistrement, la réalité des enregistrements, l'exactitude des enregistrements pour une période, ou un montant, ou bien une imputation.

La première étape consiste à identifier les risques significatifs par cycle. Cela signifie que l'on considère le caractère significatif. Enfin, l'auditeur apprécie les systèmes et les comptes vente-encaissement susceptibles de contenir des erreurs significatives.

Pour la seconde étape, on identifie le cycle par fonction. Le cycle vente se décompose suivant les fonctions de budgétisation des ventes, agrément de nouveaux clients, réception et acceptation des bons de commande des clients, traitements de la commande, livraison de la commande, facturation, octroi d'avoirs aux clients, et suivi des créances / recouvrement. A ce propos, l'auditeur évalue l'existence du contrôle interne.

Ainsi donc, l'auditeur analyse la structure, l'organisation, le schéma de fonctionnement d'un système, d'une procédure, d'un processus, d'une fonction dans son détail. Il apprécie leurs qualités de contrôle, et en fait une critique conduisant soit à une satisfaction, soit au contraire à une remise en cause profonde de sa maîtrise.

2.2 La démarche de l'audit du cycle vente-encaissement de l'hôpital.

La méthode de l'audit est constituée d'étapes et de règles en vue de progresser en ordre vers un résultat. Elle implique une démarche selon les phases, avec des moyens et des outils.

Dorénavant, la première étape est composée de la prise de connaissance, de l'identification et l'évaluation des risques pour pouvoir dresser un plan d'audit. Nous pouvons dire qu'il s'agit d'une phase de préparation de la mission d'audit. La seconde étape est la phase de réalisation de la mission où l'auditeur procède à l'évaluation du contrôle interne et la validation des comptes. La dernière étape est la phase de conclusion. Plusieurs auteurs ont proposé les différentes phases de l'audit. Le tableau ci-dessous présente les phases de l'audit.

Tableau 1 : Les différentes étapes de l'audit

Auteurs & Année	RENARD	MADERS	LEMANT	IFACI	B PIGE	HAMAZAOUI
Étapes	2006	2006	1995	1997	2007	2005
1 La phase de préparation de la mission (lancement))	X	X	X			
A L'ordre des missions	X	X	X	X		
B. L'étape de familiarisation	X		X	X	X	X
C. L'identification et l'évaluation des risques.	X	X	X	X	X	X
D. La définition des objectifs	X		X			X
2. Phase de réalisation (évaluation du contrôle interne)	X	X	X	X	X	
A. La réunion d'ouverture.	X	X				
B. Le programme d'audit.	X		X			X
C Le questionnaire de contrôle interne	X	X	X	X	X	X
D Le travail sur terrain.	X	X	X			
E La preuve en audit interne.	X	X	X		X	X
F Cohérences et validations	X					X
3 La phase de conclusion.	X	X	X			
A. Le projet de rapport d'audit interne	X	X	X			
B. La réunion de clôture.	X	X				
C. Le rapport d'audit interne.	X	X	X	X	X	X
D. Réponses aux recommandations et suivi du rapport.	X	X	X	X		

2.2.1 La prise de connaissance de l'hôpital.

La connaissance de l'hôpital exige la compréhension de son environnement qui concerne le cycle de vente encaissement. Lors de cette étape, l'auditeur cherche à collecter un maximum d'informations sur l'hôpital afin de mieux le connaître et détecter des risques. L'auditeur doit d'abord observer et écouter, ensuite lire les documentations concernant l'hôpital.

2.2.2 L'identification et l'évaluation des risques

Ayant acquis une connaissance générale de l'hôpital et de son environnement, l'auditeur relève et évalue les risques liés à l'activité de vente et encaissement. Il repère toutes les zones à risques et construit un tableau d'identification de risque Il analyse et apprécie le cycle vente et encaissement. Selon Renard, (2006 ; 217) la norme 2210-1dit ceci « le but de l'évaluation des risques pendant la phase de planification de l'audit est d'identifier les secteurs importants de l'activité à auditer. » En effet, Annie Bressac dans audit interne et risk management, (2000,n°150) énonce que le risk management a deux fonctions essentielles :

- une analyse des risques conduisant à la prise de décision. Il est évident que cette analyse passe par l'identification des risques et leur évaluation : ces deux aspects sont des points de passage obligés pour le risk management comme pour l'audit interne ;
- la gestion des risques, c'est –à – dire la mise en œuvre opérationnelle dans le cadre général de l'entreprise, est du ressort exclusif du risk management.

Actuellement, l'identification des risques est une tâche primordiale de l'auditeur pour qu'il évalue les dispositifs de contrôle à mettre en place.

2.2.3 L'évaluation du contrôle interne.

L'auditeur a pour objectif de comprendre le système d'informations et de contrôle interne du cycle vente encaissement. Il mène un programme de tests pour s'assurer du bon fonctionnement du système et de ses contrôles. L'auditeur observe les procédures en place, leur mode de fonctionnement, les liens qui existent entre elles. Il s'appuie sur la description des tâches et des contrôles qu'effectuent les employés de l'hôpital. Dans le cadre de

l'évaluation des forces et faiblesses du contrôle interne, l'auditeur formalise à partir de l'organigramme et la description narrative du cycle de vente encaissement de l'hôpital. Ces outils présentent les avantages de la description des procédures du contrôle interne en facilitant la compréhension et la communication. Ils présentent les faiblesses du cycle. Il procède par la suite à des tests de conformité qui lui permettent de s'assurer qu'il a parfaitement appréhendé la procédure. Lorsqu'on est en présence de points forts, c'est-à-dire des procédures solides qui permettent de garantir une certaine qualité dans la transmission et la traduction des informations, l'auditeur doit faire un test de permanence. Ce dernier a pour objectif de s'assurer de l'application permanente des procédures.

2.2.4 L'examen des comptes

Si le contrôle interne est fort, il peut être suffisant de faire une revue succincte des comptes. Si le contrôle est faible, alors il est nécessaire de renforcer les tests donc multiplier les contrôles et d'obtenir une mesure des risques en cours. Lors de l'examen des comptes, l'auditeur complète son information en utilisant des outils de confirmation et de contrôle comptable. Relativement, on peut classer les contrôles comptables en séquences numériques (des factures, fiche client, bon de sorties des patients), la balance âgée des clients, les montants versés en banque par bordereau de versement. Enfin, l'auditeur ne limite pas ses vérifications aux aspects financiers, il s'assure du respect des règles comptables.

2.2.5 Le projet de rapport d'audit.

« Le projet de rapport d'audit autrement appelé l'ossature du rapport élaborée à partir des problèmes figurant sur les FRAP et des conclusions figurant sur les feuilles de couverture pour les points satisfaisants, est l'enchaînement des messages que l'auditeur veut livrer lors des présentations et dans le rapport concluant la mission. » Lemant (1995 :111)

A cet effet, le projet de rapport d'audit est un document qui nécessite d'autres compléments tels que les réponses des audités aux recommandations. Enfin, il reprend l'ensemble des énoncés des problèmes, suivant l'ordre des points à faire passer en fonction des faiblesses relevées.

2.2.6 Les réponses aux recommandations et le suivi du rapport.

Pour Becour (1996,372), un rapport est un document sensible qui engendre des réactions de la part des audités. Les plus habituelles sont les suivantes : l'audité accepte, propose, optimise, remercie ou conteste, reconnaît ou rejette, le responsable hiérarchique de l'audité réagit habituellement dans le sens de la recherche des éléments positifs.

A ce moment, c'est la hiérarchie qui va apprécier. Le service d'audit interne, s'il en existe, peut alors trancher parce qu'il doit mettre en place le processus de suivi de rapport d'audit. Jacques Renard, (2002 ;287) énonce que « De tout temps, les auditeurs internes ont eu le souci de savoir ce que devenaient leurs recommandations afin de pouvoir mesurer la réelle efficacité de leurs travaux et suivre les solutions qui sont données à des problèmes dans lesquels ils se sont totalement impliqués ».Le suivi des recommandations, qui plus que toute autre est une collaboration entre auditeurs et audités.

2.3 La méthodologie de recherche de l'audit du cycle vente-encaissement.

Pour réaliser notre étude, la méthodologie de recherche consiste à mettre en œuvre une démarche, des outils et des techniques de la collecte des données. La première étape de notre travail est la prise de connaissance générale de l'hôpital et de son cycle vente-encaissement. Elle nous permet d'acquérir une meilleure compréhension du circuit de traitement des informations financières et de son système organisationnel.

En effet, l'audit du cycle vente-encaissement procédera aux différentes étapes comme la prise de connaissance générale et l'évaluation du système de contrôle interne.

2.3.1 La prise de connaissance générale de l'Hôpital Principal de Dakar.

Elle se fait en deux étapes : la collecte des informations et l'utilisation de ces informations.

Comme informations générales de l'HPD, nous avons besoins :

- de l'organigramme
- des manuels des procédures administratives et financières
- des rapports d'activité
- des rapports de mission de commissariat aux comptes sur les états financiers

- des informations sur la nature des activités relatives aux ventes et encaissements.
- des rapports du contrôleur de gestion

Comme informations spécifiques au cycle de ventes encaissements, nous avons besoin de :

- catégorie du personnel, statut, et emploi
- recettes facturées mensuelles, semestrielles et annuelles
- taux de recouvrement mensuel, semestriel, annuel.
- catégorie des clients : les patients particuliers à leurs frais, les fonctionnaires de l'Etat, les sociétés ou les organismes, les militaires.
- les services et les prestations offerts.

Ces informations générales et spécifiques citées-haut peuvent être obtenues au travers des techniques de collecte d'informations telles que : l'interview, l'observation physique, l'analyse documentaire.

Ces informations collectées nous servent à identifier les facteurs et les zones de risques.

2.3.2 L'identification et l'évaluation des risques.

Pour effectuer cette étape, nous allons identifier, classer et enfin évaluer les risques.

Ce faisant a pour objectif de planifier la mission de l'audit. L'outil essentiel est le tableau d'identification des zones de risques

2.3.3 La démarche de l'évaluation du contrôle interne.

La seconde étape est l'évaluation du contrôle interne existant.

Selon Dayan A et alliés (2004 :931), l'évaluation de tout contrôle interne se passe à travers cinq phases :

- la prise de connaissance des procédures de contrôle interne en vigueur dans l'entité ;
- la description des procédures de contrôle interne en vigueur ;
- la vérification de l'existence des procédures ;
- l'évaluation des risques liés au dispositif de contrôle interne ;
- la vérification du fonctionnement des procédures de contrôle interne.

Pour évaluer les risques du cycle vente, nous établirons un tableau nous permettra d'évaluer les forces et les faiblesses de l'hôpital principal de Dakar.

De ce fait, des tests de procédures comprennent l'examen des documents justifiant les opérations et les autres faits visant à rassembler les éléments probants sur le bon fonctionnement du contrôle interne.

Cependant, ces procédures sont les flux de traitement des données afin d'identifier les éventuels risques de non respect des principes, de séparation des fonctions ainsi que les manquements ou le dysfonctionnement dans les circuits de diffusion et de circulation de l'information. Les tests de validation concernent les tests de conformité et de permanence des méthodes. Il existe deux possibilités de décrire les procédures : les outils d'interrogation ou description narrative et les outils de description.

Tests de conformité :

Au cours de cette phase, l'on confirme sa compréhension du système et l'on s'assure que son descriptif correspond nettement à la conception des procédures prévues dans l'hôpital. En sélectionnant quelques transactions représentées, puis vérifiant si les contrôles décrits par l'entreprise sont appliqués afin de garantir l'actualité du système.

Tests de pertinence

L'objectif principal est de voir si la conception des systèmes permet de protéger l'hôpital contre les risques d'erreurs dans le traitement des données et des pertes significatives non enregistrées.

Tests de permanence

L'on identifie les risques liés à la conception et au fonctionnement du contrôle interne ainsi que les contrôles mis en place par l'hôpital pour réduire le risque des erreurs qui se produisent ou ne soient pas détectées. En effet, le contrôle de prévention et contrôle de détection sont des tests réalisés pour s'assurer que les points de contrôle ont fonctionné de façon permanente. Le premier assure que la description narrative est conforme à la réalité et est appliqué au test de conformité. Le second assure que les points de contrôles (points forts) ont fonctionné de façon permanente.

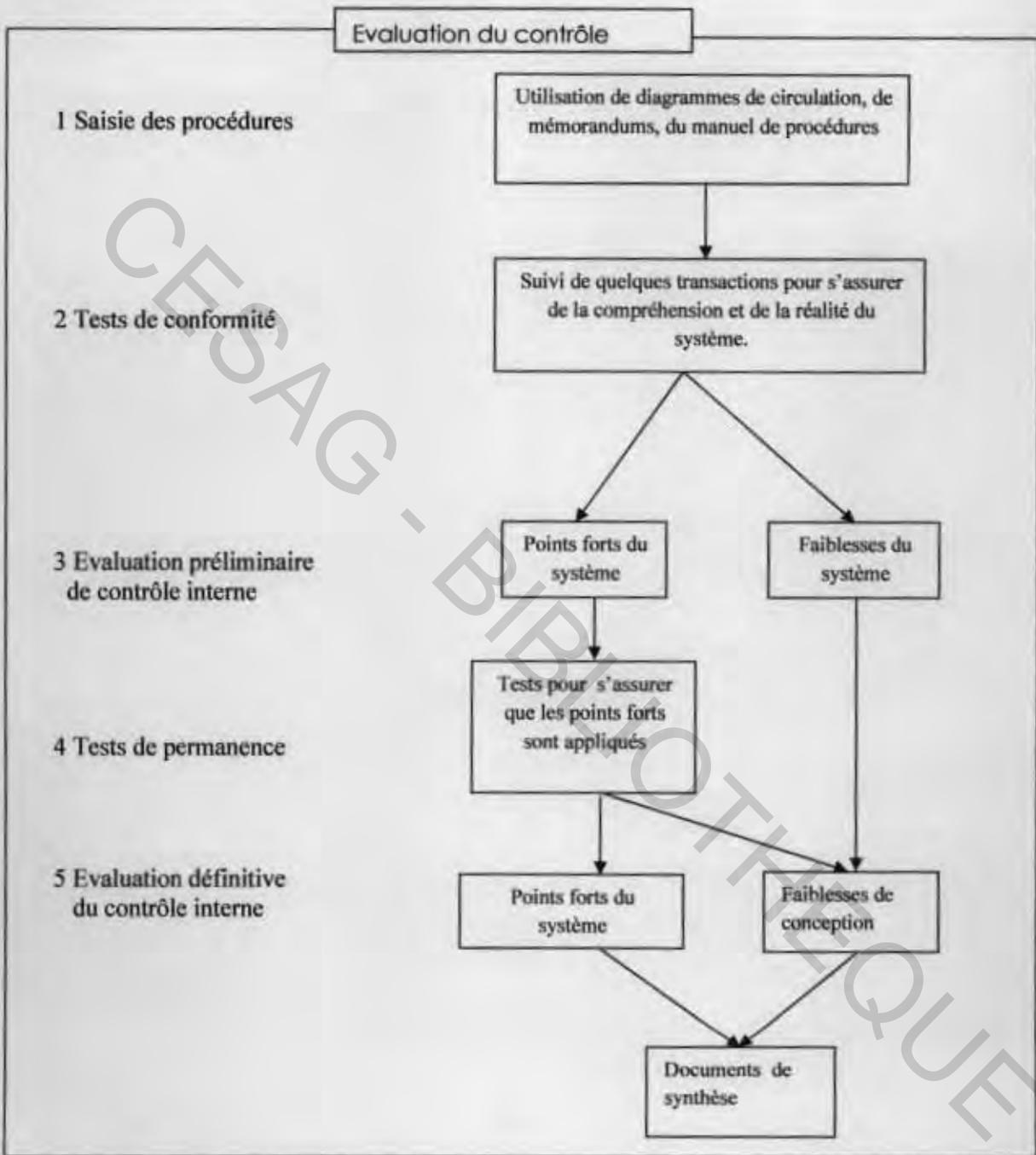
Pour évaluer le contrôle de la fonction vente de l'hôpital principal de Dakar, nous procéderons à l'examen analytique. Selon Alain Mikol (1999 ; 133-134), l'examen analytique consiste à :

- faire des comparaisons entre les données résultant des comptes annuels et des données antérieures ;
- analyser les fluctuations et les tendances ;
- étudier et analyser les éléments inhabituels résultant de ces comparaisons.

Aussi, Alain Mikol ajoute que l'examen analytique des comptes annuels, des budgets et des comptes prévisionnels permet d'une part de comprendre les relations qui existent entre les différents postes et des comptes annuels et ,d'autre part de déceler des variations ou des incohérences qui sont le cas échéant révélatrices des risques ou des erreurs.

Voici ci-dessous le schéma de l'évaluation du contrôle interne.

Figure 2: Schémas de l'évaluation du contrôle interne.



Source : Lefebvre (1995 ; 1272)

2.3.4 Les outils de collecte et d'analyse des données.

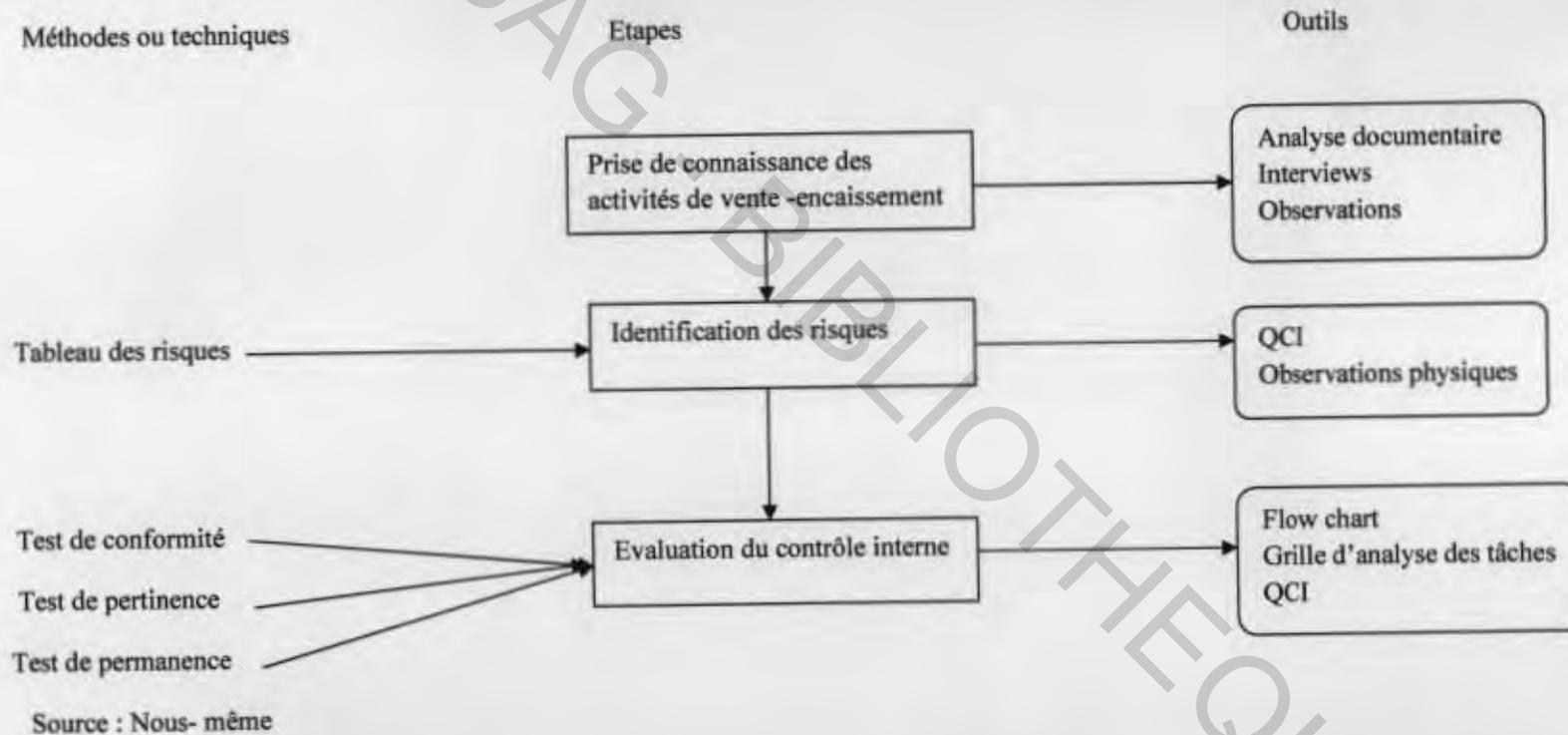
Pour collecter les données et les analyser, nous aurons besoin d'utiliser certains outils d'analyse des données :

- l'interview, c'est un entretien avec le personnel de l'hôpital en vue de l'interroger sur leurs tâches et leurs responsabilités. Cependant, les questions sont toujours ouvertes. Enfin, l'interview sert à valider les observations ;
- l'observation physique est la constatation instantanée de l'existence et du fonctionnement du cycle vente-encaissement ;
- l'analyse documentaire ; C'est la consultation des différents documents, ou rapports ;
- le tableau d'identification des zones de risques va nous permettre à chaque tâche de trouver les risques susceptibles de se produire si son objectif n'est pas réalisé ;
- le Questionnaire de Contrôle Interne, cette technique nous permettra d'évaluer le contrôle interne de l'hôpital. Les points forts et les points faibles sont les résultats obtenus de cette évaluation. Ainsi, les points forts indiquent que l'hôpital dispose des mesures pour atteindre ses objectifs de contrôle interne et les points faibles concernent une ou plusieurs failles de ses procédures. Le questionnaire de contrôle interne sert de guide ;
- la grille d'analyse des tâches : elle tient compte d'un organigramme fonctionnel et un organigramme hiérarchique. On observe la répartition des tâches, on l'analyse par sa structure. On considère les charges de travail qui reviennent à chacun. On découpe pour chaque fonction les tâches ou les opérations à réaliser. Elle sert à mesurer le travail de chacun pour vérifier le cumul des fonctions et les tâches incompatibles ;
- le flow chart ou diagramme de circulation : C'est un document que l'auditeur dresse pour étudier l'organisation du traitement des documents afférents à une chaîne ou une catégorie d'opérations. Il recherche la validité et l'efficacité du contrôle interne ; le mode d'enregistrement comptable des opérations. Le diagramme de circulation est utilisé pour analyser l'ensemble d'un processus donné, en début et en cours d'analyse. Son élaboration s'appuie sur l'interview et l'analyse des procédures. Il met en évidence les insuffisances, il identifie les discontinuités dans le flux des opérations ; il évalue les contrôles pour apprécier la séparation des tâches mise en évidence par la représentation graphique. Selon Lemant (1995 ; 174), il est un point de passage obligé pour connaître et comprendre

l'organisation des services audités et les points de contrôles existants dans le cadre des procédures du cycle de vente encaissement. A partir de cette démarche, on peut connaître d'emblée, les faiblesses de conception. A ce propos, nous allons analyser tous les tests et les sondages qui permettent de s'assurer de la fiabilité des procédures citées ci-haut.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Figure 3: Modèle d'analyse.



Conclusion de la première partie.

La première partie du mémoire s'achève par le contrôle interne et la description du cycle vente encaissement au premier chapitre. Cependant, le contrôle interne est l'outil indispensable à l'auditeur pour limiter les risques ou tout simplement les éviter.

Le deuxième chapitre indique la description de la démarche de l'audit. Il explicite l'audit du cycle vente encaissement de l'Hôpital. En effet, la gestion d'un hôpital s'intéresse à la maîtrise des risques qu'il peut encourir.

Par la méthodologie de l'étude, nous expliquons les outils de collectes et d'analyses. Nous mettons en œuvre notre modèle d'analyse et de collecte de données relatives à la procédure de vente-encaissement.

**DEUXIEME PARTIE : CONTROLE ET AUDIT
INTERNES DU CYCLE
VENTE-ENCAISSEMENT:
APPLICATION A L'HPD.**

Introduction.

La deuxième partie de notre étude (cadre pratique), s'articulera autour des deux chapitres.

Le premier chapitre qui donne une présentation générale de l'Hôpital Principal de Dakar, et définit ses missions et ses objectifs. Une brève organisation et fonctionnement de l'hôpital surtout le rôle des différentes personnes qui interviennent dans le cycle de vente-encaissement.

Le deuxième chapitre décrit les étapes de l'audit du cycle de vente –encaissement de l'hôpital. A cet effet, nous allons analyser et présenter les résultats obtenus. Nous allons ainsi dégager les forces et les faiblesses. Enfin, nous terminerons ce chapitre en relevant des recommandations relatives aux faiblesses décelées.

Chapitre I Le cycle vente –encaissement à l'Hôpital Principal de Dakar.

Introduction

L'Hôpital Principal de Dakar est un établissement public de santé. Il existe depuis l'époque coloniale. L'hôpital connaît un Médecin chef à la tête de la direction. Il est composé d'un effectif de personnel employé tant aux services des soins qu'aux services de l'administration.

1.1 Les missions et les objectifs de l'Hôpital Principal de Dakar.

L'histoire de l'Hôpital Principal de Dakar débute en 1880. La terrible épidémie de fièvre jaune de 1878 décime 22 des 26 médecins et pharmaciens français de l'hôpital de Gorée. Dès lors, décide les autorités à transférer sur Dakar, les structures d'accueil hospitalières. La mission principale de l'HPD est d'assurer les soins aux patients soit en urgences ou soit programmés aux soins de santé. Les services cliniques et médico-techniques s'ouvrent à l'intérieur sur un parc qui apporte aux patients un espace vert de calme et de sérénité. L'évolution de l'hôpital est jalonnée par des grands événements de l'histoire du vingtième siècle.

Au cours de son existence, trois périodes ont marquées son histoire. Il s'agit de :

- l'année 1971, l'hôpital colonial a été placé sous la double tutelle des Forces Armées Sénégalaises et de la République Française ;
- en 1999, la convention Franco-Sénégalaise a transféré toutes les responsabilités au Sénégal. L'hôpital devient l'Etablissement public de santé à statut particulier. Alors, la France a continué une aide technique soit au niveau de la direction, ou des spécialités médicales ou pharmaceutiques et des domaines administratifs ;
- en 2005, l'Hôpital Principal de Dakar est en pleine et totale autonomie avec le maintien du partenariat franco-sénégalais dans la coopération en termes de gestion et de formation.

1.1.1 Les statuts de l'Hôpital Principal de Dakar.

Les statuts de l'Hôpital Principal de Dakar sont de l'ordre juridique et financier.

- Statut juridique.

Depuis le 24 décembre 1999, la convention est signée entre la France et le Sénégal concernant l'Hôpital Principal de Dakar. Ce dernier est régi par la loi 2000- 01 du 10 janvier 2000 portant organisation et fonctionnement de l'Etablissement Public de Santé à statut spécial dénommé Hôpital Principal de Dakar. Elle définit les missions, le régime financier, les organes d'administration, de tutelle et de contrôle. Ainsi, le décret d'application 2000-89 du 7 février 2000 portant organisation et fonctionnement de l'établissement public de santé à caractère spécial dénommé Hôpital Principal de Dakar définit les règles de fonctionnement de l'hôpital.

Erigé en établissement public de santé à statut spécial, il est placé sous une triple tutelle :

- Tutelle administrative : Ministère des forces Armées
- Tutelle Technique : Ministère de la Santé et de la Prévention
- Tutelle Financière : Ministère des Finances

- Statut financier

L'Hôpital Principal de Dakar dispose d'une autonomie de gestion. Il collecte et dispose de l'ensemble de ses ressources générées par les activités comme les consultations des soins internes et externes, les hospitalisations en général pour faire face à ses dépenses. Il bénéficie des mêmes avantages que ceux accordés aux Etablissements Publics de Santé notamment des subventions de l'Etat et des dons. Il peut recourir au financement extérieur et aux concours des bailleurs de fonds.

1.1.2 Les missions de l'Hôpital Principal de Dakar.

Les missions de l'Hôpital Principal de Dakar sont de deux ordres :

- les missions de services publics au titre d'Etablissement Public de Santé intégré dans la carte sanitaire du Sénégal.
- les missions spécifiques au titre d'Etablissement de Référence pour les Forces Armées.

a) Les missions de service public :

L'Hôpital Principal de Dakar est classé comme Etablissement de Santé de troisième niveau, national et sous-régional. Il garantit à tout citoyen un accès équitable aux soins. Alors, il dispose des services cliniques.

b) Les missions spécifiques relevant de sa tutelle propre.

Elles permettent à l'Hôpital Principal de Dakar de :

- confirmer sa vocation d'expertise en médecine tropicale ;
- constituer une plate-forme d'accueil humanitaire et de formation aux urgences ;
- devenir un pôle permanent en Afrique de l'Ouest pour la prise en charge des patients.

1.1.3 Les objectifs de l'hôpital Principal de Dakar

L'Hôpital Principal de Dakar se fixe un objectif primordial de sa pérennisation en tant que référence. Dans ce cas, ses rôles privilégiés sont entre autres :

- hôpital des urgences 24h/24 en assurant les prestations médicales de qualité à la population ;
- assurer la formation des cadres et des personnels techniques du service de santé des armées ;

- prendre en charge les malades référés des autres établissements de santé du Sénégal et de l'Afrique de l'Ouest ;
- stabiliser l'équilibre financier de l'hôpital ;

1.2 L'organisation et le fonctionnement de l'Hôpital.

L'hôpital Principal de Dakar à l'instar des autres formations hospitalières de son rang, fonctionne avec les organes de direction, de concertation et d'aide à la décision prévus par la réforme hospitalière. Il s'agit notamment :

- du Conseil d'administration;
- de la direction ;
- du Conseil Supérieur de l'Etablissement ;
- du Comité d'hygiène de la sécurité et des conditions de travail.

Leurs modes de fonctionnement sont prescrits par les lois et décrets portant réforme hospitalière au Sénégal.

1.2.1 L'organisation et la présentation des disciplines des services sanitaires.

L'hôpital est un grand complexe structuré en trois grands services généraux qui se répartissent en 17 services, regroupés en départements. Chaque département est dirigé par un Professeur Agrégé, civil ou militaire. Plusieurs sections formées d'unités ou cellules constituent chaque service spécialisé. Les liens entre les différentes unités ou cellules des services de l'hôpital sont illustrés suivant un organigramme hiérarchisé présenté comme suit :

Départements des services médicaux :

- médecine interne
- cardiologie
- pathologie digestive
- pneumologie
- pathologie infectieuse
- psychiatrie
- pédiatrie

Départements des services chirurgicaux :

- Urgences-anesthésie-réanimation- hémodialyse
- Chirurgie viscérale et générale
- Chirurgie orthopédique et traumatologique
- Neurochirurgie
- Chirurgie urologique
- Obstétrique et gynécologie (maternité)
- Chirurgie spécialisée (chirurgie maxillo-faciale et stomatologie, ophtalmologie, orl)
- Département des services médico – techniques
- Imagerie médicale
- Biologie clinique et banque de sang
- Pharmacie hospitalière.

1.2.2 L'organisation et la présentation des disciplines des services administratifs et logistiques.

Les services administratifs et logistiques dépendent directement du gestionnaire. Ils sont subdivisés en deux départements. Cependant, l'agent comptable particulier dépend directement du directeur-chef médecin de l'Hôpital. Il est mis sous l'autorité de la tutelle du Ministère des Finances. Il a dans ses attributions la comptabilité, le recouvrement et le contentieux.

Enfin, le service de contrôle de gestion dépend du directeur – médecin chef.

Le département administratif et financier comprend :

- Service hospitalisation et Soins Externes
- Services de Gestion Financière
- Services d'Administration des Ressources Humaines
- Département logistique
- Service intérieur et Moyens Généraux
- Service du Matériel et des Travaux et du Génie sanitaire
- Service de la restauration
- Service du Contrôle de Gestion
- Service du Ministère des Finances et comptable assignataire : Agent Comptable Particulier.

1.3 Les activités de l'Hôpital Principal de Dakar

Les ressources financières de l'hôpital qui génèrent des revenus sont issues des soins médicaux, des consultations et des cessions diverses. Essentiellement, elles sont classées comme suit :

1.3.1 Les consultations

C'est le service d'accueil des urgences (SAU) et les services cliniques qui ont la charge des consultations des patients. Ces derniers peuvent être hospitalisés eu égard de la gravité de leurs maladies. En outre, le service de tri porte s'occupe des patients pour la consultation externe. Ce faisant, l'hôpital a réalisé au cours de l'année 2007 un chiffre de 100900 des consultations externes sur un nombre total de 105205 des patients consultés, soit 95,9 %. La même année, l'hôpital a réalisé en hospitalisation pour la consultation médicale un chiffre de 4305 des patients sur un nombre total de 105205, soit 4,09% des consultations des patients.

Selon les différents services cliniques, le pourcentage des consultations externes des patients est respectivement réparti comme suit :

Sur un chiffre total de 100900 patients,

- o la médecine interne : 23%
- o la chirurgie générale : 5%
- o la psychiatrie : 2%
- o la chirurgie spéciale : 27%
- o la gynécologie –obstétrique : 7%
- o la porte (urgences) : 36%

1.3.2 Les hospitalisations.

Pour qu'un patient soit hospitalisé, il doit passer en consultation externe ou soit venir d'un cas des urgences, notamment les accidents de roulage, les maladies graves ainsi que les transferts des autres hôpitaux à l'Hôpital Principal de Dakar. En effet, il dispose 350 lits répartis en différents services médicaux. L'hospitalisation se diffère de trois catégories selon les chambres. Certaines chambres sont individuelles et d'autres sont à deux ou trois lits.

1.3.3 Les actes médicaux.

L'Hôpital Principal de Dakar exerce les actes médicaux dans les domaines de la chirurgie concernant les opérations, ainsi que les examens et les analyses de laboratoire ou de radiologie.

1.3.4 Les cessions diverses.

Elles concernent essentiellement les ventes de certains produits notamment :

- les médicaments pharmaceutiques vendus à d'autres hôpitaux de Dakar ou à des patients non hospitalisés;
- la cabine téléphonique;
- la restauration;
- l'ambulance;
- le planning familial.

1.3.5 Les ressources humaines.

Le personnel de l'hôpital compte un effectif de 1168 au 1^{er} janvier 2008. Il est réparti selon annexe N° 1, la catégorie du personnel par statuts

Cependant, la répartition du personnel par emploi est déterminée comme suit : en annexe N°2.

1.3.6 La clientèle de l'Hôpital Principal de Dakar.

Les patients sont issus des catégories différentes : les particuliers et les fonctionnaires. La dénomination des patients est considérée selon leur mode de règlement et leur nature de fonctions. Il existe donc les particuliers à leur frais au comptant (PAF/C) et les particuliers à leur frais à terme (PAF/T). S'agissant des fonctionnaires, on distingue les fonctionnaires à tarif préférentiel et les fonctionnaires à tarif général. La tarification préférentielle est à terme mais pour la consultation externe certains patients payent le cinquième au comptant. C'est l'Etat qui fixe les prix aux tarifs préférentiels. Ils sont moins élevés que le tarif général. Les fonctionnaires à tarif préférentiel sont essentiellement les agents des différents ministères, et les démembrés de l'Etat. Ces fonctionnaires sont rémunérés par l'Etat Sénégalais.

Quant aux patients à tarif général, leurs employeurs paient les frais de soins. Il s'agit des sociétés privées ou mixtes. Elles établissent une convention avec l'hôpital par laquelle elles s'engagent à payer les frais de soins. C'est un contrat d'agrément. Elles donnent une prise en charge à ses fonctionnaires la lettre de garantie adressée à l'hôpital. A son tour, l'hôpital s'engage à leur soigner. Les patients à tarif général peuvent régler leurs factures partiellement. A ce moment, les patients supportent une partie et l'autre est à régler à terme par leurs employeurs ou assureurs.

1.4 Les différents intervenants dans la procédure du cycle vente-encaissements à l'Hôpital Principal de Dakar.

1.4.1 Les services cliniques.

On distingue :

- le secrétariat médical qui est responsable de l'administration et des renseignements auprès des patients. En effet, ces derniers confirment le rendez-vous au secrétariat et on leur attribue le numéro de dossier médical. Le secrétaire médical transmet le dossier médical du patient et il l'introduit chez le médecin ;
- le médecin reçoit et consulte les patients ;

- Le major du service médical reçoit le patient et procède à son admission pour l'hospitalisation. Il l'enregistre dans une fiche de renseignements et crée une fiche client qui détermine le code client, établit une facture pro forma. Il autorise la sortie du patient en lui attribuant un bon de sortie. Il vérifie qu'il est muni de son bon de sortie signé par le chef de section hospitalisation et le libère.

1.4.2 Le service de la facturation des hospitalisations et soins externes.

Il est composé de trois sections notamment : la facturation pour les soins externes, les hospitalisations, et les urgences.

1.4.2.1 La section de la facturation des soins externes

Concernant les soins externes, au guichet de la facturation des soins externes, les patients se présentent munis de leurs identités ou la lettre de garantie ou avec imputation budgétaire. Ils tirent un ticket selon leur ordre d'arrivée. Ils présentent aussi un bon de rendez-vous. L'agent de la facturation établit une facture en trois exemplaires selon les indications du secrétaire médical. Les patients reçoivent un exemplaire, le deuxième est transmis à la caisse de l'Agent Comptable Particulier (ACP). Le troisième doit rester à la facturation après la consultation. Si c'est une consultation au service de tri porte, la facture et la fiche blanche seront retournées ensemble à la facturation. Il est à signaler que la facturation travaille sur un logiciel sage intégral. L'agent de facturation ne fait qu'établir la facture par saisie informatique et elle sera éditée par la caissière pour le paiement. Les guichets de la facturation des soins externes et celui de la caisse sont séparés et se trouvent au bureau des entrées.

Concernant le service accueil des urgences, les patients sont transportés par les sapeurs pompiers, la police ou les particuliers. Le service « accueil en urgence » les identifie et l'infirmier major de garde établit une fiche de renseignement. Le médecin de garde les consulte, prescrit une ordonnance, et des examens ou des analyses. Après avoir été vus en urgence, ils sont soit gardés endéans de 48H, soit orientés vers un service hospitalier ou soit libéré. Le major accomplit les formalités administratives en temps différé en cas d'hospitalisation. Dans son enceinte, le service accueil des urgences possède séparément un

guichet de facturation et celui de la caisse. La facturation au service accueil des urgences suit les procédures suivantes :

- soit le patient a passé moins de 48h au service accueil des urgences, il va payer à la sortie de l'hôpital les frais de soins comme la consultation des soins externes ;
- soit encore le patient a été transféré à l'hospitalisation, il va payer à la sortie les frais des soins de l'hospitalisation plus le séjour à l'urgence.

1.4.2.2 La section de la facturation des hospitalisations.

Après la consultation, le médecin décide de l'hospitalisation du patient. Ce dernier se dirige vers l'infirmier Major qui procède à l'établissement de la fiche navette ou pré-admission. Elle renferme toutes les informations concernant l'identité du patient, la durée moyenne d'hospitalisation, le médecin traitant et le mode de règlement. Le patient doit régulariser en payant au comptant ou en présentant la lettre de garantie. La durée moyenne d'hospitalisation est variable selon le service clinique. Les guichets de la facturation des hospitalisations et celui de la caisse sont séparés et se trouvent au bureau des entrées. Alors, le patient est admis et le major transmet la situation journalière au service des hospitalisations et soins externes.

1.4.2.3 Les contrôleurs.

Au sein du service hospitalisation et soins externes, il existe des contrôleurs qui ont la charge de contrôler l'exactitude de l'état récapitulatif des factures saisies au quotidien. Il fait un contrôle journalier de toutes les pièces des soins externes. Il s'agit des factures des particuliers à leurs frais au comptant ou à terme et les fonctionnaires à tarif préférentiel ou général. En effet, il vérifie la conformité des reçus établis par la caisse et les prises en charge des employeurs ou des assureurs des patients. Il procède à l'extraction des données issues du logiciel facturation sage intégral. Il retrace un tableau indiquant :

- le code client qui est un matricule du solde de patient ;
- le code client facturé qui détermine le code de la société qui prend en charge les clients ;
- le nombre de colis identifiant le guichet de facturation ;

- le montant total ;
- le net à payer qui a été versé par le client ;
- le montant d'acompte, ce que le client doit à l'hôpital, le montant restant à payer au cas où il s'agit d'une imputation budgétaire ;
- le numéro d'ordre de la facture ;
- le flag de mise à jour pour sélectionner uniquement la journée dont on a besoin ;
- le flag d'édition pour vérifier si la facture a été éditée ou non ;
- le numéro de la facture.

Les contrôleurs vérifient donc toutes ces indications et fait un rapport journalier des contrôles. Au cas de l'annulation des factures, le contrôleur doit vérifier nécessairement que ce sont trois factures éditées qui sont annexées. De surcroît, les contrôleurs vérifient les prises en charges et les répartissent selon leurs catégories (clients en provenance des sociétés, fonctionnaires de l'Etat, assurances, organismes). Ils vérifient si toutes les prises en charge reçues ont fait l'objet d'une facturation, ils attachent les prises en charge aux factures et les envoient au recouvrement en destination des clients.

1.4.3 Le service administratif et financier.

Le service administratif et financier établit un rapport des recettes et des dépenses. Au niveau des encaissements, la caisse principale et auxiliaire ainsi que le service informatique traitent toutes les informations relatives aux ventes de l'hôpital.

1.4.3.1 La caisse principale et auxiliaire.

Les patients vont régler leurs factures au caissier auxiliaire. Il leur délivre un reçu et fait sortir la facture de l'ordinateur. Il garde une copie de la facture comme pièce justificative. Il enregistre les paiements au logiciel Sage intégral dans la partie de la GESCOM (Gestion Commerciale) A la fin de la journée, il transmet des relevés des factures payées et encaissées à la caisse principale. Concernant les patients au tarif général à terme, leurs preneurs en charge sont les institutions de Prévoyance Médicale (IPM), certaines sociétés et les assurances. Deux cas surviennent, le premier concerne les patients dont la prise en charge est totale par les institutions. La procédure suit une étape de vente à terme. Les factures seront délivrées et expédiées aux institutions par le service de recouvrement. Souvent le

recouvrement intervient pour faire un suivi. Le second est un cas où des patients supportent une partie de leurs prises en charge selon les conventions avec les institutions. En effet, l'Hôpital facture une partie à régler par les patients suivant l'imputation budgétaire et l'autre est à recouvrer chez les preneurs en charge.

1.4.3.2 La section informatique au service administratif et financier.

L'informaticien déverse les factures au journal de vente. Il transforme les bons de livraison saisis au logiciel de la gestion commerciale. Les droits constatés sont les recettes que l'hôpital a facturé. Chaque jour, il exerce un traitement de fin de la journée. Il vérifie les anomalies pour pouvoir les corriger. Tous les mois, il fait une liaison comptable.

1.4.4 L'Agence Comptable Particulier.

Ce service est subdivisé en trois services entre autres la comptabilité, le recouvrement et le contentieux.

1.4.4.1 Le comptable.

Il reçoit le lot des factures numérotées par le service de la facturation des hospitalisations et soins externes par le caissier principal. En effet, il procède à une numérotation de référence interne de chaque facture reçue. Il indique l'imputation de chaque facture au compte à enregistrer. Il enregistre toutes les factures dans les différents documents comptables notamment le grand livre, le journal de banque et de caisse. Il respecte le principe de la partie double. Il impute le compte caisse au débit par le compte client au cas des encaissements comptants. De même, il débite le compte banque en contrepartie du compte client au cas du règlement par chèque. Il transmet le bordereau récapitulatif des encaissements de la journée au service administratif et financier, au contrôleur de gestion pour visa et au directeur pour ordonnancement.

1.4.4.2 Le recouvrement.

Ce service est composé de trois cellules. Le personnel est responsabilisé chacun à recouvrer selon les catégories des clients et leur mode de règlement. En outre, le premier est

chargé de recouvrement des particuliers à leurs frais au comptant non en règle. Le second s'occupe des particuliers à leurs frais à terme. Enfin, le dernier est responsable des fonctionnaires à tarif général à terme et les fonctionnaires à tarif préférentiel à terme. Cependant, les agents de recouvrements tiennent une copie de contrat de partenariat (convention d'agrément) avec leurs clients. Ils doivent vérifier s'il est à jour. C'est sur ce contrat que l'on attribue un code d'identification de chaque client. Le bureau des entrées par le service de la facturation des hospitalisations et soins externes envoie toutes les factures non réglées au comptant. Le recouvrement est chargé de l'expédition du courrier des factures chez les clients. Au cas où le client paie par chèque, le recouvrement identifie le chèque et mentionne ce code et la référence de la facture. Il garde le chèque photocopié et transmet le chèque à la caisse. Il enregistre l'écriture comptable du compte client individuel au compte client collectif. Pour le virement bancaire, le bordereau de virement est acheminé vers le recouvrement. Il va garder une copie comme pièce justificative et enregistre l'écriture comptable aux comptes clients. Au cas contraire, le client tarde à régler la dette, une lettre de relance lui sera adressée pour la première fois, et puis pour la seconde fois s'il n'y a pas de réponse. En regard d'un non aboutissement, on procède à la mise en demeure de client. On précise le délai de paiement sinon on suspend le contrat et on transmet le dossier des créances litigieuses au contentieux.

1.4.4.3 Le contentieux.

Il reçoit les factures non réglées de trois mois jusqu'à six mois. Il poursuit la relance. Quelques fois, un chèque émis par le client peut être erroné. Et c'est le cas où le client accepte de régler par l'amiable en établissant un autre chèque. Il transmet le dossier à l'avocat s'il existe des cas qui ne sont pas arrangés à l'amiable.

1.4.5 Le contrôle de gestion.

Parmi ses attributions, le contrôleur de gestion suit la gestion du processus d'élaboration des budgets dont fait partie le budget des recettes. Il exerce un contrôle des coûts au niveau des services et des prestations. Il établit des tableaux de bord.

Enfin de compte tous ces services cités ci-haut interviennent directement dans le processus des ventes-encaissements de l'Hôpital.

Chapitre II. L'audit du cycle vente –encaissement de l'Hôpital Principal de Dakar.

Introduction.

Au regard du chapitre précédent, nous avons décrit toutes les différentes opérations de vente-encaissement que l'Hôpital entreprend dans les services concernés. A cet effet, nous allons présenter les résultats obtenus par la démarche de l'audit effectuée.

2.1 Prises des connaissances générales.

La prise des connaissances de l'Hôpital Principal de Dakar consiste à comprendre son environnement, son organisation. Bref, c'est savoir tout ce que l'hôpital met en œuvre. Cependant, nous avons consulté par la revue documentaire, les documents suivants en annexe N° 3

Le but de cette revue documentaire est de chercher à comprendre la vie de l'hôpital, ses objectifs, et réalisations.

Néanmoins, les visites des lieux concernent essentiellement les champs d'application du domaine relatif aux ventes. Il s'agit :

- des services administratifs et financiers tels que le service de la facturation des hospitalisations et soins externes, le service administratif et gestion financière, la comptabilité, le recouvrement, le contentieux, le service de contrôle de gestion ;
- les services cliniques spécialement ceux de la chirurgie dont la chirurgie viscérale et générale, orthopédie, traumatologie, la stomatologie, la maternité à l'exception de l'ORL et l'ophtalmologie.

Enfin, nous avons tenu des entretiens avec les principaux responsables des services et des chefs de section notamment :

- le chef de service contrôle de gestion et son adjoint

- le chef de service-adjoint de la facturation des hospitalisations et soins externes ;
- les responsables des sections soins externes et hospitalisations ;
- les contrôleurs de la facturation, les agents de la facturation ;
- le chef de service comptabilité et les comptables de l'ACP ;
- le chef de service administratif et gestion financière a .i, le caissier principal
- le chef de service recouvrement, les responsables des recouvrements des PAF/C, PAF/T et FTP ainsi que FTG
- les chefs de service réanimation, chirurgie orthopédie, traumatologie, dentisterie.

Au cours de cet entretien, nous avons eu l'occasion de connaître les rôles de chacun et comprendre la procédure de vente -encaissement. Force est de constater que le manuel des procédures existant est établi pour les Etablissements Publics de Santé (EPS) depuis l'année 2002, qu'il n'est pas actualisé et adapté aux activités de l'HPD.

Le chapitre précédent décrit les rôles et les responsabilités de toutes les personnes rencontrées.

2.2 Identification des risques.

Au regard des prises de connaissance, nous portons une étude du cycle vente-encaissement. Nous allons identifier les risques concernant ce cycle et de prime à bord nous allons le découper en tâches élémentaires. Pour effectuer ce travail, nous avons besoin d'un tableau des risques où nous déterminons les tâches découpées, les objectifs, les risques qui peuvent survenir, et leurs conséquences. Nous allons évaluer, chercher les dispositifs de contrôle interne et faire les constats. On utilise une évaluation des risques pour mesurer l'impact de ceux-ci. . A ce propos, l'identification des risques aux services médicaux est indispensable pour que l'hôpital soit à la satisfaction de la part de ses clients et de son personnel.

Selon Isabelle Poullain & al (2003 : 112) la gestion des risques et de la qualité, est de prévenir le risque. C'est avant tout changer de comportement face à lui. C'est donc :

- constamment analyser les situations potentiellement dommageables pour le patient (ou le personnel, les biens, l'hôpital) pour se positionner en amont du risque et le prévenir ;
- identifier, détecter, décrire le risque lorsqu'il se réalise, en comprendre le contexte de survenir pour mettre en œuvre des actions correctives qui éviteront qu'il ne se reproduise ;
- le signaler de façon à réaliser une analyse systématique et que des actions transversales d'ordre organisationnel puissent être mise en œuvre ;
- être en alerte, sur le qui-vive, développer son attention, sa concentration, sa perception aux événements
- se mobiliser individuellement ou collectivement au niveau d'un service, d'un processus, d'un établissement, et se remettre en cause.

Alors, le risque est important si les conséquences financières qui en découlent sont énormes, moyen si les conséquences sont limitées dans une proportion acceptable et faible lorsque les conséquences sont minimales. Voici les annexes N° 4, N° 5 ainsi que le questionnaire d'identification des risques et la classification des zones de risques en annexes N°6 et N°7.

2.3 Evaluation du contrôle interne

Pour effectuer cette noble tâche nous avons besoin d'exercer plusieurs étapes par des contrôles.

Description du système : diagramme de circulation

Nous allons présenter la procédure de vente-encaissement par la description narrative et le diagramme de circulation. Voici les tableaux ci-dessous N°2; N°3; N°4 ; N°5 et la Figure N° 5 en annexe.

Tableau 2: Facturation des consultations des soins externes pour le paiement au comptant.

Hôpital Principal de Dakar	Procédures : Vente-encaissement
	Sous –procédure : Facturation consultations des soins externes, PAF/C ; FTG/C ; PAF/T avec IB(1/5) ; FTP avec IB(1/5) ; FTG/T avec IB(1/5)
Intervenants	Description des tâches
Secrétariat médical	Accueil du patient. Délivre le papier de RDV, l'enregistre au livre des rendez-vous. Identifie la CNL, LG ou IB
Ou service Tri porte	Accueil du patient, prend son identité ou LG et l'enregistre. Etablit une fiche blanche et l'emmène au médecin. Etablit une facture et envoie le patient à la caisse pour payer.
FCSE agent du guichet	Etablit au vu du papier de RV et/ ou LG, une facture en 3 exemplaires : Le 1 ^{er} est remis au patient ; Le 2 ^{ième} est remis à la facturation ; Le 3 ^{ième} est gardé à la caisse.
Caisse auxiliaire ACP	Edite les factures ; l'enregistre au brouillard de caisse ; délivre 2 reçus : Le 1 ^{er} est remis au patient ; Le 2 ^{ième} est annexé à la facture et est gardé comme pièce justificative. Reçoit le paiement en totalité ou une partie s'il s'agit d'une IB Transmet en fin de la journée un récapitulatif des factures payées et encaissées à la caisse principale avec les pièces justificatives.
Le médecin	Reçoit le patient, le consulte, établit un bulletin d'analyses ou examens au besoin.
Caissier principal	Réception reçu, facture et LG ou IB, contrôle brouillard caisse, transmet les factures à la comptabilité.
Contrôleur	Contrôle de l'exactitude de l'état récapitulatif et codification

Secrétariat SAF (informaticien)	de la facturation journalière, procède aux corrections éventuelles. Classe les LG ou IB. Classement journalier de l'état récapitulatif, Traitement des BL saisie au logiciel Gestion commerciale. Déversement des BL en journal vente
ACP	Comptabilisation, enregistrement au journal banque ou caisse et grand livre, classement des factures.

Source : Nous-mêmes.

Tableau 3: Facturation des consultations des soins externes au paiement à terme

Hôpital Principal de Dakar	Procédures : Vente-encaissement Sous –procédure : Facturation consultations soins externes, PAF/T ; FTP/T avec IB (4/5); FTG/T avec IB (4/5), IPM, Assurances Médicales
Intervenants	Description des tâches
Secrétariat médical	Accueil du patient, délivre la carte RDV, enregistre le patient au livre des RDV.
FCSE agent du guichet	Saisie au BL la facture et garde les LG ou IB en 2 exemplaires
Le Médecin	Il consulte le patient.
Contrôleurs des factures	Tri des factures selon les clients ; pointage sur le brouillard du bon de livraison avec les factures et les lettres de garantie (LG) ; correction des factures ; présente les lettres de garantie conformes au chef de section facturation
Informaticien	Traitement des BL au logiciel GESCOM, déversement BL en journal de vente.
Chef de section facturation Recouvrement	Edite les factures ; les présente avec LG au recouvrement Saisie au compte rattaché client ; envoie le courrier, Reçois les chèques des clients, les transmet à la caisse principale en gardant la copie et attend le bordereau de versement ou virement. Fait le lettrage des clients.
Comptabilité ACP	Reçoit les chèques, Saisie la situation des recettes, dépose à

Recouvrement	la banque les chèques. Transmet à la caisse principale le bordereau de versement. Présente au recouvrement les photocopies des chèques versés.
Caisse principale	Transmet à la caisse principale les relevés des factures payées ainsi que les factures et les factures en annexe.
Comptabilité	Recueille toutes les pièces justificatives relatives au paiement à terme, transmet à la comptabilité pour passer les écritures comptables. Etablit un bordereau de situation des recettes journalières (chèques et espèces). Saisie des écritures comptables, aux journaux de banque et caisse, contrôle le journal de vente, fait le lettrage.

Source : Nous-mêmes.

Tableau 4 : Facturation des hospitalisations

Hôpital Principal de Dakar	Procédures : Vente-encaissement Sous –procédure : Facturation des hospitalisations, PAF/T ; FTP ; FTG/T avec IB, IPM, Assurances Médicales ; PAF/C ; FTG/C ;
Intervenants	Description des tâches
Bureau du major	Accueil et admission du patient, vérification de la LG ou IB. Etablit une fiche client, le code client. Etablit aussi une facture provisoire. Renvoie le patient au bureau des entrées (facturation) pour paiement de la caution pour les frais au comptant. Les tarifications à terme ne paient pas une caution. Etablit une fiche de renseignement du malade, établit un billet d'hospitalisation. Enregistre le patient au livre d'hospitalisation. Présente chaque matin la situation journalière des hospitalisations (entrées et sorties) aux contrôleurs chargé de suivi des hospitalisations.
Le médecin	Consulte les patients et les suit au cours de leurs séjours et donne l'accord pour leurs sorties de l'hôpital.
Les contrôleurs	Passé chaque jour dans les services cliniques, voir le nombre des patients hospitalisés, vérifie si les patients sont en règle.

Le major	Suivi des médicaments administrés. Etablit un bon de sortie, fait sortir les patients après l'autorisation du médecin
La Caisse auxiliaire	Reçoit la caution (provision) de l'hospitalisation de 10 jours par estimation. Délivre deux reçus, un est gardé par le patient et un autre est resté à la caisse. Le patient doit garder ce reçu jusqu'à la sortie. Les factures sont en 3 exemplaires, l'une appartient au patient, une autre est remise à la caisse principale et enfin la dernière est gardée à la caisse auxiliaire comme pièce justificative. C'est le cas des patients qui paient au comptant, ils doivent régler anticipativement car ils sont généralement programmés à l'hospitalisation
Caisse principale	Saisie de la situation des recettes et reçoit les encaisses journalières ; versement de la caisse auxiliaire, classe le reçu, transfère la facture à la comptabilité.
Informaticien	Déversement des bons de livraisons en journal de vente.
Comptabilité ACP	Saisie des factures payées au journal de caisse, classement des factures.
Chef de section hospitalisations	Reçoit le bon de sortie, appose un cachet une fois le patient est en règle (paiement de la caution) ou si les patients sont au tarif et frais à terme. Au cas contraire, le patient est insolvable, il signe un acte d'engagement. Il vérifie si le patient doit ajouter ou être remboursé en cas de règlement anticipatif des PAF/C ou FTG/C de la caution. Signe sur le bon de sortie, transmet la LG ou IB à la facturation. Le patient sort de l'hôpital en bonne forme.
Chef de section facturation	Sort le brouillard à la fin du mois, le présente aux contrôleurs Regroupements des factures selon les sociétés, les ministères ou les IPM. Les annexer avec les LG. Pointer sur le brouillard la concordance avec les factures.
Contrôleur des factures	Traitement des saisies des factures et déversement en journal de vente. Etablit les factures définitives les transmet au recouvrement

<p>Recouvrement</p>	<p>avec la LG.</p> <p>Reçoit les factures définitives, les enregistre au livre de transmission et les distribue aux clients ou les poste par voie recommandé .Reçoit les chèques pour paiement de la part de leurs clients. Saisie au compte client et fait le lettrage.</p> <p>Transmet les chèques à la Comptabilité.</p> <p>Versement en banque. Transmet les bordereaux de versement à la caisse principale.</p> <p>Contrôler les factures impayées, relance les créances aux clients, transmettre les factures payées à la caisse principale.</p> <p>Saisie les chèques versés. Transmet le récapitulatif à la comptabilité.</p>
<p>Comptabilité</p>	<p>Saisie au journal de banque et caisse. Présente la situation journalière de l'encaisse à l'ACP, au chef de SAF, au Contrôleur de Gestion et à la direction. Classe les factures et toutes les pièces justificatives.</p>

Source : Nous-mêmes.

Tableau 5:Facturation des urgences

<p>Hôpital Principal de Dakar</p>	<p>Procédures : Vente-encaissement</p> <p>Sous –procédure : Facturation des urgences, PAF/C&T; FTP ; FTG/C & T avec IB, IPM, Assurances Médicales, FGA.</p>
<p>Intervenants</p>	<p>Description des tâches</p>
<p>SAU</p> <p>SFHSE (facturation guichet du SAU)</p>	<p>Accueil du patient, le traite, fait les examens et analyses nécessaires. Gère les patients les 48h. Fait sortir le patient en cas de guérison et le patient paie soit au comptant ou à terme en suivant la même procédure que les consultations des soins externes sinon transfert à l'hospitalisation.</p> <p>Paiement des frais de soins même procédure que la consultation des soins externe pour le paiement au comptant, concernant le transfert à l'hospitalisation c'est la même procédure que l'hospitalisation.</p>

Source : Nous-mêmes.

Nous constatons que :

- la signature sur les factures ou les reçus n'est pas matérialisée par le caissier auxiliaire.
- le recouvrement envoie les factures aux clients, reçoit les chèques des clients. Cependant, il existe une incompatibilité des tâches,
- longue procédure dans la réception et l'enregistrement des chèques des clients,
- l'incompatibilité des tâches du major administratif, il accueille le patient, a accès aux saisies informatiques du traitement administratif et financier, au dossier du patient notamment : l'établissement de la fiche client, facture provisoire, fiche de renseignement et il fait les sorties des patients,

Les tests de conformité : vérification de l'existence du système.

Nous avons choisi des lots de factures et reçus classés au service de la comptabilité. Nous avons vérifié la conformité des factures, des reçus, des bordereaux de dépôt, des remises de la caisse auxiliaire à la caisse principale, des factures avoir, des situations de recettes journalières. Nous avons sélectionné les cinq lots représentatifs, uniquement pour les mois de mars, et mai. L'objectif de ce contrôle est de s'assurer que les procédures qui nous ont été décrites sont conformes à l'existant. Voici le tableau N°6 suivant :

Tableau 6: Test de conformité

Date	N° Facture / Reçu	Code Identifiant client	Test I	Test II
5/3/08	000240	00015CORRY107	N	OK
11 /3/08	003470	10019DAABORA7	N	OK
	033383	-	N	OK

	00000277	000222CALLOBA7	N	OK
13/5/08	000318	10001BEIBEHO5	OK	OK

Source : Nous-mêmes.

Test I : existence de l'exactitude des pièces justificatives.

Test II : existence de l'exactitude et de la conformité dans leur enregistrement.

OK : signifie que la mention recherchée existe, (test positif).

N : Signifie la mention recherchée n'existe pas, (test négatif).

Légende :

A : l'existence de la pièce justificative.

B : Existence de la conformité.

C : Existence de la signature des responsables.

D : Existence de l'exactitude de l'enregistrement.

E : Existence du contrôle des pièces.

OK : Existence de l'exactitude des pièces.

N : Non existence.

Cependant, nous avons constaté :

- la confusion entre l'acompte et le paiement facture doit, cela signifie que les factures sont libellées de façon qu'il n'y ait pas de distinction entre acompte et facture. C'est le cas de la facture N° 00240 hospitalisation, son code identifiant est 00015CORRY107, le montant de la facture est 482101, est payé le 5/03/08. La date d'entrée est le 12/02 et la date de sortie est 19/02/08. Le montant payé n'est plus un acompte.
- Reçu N° 003470 du 11/03/08, code identifiant est 10019DAABORA7, montant de la facture est 331603, il n'ya pas de trace de la facture.

- Facture N°000277 du 11/03/08 code identifiant 00222CALLOBA7, date d'entrée est 00/00/00, la date de sortie est 00/00/00, le montant à verser à la caisse est 325236. Les dates ne sont pas corrigées.
- Facture N°033383 du 11/03/08, recette photocopieuse, montant de 10975, la quantité est de 975, le Prix Unitaire est 1. Le prix unitaire n'est pas correct ou plutôt c'est la quantité.
- Facture 000318 du 24/04/08 code identifiant est 10001BEIBEHO5, la date d'entrée est 22/04/08 et la date de sortie est 22/04/08. Le montant de la facture est 230001. La somme versée à la caisse est 46000, le reste à payer est 184001, la facture est libellée comme suit : gastroscopie simple K50 au prix unitaire de 1, le montant total est 230001. La date de paiement de la facture est le 5/05/08.

L'évaluation préliminaire du système : test de pertinence.

Cette étape nous permet de vérifier si la conception des systèmes protège l'hôpital contre les risques d'erreurs dans le traitement des données et des pertes significatives non enregistrées. L'utilisation du questionnaire de contrôle interne aboutit à l'identification des forces théoriques car elles ont été basées sur quelques opérations et des faiblesses de conception du système de contrôle interne. L'annexe N°8 présente l'évaluation du questionnaire de contrôle interne.

En effet, les points forts et les points faibles qui découlent de cette évaluation sont :

Les points forts :

- o l'existence d'un manuel de procédure de vente et des dépenses établi pour l'ensemble des Etablissements Publics de Santé ;
- o l'existence d'un organigramme ;
- o l'existence d'un avocat, de l'expertise comptable ;
- o l'établissement des prévisions budgétaires de vente et l'existence d'un contrôle budgétaire ;
- o le système informatique est performant, le logiciel utilisé pour le traitement de l'information comptable et financière est fiable ;

- l'existence des bons de commande clients (lettre de garantie ou imputation budgétaire) ;
- ils sont pré numérotés, et font l'objet d'une valorisation régulière ;
- l'existence d'une personne responsable à l'ouverture des comptes clients ;
- le rapprochement entre la facturation et les montants imputés dans les comptes clients ;
- les relances sont faites dans les délais satisfaisants ;
- les règlements reçus (chèques des clients) sont examinés par un responsable défini (recouvrement) avant leur transmission à la comptabilité client ;
- existence des pièces de recettes ;
- les états de rapprochements de banque sont établis régulièrement ;
- un responsable compétent et clairement défini vise régulièrement les états de rapprochement.

Les points faibles :

- les éventuelles annulations de facturations ne sont pas approuvées par un responsable clairement défini ;
- un responsable compétent et clairement défini ne prend pas régulièrement connaissance du courrier ;
- les règlements reçus en espèce ne sont pas déposés dans les meilleurs délais à la banque ;
- absence d'un contrôle régulier des existants en caisse ;
- les journaux de trésorerie (banque et caisse) ne sont pas à jour.

Grille d'analyse de séparation des fonctions.

La grille d'analyse de séparation des fonctions présentée à l'annexe N°9 laisse apparaître à la facturation un cumul des fonctions et les tâches incompatibles. Le cumul des fonctions se présente au niveau de l'exécution dans la facturation et le contrôle des factures. Il y a une absence d'un service de contrôle interne pour appuyer la facturation par un contrôle de second niveau. La facturation exerce des tâches incompatibles car elle établit les factures et contrôle les factures avoirs. Il n'existe pas un contrôle du travail de l'informaticien pour

s'assurer qu'il n'y ait pas une omission dans le déversement des bons de livraison en factures au journal de vente.

Les tests de permanence : vérification du fonctionnement des procédures.

Les tests de permanence ont pour objectif d'identifier les forces réelles donc les points forts existants de façon permanente ainsi que les faiblesses d'application (points forts non appliqués).

Nous avons fait les contrôles de prévention. Nos observations ont porté sur le fonctionnement lors du traitement des opérations, leur matérialisation par des visas et signature. Nous avons observé les pièces justificatives entre autre :

- la lettre de garantie ou l'imputation budgétaire à la facturation
- les reçus classés à la caisse principale
- fiche client, bon de sortie
- les factures, les bordereaux de dépôt en banque, les quittances de recettes journalières classées à la comptabilité
- les photocopies des chèques des factures réglées par les clients au recouvrement
- les actes d'engagement des patients PAF/C
- les écritures comptables : les relevés du journal de banque et journal de caisse

La vérification de ces pièces porte sur leur existence en vue d'évaluer leur conformité, l'exhaustivité des enregistrements, l'exactitude des enregistrements des comptes clients et de trésorerie. Voici le Tableau N° 7 :

Tableau 7: Test de permanence.

Etapas de vérifications	Lettre de Garantie		Factures ou Reçus		Attestation d'acte d'engagement.		Enregistrement factures et règlements		Suivi des créances.	
	N° Réf	Test I	N° Réf	Test II	N° Réf	Test III	N° Réf	Test IV	N° Réf	Test V
A : Existence des pièces justificatives.	0046/06/2008	OK	000450	OK	-	-	0046/06/2008	OK	PAF/T 62286	OK
B : Conformité	10014	OK	074186	N	-	-	10014	OK	10014	OK
C : Signature des responsables	0046/06/2008	OK	000450	N	-	-	000318	OK	62286	OK
D : Exactitude de l'enregistrement	-	-	000240	OK	00015CORRY107	OK	000240	OK	00015CORRY107	OK
E : Contrôle des pièces	-	-	000147	OK	1MF10DAALLO8	OK	000147	OK	1MF10DAALLO8	N

Source : Nous-mêmes

Concernant les contrôles de détection, nous avons observé le fonctionnement après le traitement des opérations. Nous avons vérifié les opérations comptables saisies aux comptes clients, au journal de banque et caisse ainsi que les états récapitulatifs des comptes. Nous avons fait les recoupements des opérations comptables. Les lettrages des comptes clients. Concernant les annexes N° 10 ; N° 11 ; N° 12 ; N°13, nous avons fait un examen analytique.

Nous avons constaté qu'à partir de l'annexe N°14, les recettes sont globalement inférieures aux droits constatés. Cependant, selon les catégories des clients, nous avons constaté ceci :

1 Les recettes sont inférieures aux droits constatés, cela signifie que l'hôpital n'a pas encaissé la totalité des factures émises. Concernant les particuliers à leurs frais au comptant (PAF/C), le montant des factures impayées est énorme quelle que soit l'année 2006 ou l'année 2007. Nous signalons que l'hôpital fait signer un acte d'engagement moratoire aux clients insolubles. Ce sont essentiellement les particuliers à leurs frais au comptant qui acceptent de signer mais qui n'arrivent pas à honorer leur engagement. De même, les accidentés signent un acte d'engagement par lequel le Fonds de Garantie pour Assurance les prend en charge, le règlement de la facture traîne à cause des interventions de procès de roulage.

2 Les recettes sont supérieures aux droits constatés. L'Etat du Sénégal prend en charge au niveau des soins de santé les fonctionnaires de l'Etat. Ces derniers sont les principaux clients de l'hôpital. Les différents ministères de l'Etat règlent les factures de leurs employés à terme et les retards de paiement sont remarquables. Concernant les factures non en règle, l'Etat essaie de solder bien que cela soit tard et également l'Etat prend en charge en totalité les personnes du 3^{ème} âge.

3 Les recettes ne sont pas encaissées. Nous pouvons le justifier par les particuliers à leurs frais à terme notamment certaines assurances et sociétés qui tombent en faillites ou qui sont dans les difficultés de trésorerie. Ce qui entraîne un retard de paiement ou une insolvabilité. Enfin, le service de recouvrement gère les pareils cas et fait de mieux pour faire rentrer les montants à recouvrer. Enfin, ce sont en grande partie les particuliers à leur frais aux comptants qui font une part considérable du montant des factures impayées.

Nous évoquons à partir des résultats de test de permanence que :

- bien qu'il existe un manuel des procédures de ventes et des dépenses, les tâches et les responsabilités de chacun ne sont pas décrites,
- le recouvrement reçoit les factures en provenance du service de la facturation des hospitalisations et des soins externes mais elles n'ont pas été déversées par l'informaticien au journal de vente par conséquent le système de lettrage le révèle,
- les factures sont mentionnées par un cachet « payé » mais il n'y a pas de signature du caissier. C'est le cas des reçus établis par la caisse principale concernant le versement de la caisse auxiliaire à la caisse principale,
- les bons de sortie sont établis par le major administratif et le chef de section hospitalisation appose un cachet sur ces bons pour la sortie après avoir vérifié au logiciel de la facturation. Le chef de section hospitalisation vérifie encore des reçus et des factures payés par le patient. Souvent, les patients sortent de l'hôpital sans passer par la section hospitalisation et reviennent régulariser plus tard ou même disparaissent,
- la caisse principale reçoit chaque fin de la journée les recettes perçues par la caisse auxiliaire. Ce montant est gardé au coffre et est versé à la banque une ou deux fois par semaine (mardi ou vendredi),
- pour les bons de commande clients (lettre de garantie ou imputation budgétaire), il existe des cas où les patients viennent en urgence, ils n'apportent pas leurs prises en charge. Souvent, les prises en charge tardent à parvenir à l'hôpital. Ce dernier essaie d'envoyer les billets d'hospitalisation aux preneurs en charge des patients,
- en cas d'insolvabilité, les patients sortent de l'hôpital et signent un acte d'engagement moratoire pour régulariser leur dette sur une durée étalée en tranche de mensualités. L'engagement est soit honoré ou soit ne l'est pas. L'hôpital est souvent confronté à des pareils cas lorsqu'il s'agit des patients particuliers à leurs frais au comptant. Le recouvrement est difficile, le taux de recouvrement est faible. La correspondance est pratiquement impossible aux

patients sans adresse fixe. L'hôpital retient leurs cartes d'identité dans l'espoir d'attendre la régularisation,

- la comptabilité est en retard de deux mois ou plus dans les écritures comptables,
- le système informatique existant dure deux ans, le personnel trouve encore des lacunes dans la pratique du logiciel sage intégrale.

L'évaluation définitive.

Voici un tableau ci-dessous de synthèse des points forts d'application du système de contrôle interne, les faiblesses ainsi les risques qui en découlent en annexe N° 15. En cette phase, nous allons dégager les faiblesses sur le contrôle interne et les risques encourus par l'Hôpital Principal de Dakar au Tableau N° 8 suivant :

Tableau 8: Forces et faiblesses de contrôle interne du cycle vente – encaissement de l'hôpital.

Forces	Faiblesses	Risques liés aux faiblesses
Existence d'une budgétisation des ventes	Les contrôles budgétaires des ventes entre les prévisions et les réalisations ne sont pas faits périodiquement (trimestriellement, semestriellement)	Pilotage à vue
Existence d'une procédure d'agrément des clients	Manuel des procédures inadapté et incomplet	L'outil de référentiel n'est pas fiable.
Bonne procédure d'une réception et acceptation de prises en charge.	La facturation n'est pas établie dans les meilleurs délais	Difficulté de trésorerie
Existence de l'expertise comptable	Problème d'adaptation du logiciel de traitement de l'information comptable	Image erronée des comptes. Retard dans les établissements des états

	l'information comptable.	établissements des états financiers.
Existence d'un avocat	Les comptes clients et effets à recevoir ne sont pas justifiés régulièrement.	Informations financières non fiables.
Le logiciel utilisé pour le traitement de l'information comptable est performant.	Absence des justifications des soldes édités automatiquement.	Informations financières non fiables.
Suivi régulier de recouvrement des créances	Les annulations de facturation ne sont pas approuvées par un responsable clairement défini.	Détournements des fonds
Suivi régulier du montant des créances douteuses par un responsable clairement défini et compétent	Problème de non recouvrement des clients particuliers à leur frais au comptant	Difficulté de trésorerie, Dégradation du portefeuille client
Les relances des créances sont faites dans les délais satisfaisants.	Les chèques de règlement des clients sont souvent déposés directement au recouvrement.	Production tardive d'information financière.
Les règlements reçus sont examinés par un responsable défini avant leur transmission à la comptabilité client	Absence d'un contrôle régulier des existants en caisse	Détournements des fonds
Un responsable compétent et clairement défini prend régulièrement connaissance du courrier	Les journaux de trésorerie ne sont pas à jour (retard de deux mois)	Production tardive d'informations financières.

Les bordereaux de remise sont suffisamment détaillés pour permettre l'identification des montants.	Les versements des espèces en banque ne sont pas journaliers (par semaine)	Détournements des fonds
Les espèces en caisse sont maintenues à un niveau minimum	Absence d'un service d'audit interne	Les dispositifs de contrôle interne mis en place ne sont pas évalués
Contrôle régulier des états de rapprochement de banque.	Edition des factures pro forma par les majors	Collusion avec les patients

2.4 Recommandations.

Au regard des points faibles constatés, nous proposons ce qui suit :

- établir régulièrement de préférence les rapports trimestriels de contrôle de gestion, dégager ainsi les contrôles budgétaires des ventes entre les prévisions et les réalisations,
- élaborer un manuel des procédures opérationnelles, administratives et comptables,
- mettre en place un service d'audit interne. Cependant, Jacques Vera dans revue française de l'audit interne (Décembre 2000, n° 152) explique que « depuis quelques années chacune des deux fonctions –contrôle de gestion et audit interne – tente de se valoriser en se plaçant au centre du système de contrôle du management de l'entreprise » Ces deux fonctions sont complémentaires,
- renforcer la formation du personnel de l'outil informatique en particulier maîtriser le logiciel sage intégral de traitement de l'information comptable,
- analyser et justifier régulièrement les comptes clients,
- déterminer la procédure de l'annulation des factures et responsabiliser les personnes à cette tâche de préférence les responsables des services de recouvrement, de la

comptabilité et du contrôle de gestion à défaut l'existence du service d'audit interne pour la supervision,

- transmettre les chèques des clients pour le règlement à la personne responsable du courrier. Les chèques doivent faire l'objet d'un versement le plus vite possible à la banque. La comptabilité procédera à l'enregistrement des écritures comptables,
- procéder aux contrôles réguliers et inopinés des espèces en caisse,
- verser quotidiennement en banque (le lendemain), les espèces perçues à la caisse auxiliaire. En effet, le rythme de reversement des recettes doit être déterminé. Selon Barry (2004 ; 74), le rythme de reversement (à la banque ou au niveau d'une Caisse Principale), des recettes devrait être fixé de manière à ne pas permettre le cumul des recettes de plusieurs journées au niveau d'une caisse ; par ailleurs, les délais de reversement ne devraient pas comprendre un nombre irrégulier de jours ; il peut être ainsi spécifié que les recettes d'une caisse doivent systématiquement être reversées le lendemain de leur collecte quelque soit le montant ; cette mesure permet d'éviter le « camouflé » des détournements des recettes d'une ou plusieurs journées par les recettes d'une autre ou de plusieurs journées ,
- garder à la caisse principale un montant minimal (trois millions c'est énorme), nous proposons de réduire ce montant et favoriser l'utilisation des chèques pour paiement des approvisionnements,
- tenue à jour la comptabilité des journaux de banque et caisse,
- réorganiser le système de la facturation des hospitalisations. Les factures pro forma peuvent servir de base de l'information des patients qui veulent régler la caution en avance. Pour éviter l'incompatibilité des tâches ou le risque de fraude, les majors ne doivent pas imprimer les pièces relatives à la facturation. Il faut chercher une seule imprimante pour le réseau de toutes les machines des services cliniques, une personne peut être désignée à la distribution. Ce faisant permettra de faire un suivi des imprimés. De même, il faut éviter les sorties illégales des patients c'est à dire, sans l'accord de la facturation des hospitalisations. A cet effet, les bons de sorties doivent être établis à facturation en deux exemplaires au vu de la facture et le reçu payé à la caisse ou soit la lettre de garantie ou l'imputation budgétaire présenté par le patient.

Alors, le premier bon de sortie sera gardé par le patient, et le second sera conservé à la facturation avec la numérotation des séries chronologiques des bons de sorties, à dater du début de l'année et clôturer à la dernière journée de l'année. Ce faisant permettra de faire un suivi et un contrôle rigoureux des sorties des patients,

- contrôler et suivre le compte de vente, par le déversement des factures en bons de livraisons à la comptabilité. Il faut responsabiliser quelqu'un d'un autre service pour s'assurer de la réalité du déversement,
- matérialiser par signature et cachet les pièces justificatives de la comptabilité (factures, reçu.)

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion de la deuxième partie.

Au terme de la deuxième partie de notre travail, nous avons pu prendre connaissance de l'organisation de l'Hôpital Principal de Dakar en général et de la gestion du cycle de vente-encaissement en particulier. Nous avons appris la procédure de la gestion des patients depuis leurs accueils jusqu'à leurs sorties. Par conséquent, nous avons dégagé les faiblesses liés aux dispositifs de contrôle interne. A ce propos, nous avons tiré des recommandations à l'égard des intervenants au processus du cycle vente-encaissement.

Enfin, nous souhaiterions que nos recommandations apportent une contribution à la Direction de l'hôpital.

Conclusion générale.

Le thème de notre mémoire s'intitule : « L'audit du cycle vente-encaissement : cas de l'Hôpital Principal de Dakar ». Nous avons effectué une revue de littérature en indiquant une démarche de l'audit et un système de contrôle interne approprié au processus du cycle de vente-encaissement. En effet, nous avons conçu un modèle d'analyse et de collecte des données. La mise en application de notre méthodologie de recherche, nous a permis d'atteindre nos solutions proposées à la problématique. Isabelle Poullain & al (2003 ;8) énonce que « l'entreprise qui gère ses risques est une entreprise qui sait se protéger des dangers qu'elle maîtrise mal, et analyser, pour mieux les contrôler, les impondérables de ses activités et de ses décisions ». De surcroît, notre thème ne laisse pas indifférent un pertinent problème de recouvrement des clients. L'hôpital étant un établissement qui a une mission plutôt à caractère social (sauver la vie humaine) que commercial, est toujours confronté à des sérieuses difficultés de trésoreries concernant la catégorie des clients particuliers à leurs frais qui payent au comptant. Ainsi, l'Etat qui coiffe un personnel important retarde à payer l'hôpital. Ce dernier trouve des problèmes dans la facturation car des dispositifs de contrôle interne ne sont pas maîtrisés et des améliorations à l'égard du service de la facturation sont recommandées. Nous précisons que l'audit est une fonction sur laquelle la direction compte. Concernant la prise de décision de celle-ci, l'auditeur apporte une contribution considérable de l'opinion dans son rapport. Ce faisant nous avons fait des recommandations pour améliorer les dispositifs de contrôle interne de l'hôpital. Cependant, nous ne pouvons pas révéler les chiffres ou toutes autres informations relatives à l'activité de l'exercice en cours, c'est pourquoi nous sommes limitées à dévoiler les montants relatifs aux ventes et les encaisses de l'hôpital.

Somme toute, nous signalons que notre étude pourra compléter l'autre approche d'audit par les risques. Ainsi donc, le service d'audit interne que l'hôpital pourra mettre en place se chargera de cette approche pour renforcer les évaluations des risques.

Glossaire.

Droits constatés : Ce sont les montants de la facturation concernant les paiements cash et les paiements à terme.

Gescom : Gestion commerciale.

Lettre de garantie : C'est une prise en charge que les sociétés étatiques ou privées, et les organismes attribuent à leurs employés pour leur assurer les frais de soins à l'Hôpital Principal de Dakar.

Imputation budgétaire : C'est une prise en charge que l'Etat attribue à ses fonctionnaires pour leur assurer les frais de soins de santé.

Bibliographie.

Ouvrages

1. BECOUR Jean Charles et Henri Bouquin,(1996), *Audit Opérationnel Efficacité, Efficience, ou Sécurité*, 2è Edition, Economica, France, P418.
2. BENEDICT Guy & al (1996) : *Evaluation du contrôle interne*, Editions comptables Malesherbes, Paris P196.
3. CNCC : Compagnie Nationale des commissaires aux comptes (1992); *Appréciation du contrôle interne*, Paris, P180.
4. CONSEIL SUPERIEUR DE L'ORDRE DES EXPERTS –COMPTABLES, (1999), *Le contrôle interne dans les collectivités locales : évaluation, contrôle, méthode*, Collection « Maîtrise de la gestion locale », Paris, P162.
5. CONSO Pierre & Farouk HEMICI (2003), *L'entreprise en 20 leçons : Stratégie, Gestion, Fonctionnement*, 3è édition, Dunod, Paris, P451.
6. COOPERS & Lybrand, (1998), *La nouvelle pratique du contrôle interne*, les Editions d'organisation, Paris, P378.
7. DAYAN Armand, (2004), *Manuel de gestion*, vol 2 2è édition ; Ellipses Editions marketing, Paris, P 945.
8. FREDERIC Bernard, Rémi Gayraud, Laurent Rousseau, (2008), *Contrôle interne, Lutte contre la fraude !*, 2è Edition revue et augmentée, Maxima, Paris, P299.
9. GRAND Bernard et Bernard VERDALLE, (1999), *Audit comptable et financier*, Editions Economica, Paris, P112.
10. JORAS Michel, (1996), *Les fondamentaux de l'audit*, Edition préventique, Bordeaux, P 99.
11. LEFEBVRE Francis (1995), *Audit et Commissariat aux comptes : Guide de l'auditeur et de l'audit*, Edition LEFEBRE, P1000.
12. LEMANT Olivier, (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, 2^{ème} Edition, Dunod, Paris, P 279.
13. MADERS Henri Pierre et Jean Luc Masselin, (2006) *Contrôle interne des risques*, 2^{ème} Edition, Editions d'organisation, Paris, P260.

14. MAMADOU Barry (2007), *Détournements, fraudes et autres malversations dans les entreprises*, Dakar, P116.
15. MAMADOU Barry, (2004), *Audit et Contrôle interne*, les presses de la Sénégalaise de l'imprimerie, Dakar, P268.
16. MIKOL Alain, (1999), *Les audits financiers : comprendre les mécanismes du contrôle légal* ; 1ere Edition, Editions d'organisation, Paris, P198.
17. MOHAMED Hamza oui, (2005), *Audit : gestion des risques d'entreprise et de contrôle interne ; normes ISA 200, 315, 330, et 500* ; Pearson Education, Paris, P 243.
18. PERILLON Pierre (2007), *La gestion des risques*, les éditions demos, Paris, P254
19. PETIT LAROUSSE (2003), Paris, P1818.
20. PIGE Benoît, *Audit et Contrôle interne*, (2007) 2è Edition ems Management & Société, France 207.
21. POUILLAIN Isabelle & Frédéric Lespy, (2003) *Gestion des risques et de la qualité : Guide pratique à l'usage des cadres de santé*, Editions Lamarre, Paris, P139.
22. RENARD Jacques, (2006), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 6^{ème} Editions, Editions d'organisations, Paris, P479.
23. RENARD Jacques,(2002), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 4^{ème} Editions, Editions d'organisations, Paris, P462.
24. SCHICK, Pierre & Lemant Olivier(2002), *Guide de Self -audit*, 2 éditions, Edition d'organisation, Paris, P217.
25. WHITING Percy, (1995), *Les 5 grandes règles de la vente*, Edition Dunod, Paris, P 186.

Articles

1. BAPT, Pierre Alexandre & Bergeret, Florence, (2002), *Pour un management des risques orienté vers la protection de l'entreprise et la création des valeurs*, Revue française de l'Audit interne, n°161, P10-12.
2. BRESSAC Annie, (juin 2000), *Audit interne et risk management : deux activités spécifiquement complémentaires*, revue française de l'audit interne; n°150.
3. IFACI, (1997), *Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne*.
4. INTERNATIONAL STANDARD ACCOUNTING *Normes internationales de l'audit 230-*
5. *ISO(9000,2000)*.
6. *NORME D'AUDIT INTERNE 2120-A3*.
7. *REVUE FRANCAISE DE L'AUDIT INTERNE*, juin 2000, n°150

8. REVUE FRANCAISE DE L'AUDIT INTERNE, 1999, n° 147.
9. VERA Jacques, (décembre 2000) revue française de l'audit interne, n°152.
10. VINCENTI Dominique, (1999), *Comment dresser la cartographie des risques*, revue française de l'audit interne, N°144.

Codex

1. Abdou Sagna (2008), *Cours de méthodologie de l'audit*, CESAG
2. Hamadou TINI (2008), *Cours de commissariat aux comptes*, CESAG

Source Internet

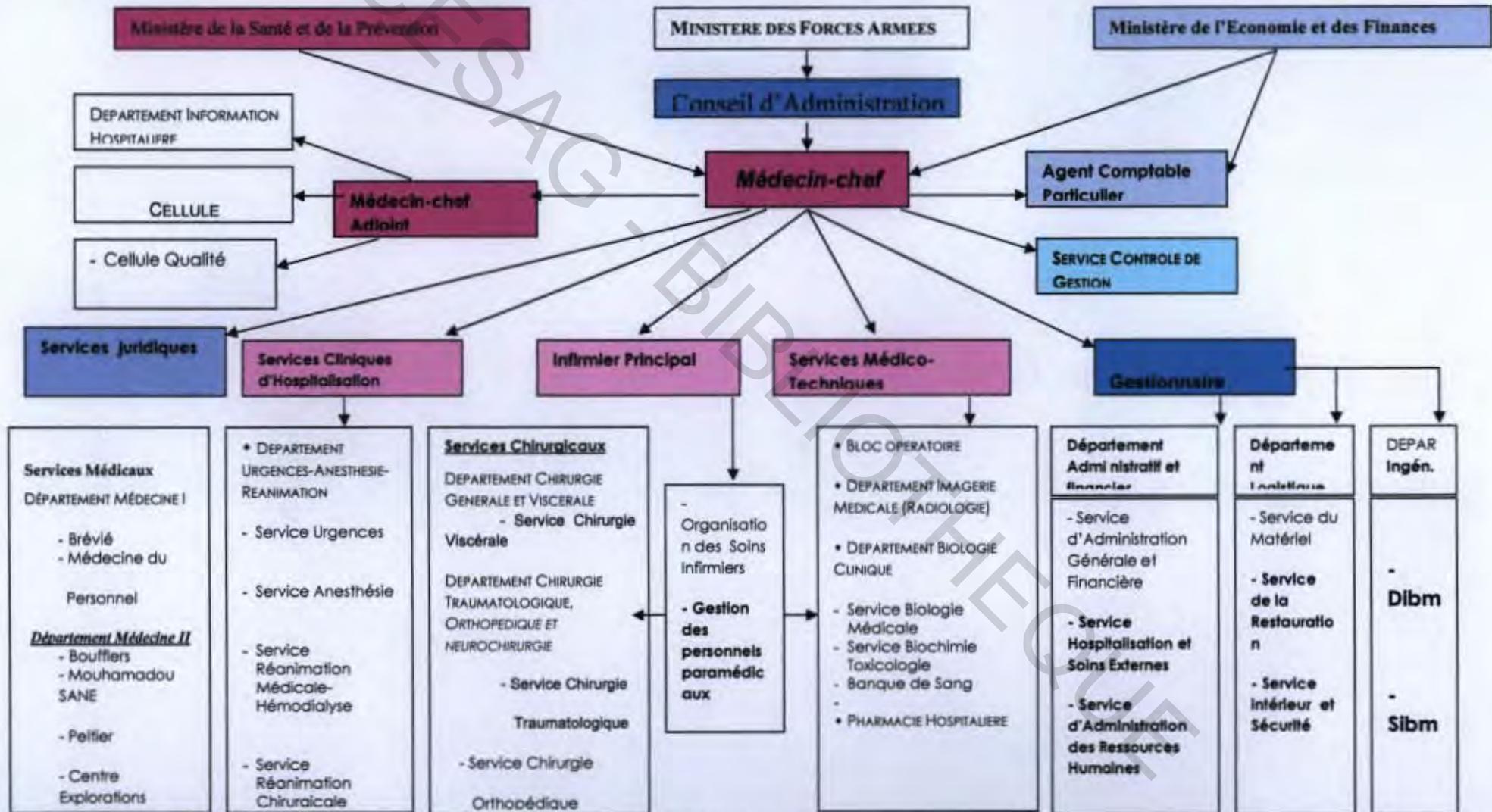
1. [http //www. Amf-France.org/Styles/default/documents/general/8111.1.pdf](http://www.Amf-France.org/Styles/default/documents/general/8111.1.pdf)
2. [http//www.svir.ch/fr/audit interne/definition-i-iaa.htm/10 aout /08](http://www.svir.ch/fr/audit_interne/definition-i-iaa.htm/10_aout_/08)
3. www.pqb.fr
4. [www. Audit. qualite.com](http://www.Audit. qualite.com)
5. www.cncc.fr
6. www.experts-comptable.fr
7. www.justice.gouv.fr
8. www.pwc.com
9. www.coso.org/ic.htm
10. www.cfo-europe.com
11. [www.hopital_principal de dakar](http://www.hopital_principal_de_dakar)
12. www.theiaa.org , Normes professionnelles de l'Audit Interne, janvier 2009

Mémoires

- 1 N'Dir Sékou, Diagnostic des procédures de contrôle interne de la fonction vente de la société des télécommunications de Guinée (SOTELGUI), DESS Audit & Contrôle de Gestion, décembre 2005
- 2 Maxime Zézé Zialo, Elaboration de la cartographie des risques opérationnels du cycle ventes / clients : cas de Pfizer Afrique de l'ouest, Avril 2005.
- 3 Frédéric AKINOLA, Audit de la gestion du poste clients : « cas du CNAO », Novembre 2006.

ANNEXES

Figure 4: Organigramme de l'Hôpital Principal de Dakar



Annexe 1: Répartition du personnel selon le statut.

Catégories de personnel selon le statut	Effectif (valeur absolue)	Effectif en %
Civils permanents	825	70,63%
Civils vacataires	76	6,5%
Civils contractuels	67	5,73%
Officiers Sénégalais	75	6,42%
Officiers et Cadres Français	15	1,28%
Autres militaires Sénégalais	110	9,42%
Total du personnel	1168	100%

Source : Adapté Fichier diaporama 2008 de l'Hôpital Principal de Dakar.

Annexe 2: Répartition du personnel selon l'emploi.

Catégories du personnel selon l'emploi	Effectif (Valeur absolue)	Effectif en %
Personnels médicaux	186	15,92%
Personnels paramédicaux	568	48,63%
Personnels de Salle	101	8,64%
Personnels administratifs	150	12,84%
Autres corps de métiers	163	13,95%
Total	1168	100%

Source : Adapté Fichier diaporama 2008 de l'Hôpital Principal de Dakar.

Annexe 3: Documents consultés

Numéro d'ordre	Titre des documents consultés	Nature du document
1	Manuel des procédures administratives, financières et comptables des recettes et des dépenses	Référentiel
2	Manuel de contrôle de gestion	Référentiel
3	Manuel des procédures de l'encaissement fait par le cabinet Mamina Camara	Référentiel
4	Rapport général et rapport spécial du commissaire aux comptes de l'exercice	Rapport de mission

	clos au 31 décembre 2007	
5	Rapport détaillé sur le contrôle des comptes au titre des Etats financiers de l'exercice clos au 31 décembre 2007	Rapport de mission
6	Rapport définitif sur les procédures administratives et comptables et le contrôle interne exercice 2007	Rapport de mission
7	Etats financiers normalisés du système comptable ouest africain SYSCOA exercice clos le 31 décembre 2007	Rapport de mission
8	Rapport d'activité 2007	Rapport d'activité
9	Bordereau d'envoi portant sur les procédures de règlement des hospitalisations et soins externes	Référentiel
10	Rapport de mission de 1997 sur l'audit de l'Hôpital Principal de Dakar.	Rapport de mission
11	Directive N°06/97/CM/UEMOA portant sur le règlement général sur la comptabilité publique.	Référentiel

Source : Nous- même.

Annexe 4 : Identification des risques des activités du cycle vente-encaissement

Tâches	Objectifs de contrôle	Risques	Conséquences	Evaluation	Dispositifs de maîtrise	Constat
-Elaboration du budget de vente ; -Contrôle budgétaire.	S'assurer de la fiabilité des informations. Rapprochement des prévisions aux réalisations	1Prévision irréaliste. 2 Pas de suivi budgétaire.	Dépassement de la ligne du montant alloué. Réalizations sans prévision. Prévision sans réalisation.	I I	Ob : Connaissance des objectifs stratégiques. Ob : Budget décliné mensuellement et qui implique tous les services. Ob: Contrôle budgétaire établi régulièrement.	Oui Non Non
Agrément du client	S'assurer que l'acceptation du client est à la base de sa solvabilité.	3 Insolvabilité 4 Dégradation du portefeuille de client 5 Octroi d'agrément sur des fausses identités.	Impossibilité de recouvrer les factures	I I I	P : Autorisation accordée par un responsable identifié. P :Evaluation de la solvabilité du client.	Oui
Réception de la lettre de garantie (LG) ou imputation budgétaire(IB)	Réception des LG et IB conformes aux exigences du contrat de partenariat.	6 Absence de LG ou IB suite à l'urgence. 7 Retard de LG ou IB par le billet d'hospitalisation qui traîne.	Retard de transmission des LG.	I	P : LG ou IB saisies à l'ordinateur par catégorie des clients dès son agrément.	Oui

Enregistrement de la LG ou IB	S'assurer de la réalité de la réception et du suivi	8 Omission d'enregistrement. 9 Erreur d'enregistrement	Retard de recouvrement	I	P : Contrôle à l'aide d'extraction à l'informatique par le logiciel commercial intégrale	Non
Examen de la solvabilité du client	S'assurer de la solvabilité du client et du strict respect de sa ligne de crédit.	10 Dégradation des revenus suite aux serments des médecins de soigner, en cas d'urgence (accidents ou maladies graves).	Les clients insolvable se multiplient.	I	M : Désignation d'un responsable de recouvrement.	Non
Etablissement des factures	S'assurer que toutes les LG, IB et RDV font l'objet de facturation	11 Non-conformité des factures. 12 Fraudes dans l'émission. 13 Retard de l'émission de la facture.	Contrôle non rigoureux	I	M : Rapprochement BL/Fiche client/Facture. M : Annulation du BL après l'édition de la facture. P : Contrôle des factures.	Oui Oui
Transmission de la facture à la comptabilité et aux recouvrements.	S'assurer d'une transmission rapide	14 Retard de la transmission des factures 15 Omission de la facture	Retard de recouvrement.	M	O : Délai de transmission des factures précis.	Non

Octroi d'avoir	S'assurer d'une émission rapide des avoirs et approuvée par un responsable.	16 Fraude sur les avoirs	Collusion	M	P : Contrôle assuré par un responsable désigné.	Non
Transmission des factures avoir à la comptabilité et aux recouvrements.	S'assurer d'une transmission effective et rapide.	17 Retard de transmission des factures avoir	Absence de fiabilité	M	O : Délai de transmission des factures précis.	Non
Réception des factures et contrôle à la comptabilité	S'assurer de la conformité et de l'exhaustivité des factures	18 Absence de conformité 20 Fraudes sur les factures 21 Retard dans les enregistrements	Absence de contrôle	I I M	P : Rapprochement BL /Facture. P : Détection de doubles enregistrements à l'informatique. P : Enregistrement à des périodes régulières.	Oui Oui Non
Comptabilisation des factures	S'assurer de l'exhaustivité et de la rapidité des enregistrements	22 Erreurs dans la comptabilisation. 23 Factures non enregistrées.		I I		
Contrôle des enregistrements des factures et validation à la comptabilité.	S'assurer de la conformité des enregistrements	24 Non contrôle des enregistrements comptables avant validation.	Manque de fiabilité.	F	P : Personne désignée pour le contrôle.	Oui

Réception des chèques ou ordres de virement	S'assurer de la réalité de la réception.	25 Chèque invalide (mal libéré). 26 Chèque ne couvrant pas le montant des paiements des factures en annexe.	Retard de paiement.	I M	P : Enregistrement dès la réception. O : Personne désignée pour la réception des chèques.	Oui Non
Transmission des chèques à la comptabilité pour l'enregistrement.	S'assurer d'une transmission effective et rapide à la comptabilité.	27 Retard de transmission. 28 Omission de transmission.	Manque de fiabilité	F M	O : Rapprochements entre la date d'arrivée des chèques et celle de la transmission à la comptabilité.	Non
Elaboration du bordereau de remise à l'encaissement.	S'assurer du suivi du dépôt et la rapidité de dépôt des chèques à la banque	29 Perte des chèques. 30 Retard de dépôt.	Contrôle non rigoureux	I I	P : Remise des chèques à la banque par une personne désignée. P : Contrôle de l'exhaustivité des chèques remis à la banque par le reçu de dépôt pour une personne désignée.	Oui Oui
Dépôt des chèques en banque.	S'assurer de la réalité du dépôt.	31 Perte des chèques 32 Retard de dépôt.	Fraude	I	O : Contrôle de remise en banque par le reçu de dépôt.	Oui

Enregistrement comptable des chèques remis à la banque.	L'exhaustivité dans l'enregistrement.	33 Erreur de saisie. 34 Omission de comptabilisation.	Manque de fiabilité. Perte des pièces justificatives.	I	P : Travaux de validation par une personne responsable. P : Rapprochement entre le nombre de chèques et montants avec les enregistrements comptables.	Oui Oui
Suivi des comptes clients	Etre sûr de la fiabilité des comptes individuels clients.	35 Logiciel comptable non performant 36 Absence de visibilité de la gestion clients. 37 Comptabilité erronée.	Contrôle irrégulier, manque de fiabilité de l'information.	I	P : Lettrage des comptes après chaque enregistrement. P : Rapprochement des comptes individuels clients et comptes collectifs clients.	Oui
Suivi des comptes de ventes.	S'assurer d'un contrôle périodique des soldes des comptes de ventes	38 Chiffre d'affaires erroné. 39 Fraudes sur les ventes.	Absence de contrôle de la saisie informatique.	I	O : Rapprochement entre les chiffres des droits constatés avec ceux de la comptabilité.	Non
Etablissement de la balance âgée	Détecter les factures arrivées à l'échéance et celles ayant dépassées l'échéance.	40 Oubli des créances. 41 Accumulation des créances. 42 Fiabilité des écritures	Erreur de saisie.	I	P : Contrôle régulier de la balance âgée par une personne responsable au recouvrement.	Oui

		écritures comptables.				
Relance des créances des clients	Respect des exigences de la convention de contrat d'agrément sur le délai de règlement des créances clients.	43 Retard dans le règlement 44 Non respect de la convention. 45 Relance des créances client effectué en retard	Recouvrement mal fait.	M	M : Existence d'une procédure de relance des créances clients	Oui
Recouvrement des créances	Etre sûr des montants de recouvrement	46 Détournements des fonds	Contrôle au second niveau	F	Existence d'une procédure de réception des créances.	Non

Source : Renard (2006; 183) et Coopers & al (1998 ; 192-290)

P : Procédures, O : Objectif, M : Moyen.

Annexe 5 : Identification des risques liés à la gestion des hospitalisations des patients.

Tâches	Objectifs de contrôle	Risques	Conséquences	Evaluation	Dispositifs de maîtrise	Constat
1 Accueil et admission	S'assurer de l'existence des urgences ; la présence des patients.	1 Accueil inadapté ; 2 Attente excessive 3 Erreur d'identité 4 Orientation inadaptée, 5 Faute de place, 6 Problème administratif ;	Absence du major, la fermeture momentanée du bureau des entrées.	I I M M M I	P : Mise en place d'un service d'accueil et de l'information,	Oui
2 Procédures diagnostiques et thérapeutiques	S'assurer de la présence du corps médical, suivi des soins médicaux	7 Difficulté de diagnostic, 8 Complication d'un acte, 9 Problème d'un acte, 10 Problème de prescription, 11 Erreur d'administration (dose, péremption, voie, etc.), 12 Prélèvement ou demande d'examen non conforme :	Retard de la guérison, Insatisfaction du patient	I	P : Contrôle régulier des actes de soins, M : Faire des réunions (staff) tous les matins	Oui Oui

		<p>13 Défaut de surveillance, 14 Défaut de prise en charge de la douleur.</p>				
<p>3 Relation-information communication</p>	<p>S'assurer de l'existence d'un responsable chargé de la relation-information communication</p>	<p>15 Défaut d'information, 16 Défaut de transmission de courrier, 17 Gestion des conflits, 18 Malade personnel ; 19 Malade en famille.</p>	<p>Mauvaise communication.</p>	<p>M</p>	<p>P : Tenir la réunion du personnel soignant régulièrement.</p>	<p>Oui</p>
<p>4 Organisation /Logistique</p>	<p>S'assurer du suivi et contrôle des activités d'entretiens, de maintenance et d'approvisionnements</p>	<p>20 Rupture d'approvisionnement médical. 21 Non respect des jours de commande. 22 Défaut de coordination interservices. 23 Non respect des procédures (ex : hygiène). 24 Panne (report, retard, délai).</p>	<p>Travail désordonné.</p>	<p>I</p>	<p>P : Contrôle régulier.</p>	<p>Oui Oui Non Non Oui</p>

		25 Surcharge de travail.				Oui
		26 Glissement de tâche.				Non
		27 Mauvaise orientation.				Non
		28 Conditionnement défectueux : matériels.				Oui

Source : Renard (2006; 183) et Coopers & al (1998 ; 192-290)

O : Objectif ;

P : Procédure ;

M : Moyen

BIBLIOTHEQUE

Annexe 6: Identification de la gestion des risques et de la qualité sanitaires.

<p>Fiche de signalement des événements indésirables. Septembre 2008</p>	<p>Coordination de la gestion des Risques</p> <table border="1" data-bbox="698 524 1121 667"> <tr> <td>FEI</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>N°</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	FEI					N°				
FEI											
N°											
<p>1 Auteur de la Fiche</p>	<p>2 S'il s'agit d'une personne concernée</p>										
<p>Nom</p> <p>Prénom :</p> <p>Fonction :</p> <p>Unité /service : Médical Poste :</p>	<p>Patient Consultant Visiteur Personnel</p> <p>Nom : Prénom:</p> <p>Masculin Féminin</p> <p>Unité</p>										
<p>3 Date Heure Lieu de l'événement indésirable</p>											
<p>Date :/...../.....Heureh.....</p>	<p>Lieu :</p>										
<p>4 Evénement indésirable sélectionner une ou plusieurs points en mettant une croix devant</p>											
<p>1 <u>Accueil / Admission</u></p> <p>Accueil inadapté :</p> <p>Attente excessive :</p> <p>Erreur d'identité :</p> <p>Orientation inadaptée</p> <p>faute de place :</p> <p>Problème administratif :</p> <p>2 <u>Procédures diagnostiques et thérapeutiques</u></p> <p>Difficulté de diagnostic :</p> <p>Complication d'un acte</p> <p>Précisez :</p>	<p>4 <u>Organisation / Logistique</u></p> <p>Rupture d'approvisionnement médical:</p> <p>Non respect des jours de commande :</p> <p>Défaut de coordination interservices :</p> <p>Non respect des procédures (Ex décès, hygiène) :</p> <p>Panne :</p> <p>Report, Retard, Délai</p> <p>Précisez :</p> <p>Surcharge de travail :</p> <p>Glissement de tâche :</p> <p>Courrier sans adresse :</p>										

<p>Problème de prescription</p> <p>Précisez :</p> <p>Erreur d'administration : (dose, péremption, voie, etc.)</p> <p>Prélèvement ou demande d'examen non conforme :</p> <p>Défaut de surveillance :</p> <p>Défaut de prise en charge de la douleur :</p> <p>3 Relation –information communication</p> <p>Défaut d'information :</p> <p>Défaut de transmission :</p> <p>Conflit :</p> <p>Violence ou agression :</p> <p>Insatisfaction :</p> <p>Malade en famille :</p> <p>Malade personnel :</p> <p><u>Sortie /suivie</u></p> <p>Fugue :</p> <p>Sortie contre avis médical :</p> <p>Sortie non organisée :</p> <p>Absence d'information aux correspondants extérieurs :</p> <p>Absence de planification de suivi.</p>	<p>Mauvaise orientation :</p> <p>Courrier :</p> <p>Communication téléphonique :</p> <p>Conditionnement inadapté (ex prélèvement de laboratoire) :</p> <p>Conditionnement défectueux</p> <p>Matériels :</p> <p>Dossier médical :</p> <p>Perte, effets personnels :</p> <p>Indisponibilité</p> <p>Prothèse dentaire :</p> <p>Prothèse auditive</p> <p><u>Transport</u></p> <p>Ambulance inadapté :</p> <p>Brancardage retard :</p> <p>Prélèvement de laboratoire erreur :</p> <p>Autres difficultés à préciser :</p> <p><u>Buanderie</u></p> <p>Produits d'entretiens :</p> <p>Erreur de distribution :</p> <p>Linge :</p> <p>Usage unique :</p> <p>Matériel :</p> <p>Erreur de tri :</p> <p>Présence d'objet dans le linge :</p> <p>Sac de linge non fermé :</p> <p>Température inadéquate :</p>
--	---

Source: Isabelle Poullain, Gestion des risques, Guide pratique à l'usage des cadres de la santé

Annexe 7: Classification des zones de risques.

0 inférieur au risque inférieur ou égal à 25	Existence d'un risque faible ;
0 inférieur au risque inférieur ou égal à 50	Existence d'un risque moyen. Apparition de quelques dysfonctionnements dans l'organisation du service.
0 inférieur au risque inférieur ou égal à 75	Existence d'un risque important. Apparition de graves dysfonctionnements dans l'organisation du service.
Risque supérieur ou égal à 75	Existence d'un risque majeur.

Source : Adapté Isabelle Poullain & al (2003)

Annexe 8: Evaluation préliminaire des risques liés au Contrôle interne.

Questionnaires de Contrôle Interne	Réponse : OUI/ NON	Commentaires et références.
Risque lié à l'environnement général de contrôle interne		
Les contrôles des exercices précédents ont-ils mis en lumière l'existence des nombreuses faiblesses de contrôle interne ?	OUI	
Constate-t-on une insuffisance du plan d'organisation, pouvant se traduire notamment par l'absence d'organigramme et de manuel de procédure ?	OUI	
A-t-on relevé certaines situations ou événements laissant supposer l'existence de fraudes ou d'erreurs conduisant à des anomalies significatives dans les comptes ?	OUI	
Y-t-il un manuel des procédures ?	NON	
Le personnel paraît-il compétent et intègre ?	OUI	
La direction est-elle consciente de la nécessité d'un contrôle interne ?	OUI	
Chaque employé connaît-il exactement sa fonction	OUI	
L'Hôpital utilise-t-il les services d'un avocat en matière juridique ?	OUI	
Risque lié au système comptable et informatique		

informatique.		
La comptabilité est-elle bien tenue ?	OUI	
Est-elle à jour ?	OUI	
Le personnel comptable a-t-il une formation appropriée ?	OUI	
Y a-t-il de budgets ?	OUI	
Ya-t-il une comparaison entre les budgets et les réalisations ?	OUI	
L'hôpital utilise-t-il les services d'un Expert-comptable ?	OUI	
La direction a-t-elle la maîtrise de la fonction informatique ?	OUI	
Les procédures de traitements informatiques ont-elles posées par le passé des problèmes significatifs ?	OUI	
Les évaluations antérieures du contrôle interne de la fonction informatique ont-elles fait apparaître des faiblesses significatives ?	OUI	
Les logiciels utilisés pour le traitement de l'information comptable et financière manquent-ils à priori de fiabilité ?	NON	
Avez-vous connaissance d'autres risques significatifs liés à la fonction informatique ?	OUI	
Risque lié au cycle ventes/clients		
Existe-t-il des bons de commande clients internes ?	OUI	

Sont-ils pré numérotés ?	OUI	
Les factures numérotées sont –elles numérotées séquentiellement ?	OUI	
Un responsable compétent et clairement défini approuve-t-il l'ouverture des comptes clients ?	OUI	
Un responsable compétent et clairement défini approuve-t-il les conditions financières réservées à chaque client (en-cours maximum, délais et moyens de règlement) ?	OUI	
La facturation est-elle établie dans les meilleurs délais ?	NON	
ya-t-il un rapprochement entre la facturation et les montants imputés dans les comptes clients ?	OUI	
Comptes clients et effets à recevoir sont-ils justifiés régulièrement ?	NON	
Existe –t-il des justifications de soldes éditées automatiquement ?	NON	
Ya – t-il un suivi régulier de la durée du client par un responsable compétent et clairement défini ?	OUI	
Ya-t-il un suivi régulier du montant des créances douteuses par un responsable compétent et clairement défini ?	OUI	
Les relances sont –elles faites dans les délais satisfaisants ?	OUI	

Les services ACP et service financier sont-ils informés des incidents de règlement ?	OUI	
Les éventuelles annulations de facturation sont-elles approuvées par un responsable clairement défini ?	OUI	
Les règlements reçus sont –ils examinés par un responsable défini avant leur transmission à la comptabilité client ?	OUI	
Ya –t-il le type de clientèle qui crée des risques importants de non-recouvrement ? (A préciser)	OUI	Particuliers à leurs frais au comptant.
Le pourcentage de créances provisionnées a –t –il évolué de façon significative ?	OUI	
Risque lié au cycle trésorerie / encaissement		
Un responsable compétent et clairement défini prend-t-il régulièrement connaissance du courrier ?	OUI	
Les règlements reçus sont-ils déposés dans les meilleurs délais à la banque ?	OUI	
Les bordereaux de remise sont-ils suffisamment détaillés pour permettre l'identification des montants ?	OUI	
Comportent –t-ils la signature d'un responsable compétent et clairement défini ?	OUI	
Existe-il des pièces justificatives de recettes ?	OUI	
Sont-elles pré numérotées ?	OUI ?	

Les espèces en caisse sont –elles maintenues à un niveau minimum ?	OUI	
Ya –t-il un contrôle régulier des existants en caisse ?	NON	
Les journaux de trésorerie sont –ils à jour ?	OUI	
Sont-ils visés régulièrement par un responsable ?	OUI	
Les états de rapprochements de banque sont-ils établis régulièrement ?	OUI	
Ces états sont-ils régulièrement apurés des montants anciens ?	OUI	
Un responsable compétent et clairement défini vise-t-il régulièrement les états de rapprochement ?	OUI	

Source : Nous-mêmes.

Annexe 9 : Grille d'analyse des tâches du cycle vente-encaissement.

Tâches	Responsabilités	Nature de fonction	SHSE Facturation	SAGF Caisse	Informatique	ACP Comptabilité	ACP Recouvrement
1 Réception des commandes (LG ou IB)		Exécution	X				
2 Examen de la solvabilité		Contrôle					X
3 Visa et approbation des commandes		Autorisation	X				
4 Autorisation de la commande		Autorisation	X				
5 Facturation		Exécution	X				
6 Rapprochement Cde-expédit-facture		Contrôle	X		X		
7 Contrôle du calcul des factures		Contrôle	X				
8 Tenue du journal des ventes		Enregistrement			X	X	
9 Liste des bons de livraison non facturés		Contrôle					X
10 Tenue des comptes clients		Enregistrement					X
11 Etablissement de la balance âgée		Enregistrement				X	
12 Relance des clients		Exécution					X
13 Relevé des chèques reçus au courrier		Contrôle					X
14 Contrôle de calcul des avoirs		Contrôle	X				X
15 Paiement des factures		Exécution		X			
16 Enregistrement des factures payées		Enregistrement		X		X	
17 Contrôle des encaisses		Contrôle				X	

Source : Adapté BENEDICT & KERAVEL (1996 ; 30)

Annexe 10: Tableau des recettes exercice 2006

2006	Droits Constatés		Total
	Hospitalisations	Consultations et Actes	
Janvier	391561277	223423681	614 984 958
Février	351124533	263907937	615 032 470
Mars	431121996	307366640	738 488 636
Avril	355150224	254030311	609 180 535
Mai	394564014	302164376	696 728 390
Juin	385556038	280451667	666 007 705
<i>1er Semestre</i>	<i>2 309 078 082</i>	<i>1 631 344 612</i>	<i>3 940 422 694</i>
Juillet	317743999	300536182	618 280 181
Août	420313051	300866087	721 179 138
Septembre	348670945	272563698	621 234 643
Octobre	472729645	280746656	753 476 301
Novembre	316903564	287076598	603 980 162
Décembre	447841641	230745943	678 587 584
<i>2ème Semestre</i>	<i>2 324 202 845</i>	<i>1 672 535 164</i>	<i>3 996 738 009</i>
TOTAL 2006	4 633 280 927	3 303 879 776	7 937 160 703
<i>Moyenne 2006</i>	<i>386 106 744</i>	<i>275 323 315</i>	<i>661 430 059</i>

Recettes		
Frais de traitement	Cessions	Total hors provisions
186 997 641	190 216 225	377 213 866
187 744 851	194 350 859	382 095 710
215 900 353	244 528 718	460 429 071
37 555 553	58 937 200	96 492 753
293 644 227	403 994 445	697 638 672
270 083 781	168 040 861	438 124 642
1 191 926 406	1 260 068 308	2 451 994 714
131 739 523	217 938 403	349 677 926
172 216 913	200 507 636	372 724 549
82 839 241	70 214 665	153 053 906
132 805 652	359 714 183	492 519 835
237 473 329	195 719 670	433 192 999
105 244 189	158 621 048	263 865 237
862 318 847	1 202 715 605	2 065 034 452
2 054 245 253	2 462 783 913	4 517 029 166
<i>171 187 104</i>	<i>205 231 993</i>	<i>376 419 097</i>

Taux de recouvrement		
Hospitalisations	Soins Externes	Total
48%	85%	61%
53%	74%	62%
50%	80%	62%
11%	23%	16%
74%	134%	100%
70%	60%	66%
52%	77%	62%
41%	73%	57%
41%	67%	52%
24%	26%	25%
28%	128%	65%
75%	68%	72%
24%	69%	39%
37%	72%	52%
44%	75%	57%

Source : compte d'exploitation 2006 de l'Hôpital Principal de Dakar

Annexe 11: Tableau des recettes exercice 2007

2007	Droits Constatés		Total	Recettes			Taux de recouvrement		
	Hospitalisations	Consultations et Actes		Frais de traitement	Cessions	Total hors provisions	Hospitalisations	Soins Externes	Total
Janvier	185749446	255386156	441 135 602	175 624 577	186 181 548	361 806 125	95%	73%	82%
Février	252455771	261408246	513 864 017	150 322 178	74 168 085	224 490 263	60%	28%	44%
Mars	339078998	301061644	640 140 642	240 048 399	240 756 536	480 804 935	71%	80%	75%
Avril	248489728	292008186	540 497 914	76 431 323	59 344 011	135 775 334	31%	20%	25%
Mai	345735814	304826154	650 561 968	74 538 110	66 875 677	141 413 787	22%	22%	22%
Juin	501467915	338067939	839 535 854	135 188 541	104 411 418	239 599 959	27%	31%	29%
1er Semestre	1 872 977 672	1 752 758 325	3 625 735 997	852 153 128	731 737 275	1 583 890 403	45%	42%	44%
Juillet	416162098	345596560	761 758 658	316 457 062	82 506 977	398 964 039	76%	24%	52%
Août	424137265	357845347	781 982 612	288 584 733	82 123 753	370 708 486	68%	23%	47%
Septembre	431352201	323479569	754 831 770	94 224 177	59 524 979	153 749 156	22%	18%	20%
Octobre	342424733	355399593	697 824 326	1 612 120 656	1 234 296 392	2 846 417 048	471%	347%	408%
Novembre	528975110	340876898	869 852 008	269 448 077	206 251 887	475 699 964	51%	61%	55%
Décembre	937917111	268730766	1 206 647 877	952 215 784	389 221 369	1 341 437 153	102%	145%	111%
2ème Semestre	3 080 968 518	1 991 928 733	5 072 897 251	3 533 050 489	2 053 925 357	5 586 975 846	115%	103%	110%
TOTAL 2007	4 953 946 190	3 744 687 058	8 698 633 248	4 385 203 617	2 785 662 632	7 170 866 249	89%	74%	82%
<i>Moyenne 2007</i>	<i>412 828 849</i>	<i>312 057 255</i>	<i>724 886 104</i>	<i>365 433 635</i>	<i>232 138 553</i>	<i>597 572 187</i>			

Source : Compte d'exploitation 2007 de l'Hôpital Principal de Dakar

Annexe 12: Comparaison des droits constatés aux recettes de l'exercice 2006

Période	Année	FTP/FTG		PAF/Terme		PAF/comptant		Total Hospitalisation	Total SE	Total HO/SE
		Hospitalisation	Soins Externes	Hospitalisation	Soins Externes	Hospitalisation	Soins Externes			
Janvier DC	2006	128067739	107295219	72514586	23139624	191086779	92988838	391669104	223423681	615092785
Rec	2006	143668143	119784656	28766737	18063852	99899261	51962281	272334141	189810789	462144930
	Ecart	-15600404	-12489437	43747849	5075772	91187518	41026557	119334963	33612892	152947855
Février DC	2006	116150367	130782839	44632881	23835990	190341285	109289108	351124533	263907937	615032470
Rec	2006	125932579	124066467	47596271	15595049	106364185	53900470	279893035	193561986	473455021
	Ecart	-9782212	6716372	-2963390	8240941	83977100	55388638	71231498	70345951	141577449
Mars DC	2006	167647522	165731663	53048061	33370165	210426412	108264812	431121995	307366640	738488635
Rec	2006	151441921	169756475	51107891	14527526	93822949	59054609	296372761	243338610	539711371
	Ecart	16205601	-4024812	1940170	18842639	116603463	49210203	134749234	64028030	198777264
Avril DC	2006	124193623	129693104	72982951	32439798	157973650	91897409	355150224	254030311	609180535
Rec	2006	8428943	3203515	21517034	3101862	85369753	52387269	115315730	58692646	174008376
	Ecart	115764680	126489589	51465917	29337936	72603897	39510140	239834494	195337665	435172159
Mai DC	2006	120716819	160610797	61693529	38919065	212153666	102634514	394564014	302164376	696728390
Rec	2006	265426100	339100024	11372891	3740713	114630846	60677594	391429837	403518331	794948168
	Ecart	-144709281	-178489227	50320638	35178352	97522820	41956920	3134177	-101353955	-98219778
Juin DC	2006	143048328	147391195	61683150	31807854	180824560	101252618	385556038	280451667	666007705
Rec	2006	243978234	109409850	18397993	1332450	79141906	56699281	341518133	167441581	508959714
	Ecart	-100929906	37981345	43285157	30475404	101682654	44553337	44037905	113010086	157047991
Juillet DC	2006	104487895	153073403	43082907	30476349	170173197	116986430	317743999	300536182	618280181
Rec	2006	120415329	154882777	2784799	1433595	89246953	60928288	212447081	217244660	429691741

	Ecart	-15927434	-1809374	40298108	29042754	80926244	56058142	105296918	83291522	188588440
Août DC	2006	149489267	149942139	58927659	31662175	211896125	119261773	420313051	300866087	721179138
Rec	2006	158958458	130127454	10857961	109116	89454312	69235107	259270731	199471677	458742408
	Ecart	-9469191	19814685	48069698	31553059	122441813	50026666	161042320	101394410	262436730
Sept DC	2006	115622437	136456704	51315473	28832772	181733035	107274222	348670945	272563698	621234643
Rec	2006	6466197	3553479	70313046	8428260	91913753	57694205	168692996	69675944	238368940
	Ecart	109156240	132903225	-18997573	20404512	89819282	49580017	179977949	202887754	382865703
Octobre DC	2006	168493448	137171763	102585901	32814501	201650296	110760392	472729645	280746656	753476301
Rec	2006	122685410	298175692	7719754	2235043	89791803	58547852	220196967	358958587	579155554
	Ecart	45808038	-161003929	94866147	30579458	111858493	52212540	252532678	-78211931	174320747
Nov DC	2006	99462738	149551640	55883599	33447393	161557227	104077565	316903564	287076598	603980162
Rec	2006	221446946	136647394	15593789	207820	88425877	57907508	325466612	194762722	520229334
	Ecart	-121984208	12904246	40289810	33239573	73131350	46170057	-8563048	92313876	83750828
Déc DC	2006	169126910	117836045	84510462	23580926	194204269	89328972	447841641	230745943	678587584
Rec	2006	63999522	109145409	39529299	2124204	93729382	46670988	197258203	157940601	355198804
	Ecart	105127388	8690636	44981163	21456722	100474887	42657984	250583438	72805342	323388780
Total DC	2006	1606507093	1685536511	762861159	364326612	2264020501	1254016653	4633388753	3303879776	7937268529
Total Rec	2006	1632847782	1697853192	325557465	70899490	1121790980	685665452	3080196227	2454418134	5534614361
	Ecart	-26340689	-12316681	437303694	293427122	1142229521	568351201	1553192526	849461642	2402654168

Ecart=Droits Constatés - Recettes

Annexe 13: Comparaison des droits constatés aux recettes de l'exercice 2007

Période	Année 2007	FTP/FTG		PAF/Terme		PAF/comptant		Total Hospitalisation	Total SE	Total HO/SE
		Hospitalisation	Soins Externes	Hospitalisation	Soins Externes	Hospitalisation	Soins Externes			
Janvier	DC	62438468	142622279	30730915	33936875	92580063	78827002	185749446	255386156	441135602
	Rec	63138433	124189914	31822021	14275648	80664123	47715986	175624577	186181548	361806125
	Ecart	-699965	18432365	-1091106	19661227	11915940	31111016	10124869	69204608	79329477
Février	DC	89335584	166483928	57215058	31097967	105905129	63826351	252455771	261408246	513864017
	Rec	6547629	2875929	45584971	19555451	98189578	51736705	150322178	74168085	224490263
	Ecart	82787955	163607999	11630087	11542516	7715551	12089646	102133593	187240161	289373754
Mars	DC	129514611	189261176	70646104	35040860	138918283	76759608	339078998	301061644	640140642
	Rec	54580014	112544757	95091668	74854961	90376717	53356818	240048399	240756536	480804935
	Ecart	74934597	76716419	-24445564	-39814101	48541566	23402790	99030599	60305108	159335707
Avril	DC	119839124	177353141	47330454	33092556	81320150	81662489	248489728	292108186	540597914
	Rec		14031	3425228	1325252	73006095	58004728	76431323	59344011	135775334
	Ecart	119839124	177339110	43905226	31767304	8314055	23657761	172058405	232764175	404822580
Mai	DC	152850081	188593338	74722287	33490071	118163446	82409917	345735814	304493326	650229140
	Rec	1525996	525612	639320	2005000	72372794	64345065	74538110	66875677	141413787
	Ecart	151324085	188067726	74082967	31485071	45790652	18064852	271197704	237617649	508815353
Juin	DC	224100130	215925118	98297764	41610455	179070021	80532366	501467915	338067939	839535854
	Rec			620000	417152	134568541	103994266	135188541	104411418	239599959
	Ecart	224100130	215925118	97677764	41193303	44501480	-23461900	366279374	233656521	599935895
Juillet	DC	216835768	213551643	90977671	37571447	108348659	94473470	416162098	345596560	761758658
	Rec			251659564	12048445	64797628	70458532	316457192	82506977	398964169
	Ecart	216835768	213551643	-160681893	25523002	43551031	24014938	99704906	263089583	362794489
Août	DC	187739274	212414024	74706536	41420426	161691455	104010897	424137265	357845347	781982612

	Rec			208208546	9771677	80376187	72352076	288584733	82123753	370708486
	Ecart	187739274	212414024	-133502010	31648749	81315268	31658821	135552532	275721594	411274126
Septembre	DC	166202206	189756533	76767320	40590494	188382675	93132542	431352201	323479569	754831770
	Rec			990154		93234023	59524978	94224177	59524978	153749155
	Ecart	166202206	189756533	75777166	40590494	95148652	33607564	337128024	263954591	601082615
Octobre	DC	198286228	215294849	65471353	43348822	78667152	96755922	342424733	355399593	697824326
	Rec	1047358832	901509157	382010872	225147971	182750952	107639264	1612120656	1234296392	2846417048
	Ecart	-849072604	-686214308	-316539519	-181799149	-104083800	-10883342	-1269695923	-878896799	-2148592722
Novembre	DC	191785944	202296740	71718256	48961304	265470910	89718854	528975110	340976898	869952008
	Rec	119601091	135395757	51629253	9848503	98217733	61007627	269448077	206251887	475699964
	Ecart	72184853	66900983	20089003	39112801	167253177	28711227	259527033	134725011	394252044
Décembre	DC	282777286	156373063	97699975	30872079	557439850	81485624	937917111	268730766	1206647877
	Rec	637690810	272802678	154412745	35446632	159982359	80972059	952085914	389221369	1341307283
	Ecart	-354913524	-116429615	-56712770	-4574553	397457491	513565	-14168803	-120490603	-134659406
Total	DC	2021704704	2269925832	856283693	451033356	2075957793	1023595042	4953946190	3744554230	8698500420
Total	Rec	1930442805	1549857835	1226094342	404696692	1228536730	831108104	4385073877	2785662631	7170736508
	Ecart	91261899	720067997	-369810649	46336664	847421063	192486938	568872313	958891599	1527763912

Ecart= Droits Constatés – Recettes

Annexe 14: Tableau de synthèse

Année 2007	Montant Total	FTP/ FTG	PAF/T	PAF/C
Droits constatés	8698500420	4291630536	1307317049	3099552835
Recettes	7170736508	3480300640	1630791034	2059644834
Ecart= DC-Rec	1527763912	811329896	323473985	1039908001
Année 2006				
Droits constatés	7937268529	3292043604	1127187771	3518037154
Recettes	5534614361	3330700974	396456955	1807456432
Ecart= DC-Rec	2402654168	-38657370	730730816	1710580722

DC : Droits Constatés

Rec : Recettes.

Source : Nous – même.

Annexe 15: Questionnaire de contrôle interne pour l'identification et l'évaluation des risques.

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Budgétisation des Ventes		Exercice :
Objectifs de Contrôle : Assurer la fiabilité des informations Donner l'assurance d'un contrôle budgétaire efficace.			
Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 Le budget est-il établi sur la base de critères précis ? 2 Le budget est-il établi de manière réaliste ? 3 Des contrôles budgétaires sont-ils faits entre les prévisions et les réalisations périodiquement ? 4 existe-t-il un système de contrôle budgétaire 5 Les variations entre les prévisions et les réalisations sont elles analysées ?			

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Agrément des Clients		Exercice :
Objectifs de Contrôle : S'assurer que l'acceptation des nouveaux clients se fait sur la base de leur solvabilité.			
Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 Existe-t-il une procédure d'agrément des clients ? 2 L'agrément se fait sur la base de critères précis et rigoureux tels que la solvabilité et l'honorabilité du client, du respect des engagements des concernés	OUI		
	OUI		

vis-à-vis des partenaires ou des banques ?	OUI		
3 Une personne est-elle formellement identifiée comme responsable de l'agrément des nouveaux clients ?	OUI		
4 L'agrément accordé est-il revu périodiquement ? Quel délai ?	OUI		
5 Un crédit maximum est-il fixé au client ?			

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Réception et acceptation de prise en charge		Exercice :
Objectifs de Contrôle : Avoir l'assurance que les LG ne sont acceptées que dans le cadre strict des lignes de crédit accordées aux clients.			
Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 L'acceptation des prises en charges se fait –elle dans le strict respect de la solvabilité du client ?	OUI		
2 Une personne est-elle formellement identifiée pour l'acceptation des LG ?	OUI		
3 Les lignes de crédit importantes sont-elles portées à l'approbation des organes dirigeants ?	OUI		
4 Les plafonds de crédits accordés aux clients sont-ils régulièrement actualisés ?	OUI		
5 Les modifications de LG sont –elles justifiées, autorisées et correctement traitées ?	OUI		
6 Une actualisation périodique du dossier initial du client est –elle effectuée ?	OUI		

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Traitement des prises en charge		Exercice :
Objectifs de Contrôle : Avoir l'assurance d'un traitement rapide des opérations et du traitement de toutes les prises en charge			
Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 Les prises en charge sont-elles rapidement acheminées aux services responsables de leur traitement une fois que l'acceptation est faite ?	OUI		
2 La transmission est-elle faite dans un ordre rigoureux ?	OUI		
3 Existe-t-il des formulaires standards de traitement ?	OUI		
4 Sont-ils pré-numérotés ?	OUI		
5 Une planification rigoureuse du traitement des LG est-elle faite ?	OUI		
6 La personne responsable du traitement des LG est-elle identifiée ? Est-elle désignée pour cette responsabilité ?	OUI		
7 Une analyse est-elle faite pour la détermination des causes de retards dans les traitements ?	OUI		

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Facturation		Exercice :
Objectifs de Contrôle : S'assurer que les consultations et les hospitalisations donnent systématiquement lieu à l'émission de factures et que les factures sont établies et envoyées aux clients dans les délais raisonnables			
Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 Le service facturation est-il séparé de celui de la comptabilité, de recouvrement ?	OUI		

2 La facturation est –elle établie dans les meilleures délais après les consultations et hospitalisations ?	OUI		
3 Les factures sont –elles numérotées séquentiellement ?	OUI		
4 Les factures sont –elles contrôlées par une personne autre que celle qui les a établies ?	OUI		
5 Y a –t-il rapprochement entre :			
-Bons de livraisons et les facturations ?	OUI		
-La facturation et les montants imputés dans les comptes clients ?	OUI		
-Les numéros de bons de livraisons pour s'assurer qu'ils sont tous facturés ?	OUI		
6 Les factures sont-elles transmises rapidement :			
-au service recouvrement pour suivi des comptes clients pour une mise à jour rapide de la situation extracomptable des clients ?	OUI		
-au service comptable pour leur enregistrement rapide ?	OUI		
7 Le contrôle de la séquence des factures est –elle faite ?	OUI		
8 Une copie de la facture est-elle conservée au niveau du service responsable de son émission en vue de son suivi ?	OUI		
9 Les factures émises sont elles expédiées aux clients par le service de la facturation ?	OUI		
10 ya-t-il un suivi des factures émises afin de s'assurer de leur réception par les clients ?	OUI		

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité ; Auditeur ; Date :	Folio :
	Rubrique : Octroi d'avoirs aux clients.		Exercice :
Objectifs de Contrôle : S'assurer que les notes de crédits établies en faveur des clients sont systématiquement approuvées par les responsables désignés par la direction, et que les notes de crédits sont rapidement transmises aux services comptables et au service chargé du recouvrement.			
Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 Existe-t-il une procédure d'émission des avoirs ?	OUI		
2 La procédure identifie t-elle formellement une personne responsable de l'octroi des avoirs ?	OUI		
3 La procédure tient-elle	OUI		

<p>compte d'une analyse des causes avant l'émission des avoirs ?</p> <p>4 Les actes médicaux non pratiqués sont –ils justifiés et pré-numérotés ?</p> <p>5 Les documents pré-numérotés sont –ils approuvés par une personne formellement identifiée ?</p> <p>6 La séquence numérique de ces documents est-elle vérifiée pour s'assurer de leur exhaustivité ?</p> <p>7 Les factures d'avoir sont –elles transmises rapidement : -au service de recouvrement pour la mise à jour des comptes extracomptables des clients ?</p>	<p>OUI</p> <p>OUI</p> <p>OUI</p> <p>OUI</p>		
---	---	--	--

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Auditée : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Contrôle des factures de ventes.		Exercice :
Objectifs de Contrôle : Donner l'assurance d'un contrôle efficace des factures émises préalablement à leur comptabilisation.			
Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
<p>1 Existe-t-il une procédure de contrôle des factures ?</p> <p>2 Existe-il un contrôle de déversement opéré par l'informaticien des factures de ventes en journal de vente?</p> <p>3 Existe-t-il un délai précis de transmission des factures aux services comptables ?</p> <p>4 Des rapprochements sont-ils faits entre les BL et les factures en vue : -d'évaluer leur exhaustivité ? -de contrôler les éléments inscrits sur les factures</p>	<p>OUI</p> <p>OUI</p> <p>OUI</p> <p>OUI</p>	<p>NON</p>	

établies ? 5 Le service comptable vérifie-t-il la séquence numérique des factures et des avoirs pour s'assurer qu'il les a toutes reçues ? 6 Un responsable compétent et clairement défini est-il affecté à cette tâche ?	OUI		
	OUI		

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Comptabilisation des factures de ventes		Exercice :
Objectifs de Contrôle : Donner l'assurance d'une comptabilisation exhaustive des factures d'une comptabilisation à bonne date des factures, d'une élimination des risques de doubles comptabilisations.			
Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 La comptabilisation des factures de ventes et d'avoir se fait -elle de manière chronologique ? 2 La comptabilisation des factures de ventes et d'avoirs se fait -elle - à des périodes indiquées ? - dans les délais raisonnables ? 3 La classification des factures enregistrées se fait -elle au fur et à mesure de leur engagement ? 4 Le système informatique permet -il la détection des doubles enregistrements ? 5 Ya-t-il des rapprochements effectués à des périodes régulières : -entre les factures comptabilisées et les états récapitulatifs des ventes établies par la facturation ? -entre le nombre des écritures	OUI OUI OUI OUI OUI OUI OUI		

comptabilisées au journal des ventes et le nombre de factures éditées par le service de la facturation ?	OUI		
6 Les journaux de vente sont – ils établis par un service indépendant des comptes clients ?	OUI		
7 Un contrôle est –il effectué par une autre personne avant la validation des enregistrements ?	OUI		

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Suivi des créances recouvrement		Exercice :

Objectifs de Contrôle :

Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 Cette fonction est –elle assurée par un service ou une personne désignée ?	OUI		
2 Une balance par ancienneté de créance est-elle régulièrement établie ?		NON	
3 Les balances sont-elles périodiquement vérifiées ?		NON	
4 Les clients mauvais payeurs sont –ils :			
-régulièrement identifiés ?	OUI		
-signalés aux intervenants dans le processus de vente pour éviter des expéditions qui ne pourront pas être réglées ?	OUI		Mais les particuliers à leur frais au comptant n'ont pas une adresse fixe, la correspondance devient difficile.
-relancés de façon systématique ?	OUI		
-bloqués ou sortis du fichier informatique ?	OUI		
5 Existe –t-il une procédure de suivi et de relance des retards et impayés ?	OUI		Cela est impossible pour les PAF/C, on attend qu'ils honorent leur engagement de régulariser leurs dettes.
6 La mise à jour des		NON	

<p>échéances est-elle faite de manière formelle ? 7 Les procédures de suivi et de traitement des créances anciennes et douteuses permettent –elles un recouvrement efficace et sûr ?</p>		NON	Absence d'un manuel de procédures de recouvrement.
---	--	-----	--

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Auditée : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Encaissement des règlements des clients		Exercice :

Objectifs de Contrôle : Donner l'assurance d'un enregistrement correct et rapide par les services concernés des règlements et de la détection d'encaissement non versés dans les délais raisonnables.

Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 La fonction est-elle séparée :			
-de celle de la tenue des comptes clients ?	OUI		
-de celle de la comptabilisation des factures de ventes ?	OUI		
-de celle d'annulation comptable d'une créance ?	OUI		
2 Existe –il une procédure de contrôle et de traitement des encaissements des créances clients ?	OUI		
3 Si oui :			
-permet-elle d'enregistrer rapidement les encaissements dès leur réception ?	OUI		
-permet –elle de déposer les encaissements en banque rapidement ?	OUI		
4 Les paiements reçus sont –ils rapprochés des factures émises (Lettrage des comptes clients) ?	OUI		
Les modes de paiement sont-ils identifiés formellement ?	OUI		
5 Tous les paiements au comptant font-ils l'objet d'un reçu ?	OUI		
6 Les comptes clients sont –ils analysés et justifiés périodiquement ?	OUI		
7 Existe-t-il une analyse régulière pour dégager les écarts entre les prévisions et les réalisations des	N/A		

encaissements ? 8 Les règlements reçus sont-ils examinés par un responsable compétent et clairement défini avant leur transmission à la comptabilité ?	OUI		
---	-----	--	--

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Comptabilisation des règlements clients.		Exercice :

Objectifs de Contrôle : S'assurer que les règlements des clients sont enregistrés rapidement et correctement et que les paiements des clients non reversés sont détectés rapidement.

Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 La fonction comptabilisation des règlements de clients est-elle séparée de la comptabilisation des factures ?	OUI		
2 Cette fonction est-elle séparée de celle de la tenue des comptes clients ?	OUI		
3 La comptabilisation des règlements se fait dès leur réception ?	OUI		
4 Les comptes clients sont-ils lettrés régulièrement après comptabilisation des encaissements ?	OUI		
5 des rapprochements entre les encaissements reçus et les factures émises ?	OUI		

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Suivi des comptes de ventes.		Exercice :

Objectifs de Contrôle : Avoir l'assurance d'un contrôle périodique des soldes des comptes de produits.

Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 Existe-t-il une procédure de contrôle des chiffres d'affaires comptables ?	OUI		
2 Cette procédure comprend-elle des rapprochements entre les données de ventes détenues par les services commerciaux et ceux détenues par la comptabilité ?	OUI		
3 existe-t-il une personne désignée à faire le suivi des comptes de ventes ?	OUI		

Questionnaire de Contrôle Interne	Section Vente	Entité Audité : Auditeur : Date :	Folio :
	Rubrique : Suivi des comptes Clients		Exercice :

Objectifs de Contrôle : Avoir l'assurance d'un suivi efficace des comptes individuels des clients et des mises à jour périodiques des soldes de ces comptes. Avoir l'assurance que les litiges commerciaux sont rapidement identifiés et traités.

Questions	Réponses		Commentaires ou Observations
	Oui ou N/A	Non	
1 Les comptes individuels clients sont-ils analysés et justifiés périodiquement ?	OUI		
2 Un rapprochement est-il effectué entre les comptes clients individuels et le total du solde du compte collectif des clients ?	OUI		
3 Un rapprochement est-il effectué entre les données du service comptable et celles du service chargé de recouvrement ?	OUI		
4 Des relevés des comptes clients sont-ils périodiquement adressés aux clients ?	NA		
5 Un suivi régulier de l'encours clients est-il effectué ?	OUI		
6 Existe-t-il une procédure d'alerte lorsque le maximum de crédit autorisé est dépassé ?	NA		
7 Les dépassements des lignes de crédits clients sont-ils autorisés par un	NA		

responsable compétent clairement défini ?			
8 Une personne compétente autorisée à l'accès et à la mise à jour du fichier client est-elle identifiée ?	OUI		L'informaticien et les agents de recouvrement.
9 Les litiges clients sont-ils suivis et traités rapidement par une personne désignée ?	OUI		

Annexe 16: Symbole de flow chart.

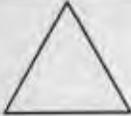
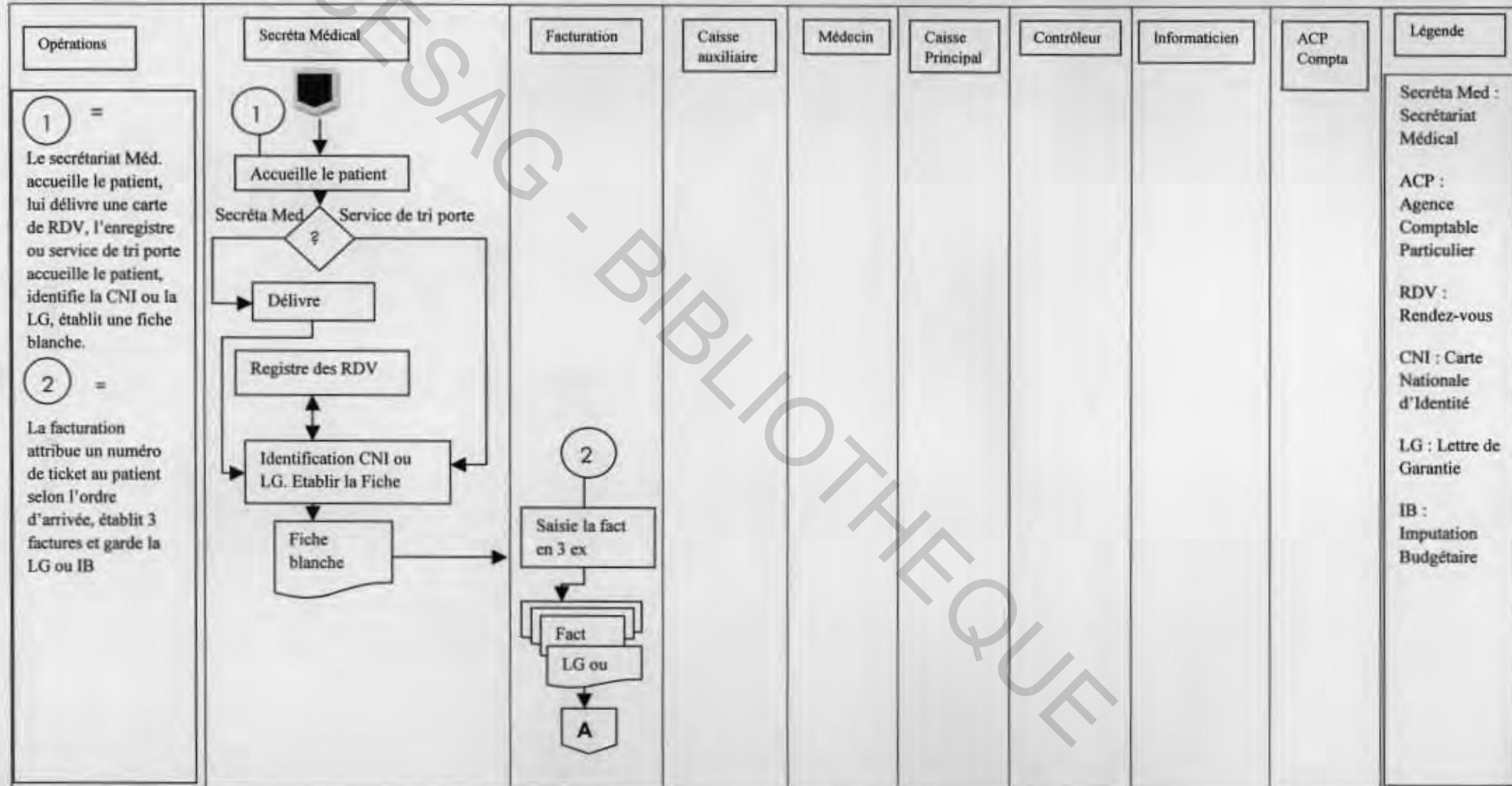
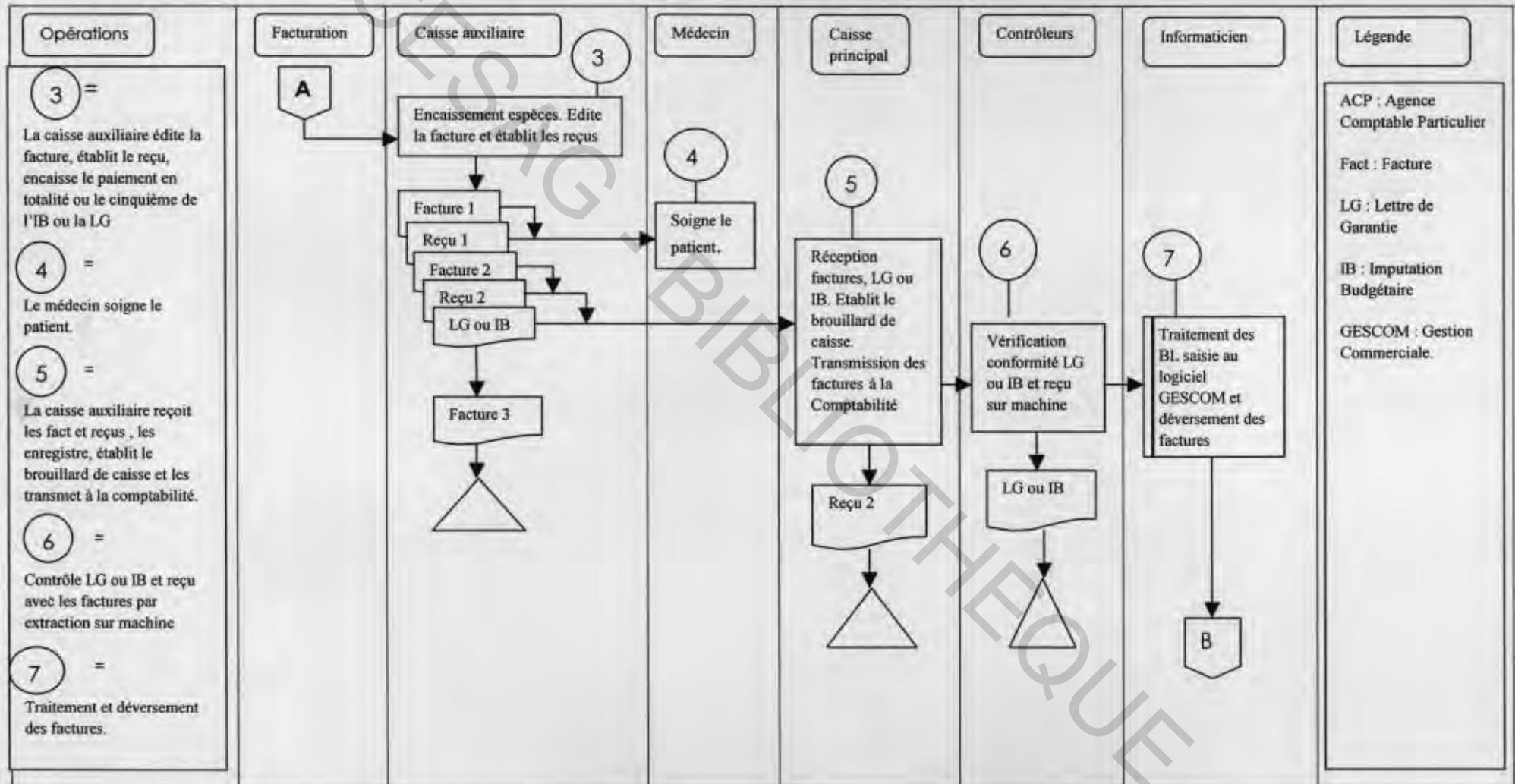
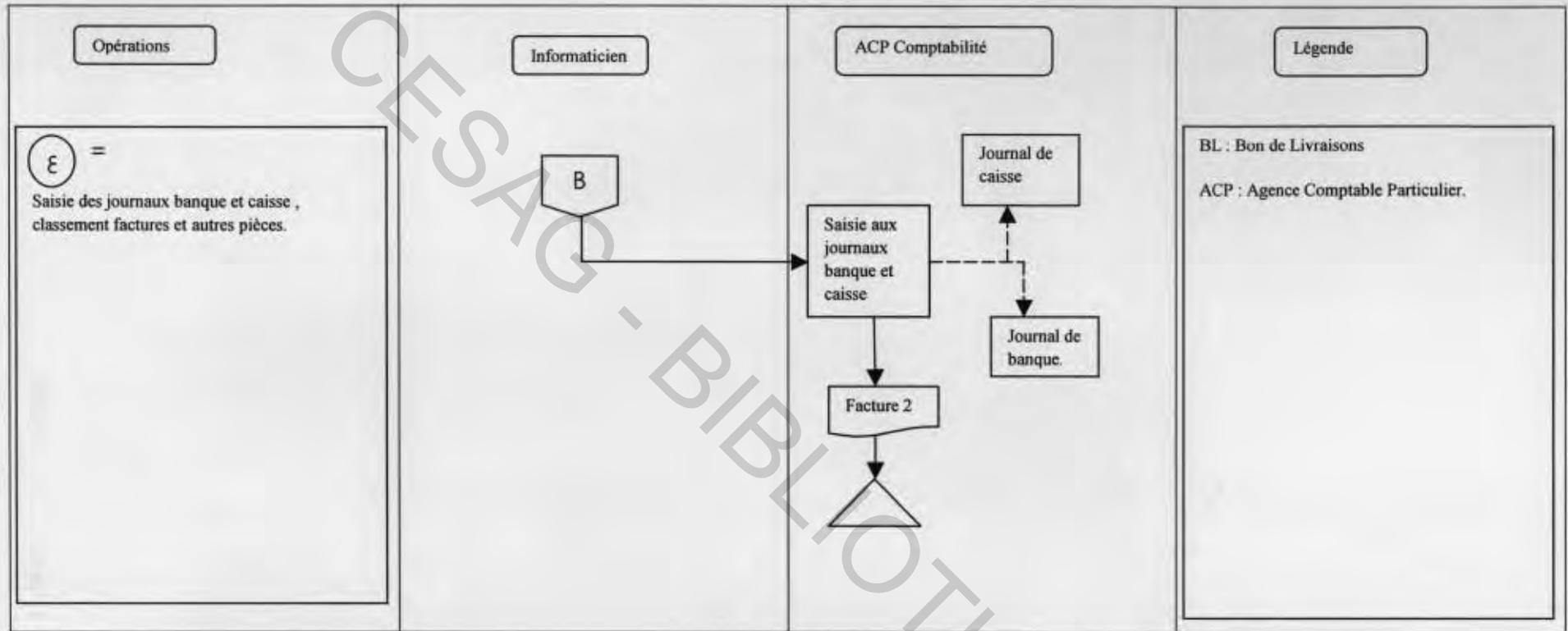
Symboles	Intitulés des symboles
	Point de départ d'un circuit placé au dessus du document initial
	Renvoie à une explication. Le chiffre « 1 » signifie que la description de l'opération est longue et elle est détaillée à la figure identique.
	Symbole générale de traitement
	Registre ou Fichier : grand livre, tarif, livre d'inventaire
	Renvoi à une autre page à un symbole identique portant la même lettre
	Création d'un document : facture, pièces de caisse, etc.....
	Circulation physique d'un document
	Sortie du circuit : envoi aux clients et aux fournisseurs ou destruction.
	Classement définitif

Figure 5 : Flow chart de la Facturation : Consultations des soins externes des PAF/C







Consultations des soins externes pour le paiement à terme (FTP, PAF/T, FTG).

