



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

Institut Supérieur de Comptabilité

**Maîtrise Professionnalisée des Techniques Comptables et Financières
(MPTCF)**

MEMOIRE DE FIN D'ETUDES

Thème :

**Problématique de l'adoption du SYSCOA par les
établissements publics de santé dans le cadre de la
réforme hospitalière :
Cas de l'hôpital Aristide Le Dantec**

Présenté et soutenu par:
El hadji Abdoulaye Faye SARR
1^{ère} promotion (- 2001 - 2003)

Sous la direction de:
Gilbert BOSSA
Professeur au CESAG
sous-directeur de l'institut
banque-finance

AVANT PROPOS

La réforme hospitalière s'est présentée comme une révolution dans le secteur de la santé en général et dans celui hospitalier en particulier. Elle a introduit dans le nouvel hôpital des innovations dans le sens d'une nouvelle approche de gestion.

En tant que Agent Comptable Particulier de l'hôpital Aristide Le Dantec, nous avons l'exaltante mission de mettre en place une organisation comptable et des outils de gestion qui puissent transcrire fidèlement les informations comptables.

Analyser la problématique de l'adoption du Syscoa par l'hôpital Le Dantec en tant qu'établissement public de santé présentait un intérêt majeur.

En choisissant de traiter ce thème qui consiste pour nous une évaluation à mi-parcours de l'application de la réforme hospitalière à l'hôpital Aristide Le Dantec, nous avons voulu donner notre contribution pour permettre à la réforme hospitalière d'atteindre un de ses objectifs : transparence, bonne gestion et performance.

Permettez-moi de remercier à cet effet toutes les personnes qui m'ont aidé à faire la Maîtrise Professionnalisée des Techniques Comptables et Financières du CESAG.

Parmi eux, je citerai :

- Mr. Gilbert BOSSA, professeur au CESAG, qui a cru en moi dès notre première rencontre lors d'un séminaire sur les outils de gestion de la réforme

hospitalière. Et ceci, un an avant le début de cette formation.

- Mr. Falilou DIOP, Directeur de l'hôpital Aristide Le Dantec, pour sa contribution.
- Mr. Falilou Mbacké DIAGNE, Trésorier Général du Sénégal, pour son soutien fraternel.
- Mr. Le Directeur Général de la comptabilité publique et du trésor, pour son soutien.
- Mes collaborateurs de travail à l'hôpital.
- Et enfin ma femme et mes enfants pour leur compréhension.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

SOMMAIRE	Page
Avant propos.....	
Sommaire.....	
Liste des annexes.....	
Liste des sigles et abréviations.....	
Introduction.....	1
Première Partie :les exigences du syscoa.....	5
A/Présentation et motivation du syscoa.....	6
A1/Présentation du syscoa.....	6
A2/Motivation du syscoa.....	15
B/Principes généraux du syscoa.....	20
C/L'organisation comptable.....	29
D/Documents comptables de fin d'exercice.....	30
Deuxième Partie :	
Chapitre1 : Présentation du cadre de référence.....	32
1/Présentation de l'hôpital Aristide Le Dantec.....	32
2/Organisation et moyens.....	48
3/Culture.....	51
Modèle d'analyse de l'hôpital après la réforme.....	53
1/Organisation de l'hôpital.....	53
2/Application des règles et principes du syscoa.....	57
3/Organisation comptable.....	58
4/Culture de gestion transparente.....	63
Chapitre2	
A/ Facteurs favorables.....	65
B/Facteurs défavorables.....	71
C/Obstacles à lever.....	74
RECOMMANDATIONS.....	77
Conclusions.....	79
Annexes.....	
Bibliographie.....	

Sigles et Abréviations :

1. **APH** : Association pour la Promotion de l'Hôpital
2. **CHU** : Centre Hospitalier Universitaire
3. **CME** : Commission Médicale d'Etablissement
4. **CTE** : Comité Technique d'Etablissement
5. **EBE** : Excédent Brut d'Exploitation
6. **EPS** : Etablissement Public de Santé
7. **OEC** : Ordre des Experts Comptables Français
8. **OHADA** : Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires
9. **SYSCOA** : Système comptable Ouest Africain
10. **UEMOA** : Union Economique et Monétaire ouest Africain

LISTE DES ANNEXES :

1. loi n°98-08 du 02 Mars 1998 portant réforme hospitalière
2. loi n°98-12 du 02 Mars 1998 relative à la création, l'organisation et au fonctionnement des établissements publics de santé
3. décret n°98-701 du 26 Août 1998 relatif à l'organisation des établissements publics de santé hospitaliers
4. décret n°98-702 du 26 Août 1998 portant organisation administrative et financière des établissements publics de santé
5. directive n°06/97/CM/UEMOA portant règlement Général sur la comptabilité publique
6. Journal des recettes
7. reçu de paiement
8. bordereau de versement

Introduction :

« Les méthodes classiques de gestion des entreprises sont encore peu développées dans les institutions de santé et les outils mis en place sont souvent insuffisants, inefficaces, voire inutiles, de l'aveu même de ceux qui sont chargés de l'administration des soins », soutiennent Christian CAUVIN et Catherine COYAUD dans leur ouvrage intitulé : « Gestion hospitalière : Finance et Contrôle de Gestion ». Et pourtant, disent-ils, le monde de la santé est l'objet d'une réflexion active, mais celle-ci demeure centrée sur l'économie du secteur plus que sur le fonctionnement de l'unité des soins. Les enjeux et la finalité des politiques de santé ne sont souvent appréhendés qu'à travers la recherche de solutions de portée générale censées établir la planification de l'ensemble du système, et, dans le cadre d'une approche purement budgétaire, visant à réduire les dépenses de santé de la population.

Dans ce contexte, la gestion de l'hôpital se limite à l'élaboration et l'application de principes, de règles et de directives conçues et décidées au niveau central. Il n'y a donc rien d'étonnant à constater actuellement l'absence d'utilisation de méthodes de gestion puisque celles-ci ne sont pas requises par un système planifié et centralisé.

Or, il apparaît que le contexte dans lequel évoluent les hôpitaux est en complète mutation et que cette mutation requiert un changement radical de perspectives.

Au Sénégal, pour assurer une meilleure gestion de ces maillons essentiels du secteur public de santé, différentes expériences ont été tentées.

La dernière qui est en cours de mise en place est dénommée « REFORME HOSPITALIERE ».

Elle est entrée en vigueur conformément à la loi n° 98-12 relative à la création, à l'organisation et au fonctionnement des établissements publics de santé qui a transformée les différents hôpitaux nationaux et régionaux en établissements publics de santé.

L'objectif de cette réforme est de garantir pour tous « un accès équitable aux soins de santé », des soins de qualité qui suppose que les établissements publics de santé disposent de moyens adéquats pour un meilleur fonctionnement grâce à une plus grande participation des populations ; mais aussi grâce aux méthodes et outils de gestion empruntés aux entreprises privées.

C'est ainsi que le décret n°98-702 portant organisation administrative et financière des établissements publics de santé, dans sa section 3, article 20 précise : « le plan comptable en vigueur au Sénégal est applicable aux établissements publics de santé ».

A cet effet, les décrets d'application imposent aux établissements publics de santé de se doter, entre autres :

- d'une planification stratégique et opérationnelle appelée « Projet d'établissement » ;
- de budgets qui découlent des plans opérationnels (alimentés par des dotations publiques et les recettes collectées auprès des usagers) ;
- d'une structure organisationnelle(organigramme avec description de poste et profil de poste)
- d'une cellule de contrôle de gestion et d'audit interne
- ainsi qu'une Agence Comptable.

L'article 13 de la loi 98-12 précise d'ailleurs qu' « un agent comptable assure le paiement des dépenses, le recouvrement des recettes, ainsi que la confection des états financiers ».

La production des états financiers nécessite au préalable une comptabilisation des opérations de recettes et celles de dépenses conformément aux principes du SYSCOA en vigueur au Sénégal.

Ainsi donc, l'application du SYSCOA a nécessité la mise en place de procédures et d'outils de gestion dans les établissements publics

de santé et précisément depuis l'année 2000 à l'hôpital Aristide Le Dantec.

La mise en place des procédures et outils de gestion a rencontré un certain nombre de difficultés liées à des facteurs endogènes et exogènes qui ont rendu difficile la collecte et le traitement des informations comptables et financières.

A l'étape actuelle de la mise en route de la réforme, on peut se poser la question de savoir :

Quel est le degré d'implantation des procédures et outils de gestion conçues par la réforme en particulier à l'hôpital Aristide Le Dantec ?

Cette problématique décrit ici la situation réelle de l'efficacité ou non de l'outil comptable à l'hôpital Aristide Le Dantec.

Dès lors, nous sommes tentés de nous poser la question de la pertinence de l'application du syscoa en tant que système d'information du secteur privé dans un environnement de gestion publique d'où notre question fondamentale :

Le syscoa, comme nouveau cadre général, peut-il servir d'instrument d'amélioration éventuelle du système de gestion hospitalier ?

L'objet du mémoire est justement de tenter d'évaluer les apports potentiels du syscoa au niveau de la qualité de l'information comptable. C'est à dire en fait, la possibilité de rendre l'information comptable plus apte à aider à l'élaboration des politiques de développement de l'hôpital. La politique de développement de l'hôpital est entendue ici comme étant l'ensemble des outils mis en œuvre pour assurer une série de transformations à l'hôpital afin de fournir des informations comptables sûres, fiables et pertinentes.

Une étude sur la problématique de l'adaptation du syscoa dans le cadre de la réforme hospitalière présente un intérêt certain. En effet, après trois années d'application d'un tel système et, compte tenu

de toutes les difficultés rencontrées, il est intéressant, pour ne pas dire indispensable, de procéder à une évaluation.

Cette évaluation se fera dans le cadre d'un modèle qui comprend une variable dépendante à savoir dégager des informations pertinentes et fiables, et des variables indépendantes que sont :

- l'organisation structurelle de l'hôpital ;
- l'application de règles et principes du syscoa ;
- une organisation comptable selon le syscoa ;
- une culture de gestion transparente

Ainsi ,nous tenterons dans le cadre de cette étude, de cerner dans une première partie, « les exigences du syscoa en tant que système d'information ayant un objectif d'information sure ,fiable et pertinente ».Dans une deuxième partie nous présenterons « l'hôpital Aristide Le Dantec, cadre de référence, quant à structuration, son organisation et sa culture ».Cette présentation de l'hôpital, nous permettra de déterminer « les facteurs qui militent en faveurs de l'adoption du syscoa par la réforme hospitalière, les facteurs défavorables » et enfin ébaucher des solutions dans le sens de lever les éventuels obstacles pour atteindre les objectifs de la réforme hospitalière à savoir :

« Transparence, Bonne gestion et Performance »

Première partie :

Les exigences du syscoa en tant que système d'information ayant un objectif d'information sure, fiable et pertinente.

L'environnement économique des entreprises est de nos jours marqué par des mutations fréquentes qui sont dues essentiellement aux phénomènes de mondialisation des économies et d'intégration économique. Ces mutations impliquent pour les entreprises, un besoin de maîtrise de l'information et de prise de décisions stratégiques de plus en plus fréquentes, ce qui conduit à s'interroger sur la pertinence des modèles comptables et financiers traditionnels quant à leur capacité à fournir des informations fiables pour la prise de décisions pertinentes.

Le besoin d'harmonisation et de centralisation de l'information comptable s'avère encore plus aigu pour les entreprises des économies d'endettement (notamment celles de l'Afrique subsaharienne) qui, pour éviter de se voir passives dans le processus de mondialisation, sont amenées à développer des outils performants de collecte et de diffusion de l'information comptable et financière. Le contexte de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA) comporte d'ailleurs cette contingence pour les entreprises des pays membres de cette Union, où leur cadre comptable uniforme (le Système Comptable Ouest Africain (SYSCOA)) a été mis en vigueur depuis janvier 1998.

Les objectifs de ce nouveau système comptable sont :

- d'uniformiser les systèmes comptables dans l'UEMOA, et
- de moderniser le système pour le rapprocher des normes internationales tout en tenant compte des spécificités des pays de l'UEMOA.
- de rationaliser le référentiel comptable à partir de l'OHADA en l'érigant en droit comptable autonome.

Il convient néanmoins de noter que du point de vue historique, les entreprises de la zone UEMOA ont été amenées déjà par le passé, à passer du plan comptable français de 1957 au plan OCAM (1970) puis sont obligées aujourd'hui d'abandonner ce dernier plan en faveur du plan SYSCOA. En réalité, dans la plupart des pays concernés, le plan OCAM a été appliqué différemment : ainsi, il y a eu le plan OCAM sénégalais, le plan OCAM ivoirien, le plan OCAM béninois, etc.

C'est donc dans un tel flou « comptable » qu'est intervenu le SYSCOA supposé parmi tant d'autres, servir d'instrument d'intégration des économies des pays membres de l'UEMOA et aussi en tant que passage obligé pour aller vers la centrale des bilans. Car pouvant permettre l'uniformisation dans la présentation de l'information comptable et financière, à travers des normes internationales à suivre dans l'établissement des états financiers de telle sorte qu'ils fournissent une représentation utile des entreprises (Caillaud, 1996). Il y a donc lieu de s'interroger sur les chances de réussite que présente ce nouveau cadre comptable par rapport aux objectifs visés.

A). Présentation générale et motivation du syscoa :

A.1) Présentation du SYSCOA :

La notion de « système » a été préférée à celle de « plan comptable » parce qu'elle couvre mieux l'ensemble de la norme comptable formalisée par le règlement du droit comptable qui s'intéresse à la fois au traitement des données comptables, à l'ensemble cohérent des comptes coordonnés, au modèle d'analyse des activités et de la structure de l'entreprise et son environnement, à l'ensemble des principes ressortant des normes comptables internationales, aux états financiers différenciés en fonction de la taille de l'entreprise.

De nos jours, il n'est pas possible d'élaborer un référentiel comptable sans définir le cadre conceptuel sur lequel il repose.

C'est dans ce sens que le SYSCOA a défini un cadre conceptuel qui repose sur :

- les objectifs de la norme comptable qui sont l'information multiple aux divers partenaires économiques dans le cadre d'une pertinence partagée ; et l'information sure, fiable grâce à un dispositif de fond et à un dispositif de forme particulièrement précis ;
- les principes comptables de base et l'image fidèle ;
- les méthodes d'évaluation ;
- la structure des états financiers ;
- le cadre comptable et la structure du plan de comptes.

L'adoption d'un système unique et commun aux états de l'UEMOA est motivée par les objectifs ci-après poursuivis :

- obtention de données homogènes sur les entreprises par l'instauration de pratiques comptables uniformes dans l'union ;
- fiabilité de l'information comptable et financière ;
- image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise ;
- adaptation du modèle comptable des entreprises aux normes internationales ;
- mise à la disposition des entreprises d'un outil moderne de gestion ;
- pertinence partagée de l'information multiple pour satisfaire une finalité interne et externe destinées aux tiers ;
- alimentation d'une Centrale des Bilans en informations comptables et financières pertinentes et sûres.

❖ Champ d'application du syscoa :

Le syscoa s'applique :

- aux entreprises soumises aux dispositions du droit commercial ;
- aux entreprises publiques, parapubliques, d'économie mixte ;
- aux coopératives et ;

- plus généralement, aux entités produisant des biens et services marchands ou non marchands, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non, des activités économiques à titre principal ou accessoire qui se fondent sur des actes répétitifs, à l'exception de celles soumises aux règles de la comptabilité publique.

❖ Caractéristiques du syscoa :

Outre les traits caractéristiques de tout plan ou système comptable, le syscoa se distingue par un certain nombre d'options regroupées dans les thèmes ci-après :

Une formalisation de la réglementation comptable

Le SYSCOA s'est inspiré du projet de l'Acte Uniforme relatif au droit comptable de l'OHADA, pour édicter une réglementation comptable qui formalise, dans un seul document, les règles appliquées jusque-là par les professionnels et les praticiens de la comptabilité.

Le règlement comptable comprend 113 articles qui constituent l'émergence d'un droit comptable autonome comprenant entre autres :

- a) L'obligation de la tenue de comptabilité et les entreprises qui y sont assujetties. Ainsi, chaque entreprise parmi celles indiquées dans le champs d'application doit mettre en place une comptabilité destinée à l'information externe comme à son propre usage.

Dans ce cadre, elle enregistre dans ses livres les opérations traitées avec les tiers pour les besoins de la gestion de l'entreprise, établit et présente les résultats de ces opérations dans ses états de synthèse.

- b) Les livres et documents dont la tenue est obligatoire : livre journal, grand-livre, balance générale des comptes, livre d'inventaire.

Les entreprises relevant du système Minimal de Trésorerie ne sont astreintes qu'à la tenue d'une simple comptabilité de trésorerie. Les livres obligatoires sont les livres de recettes-dépenses et le grand-livre comprenant très peu de comptes (compte de capital, virements de fonds, trésorerie, achats et autres charges, ventes et autres produits) ;

- c) La durée minimale de conservation des documents : les livres comptables ou les documents qui en tiennent lieu, ainsi que les pièces justificatives sont conservés pendant dix (10) ans à compter de la date de clôture de l'exercice ;
- d) L'organisation de la tenue de la comptabilité et de la présentation des informations financières : l'organisation comptable doit permettre l'établissement dans les délais requis d'états financiers réguliers et sincères, donnant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

L'organisation doit respecter, entre autres, les règles essentielles suivantes :

- Tenue de la comptabilité dans la langue officielle du pays et en francs CFA
- Comptabilité tenue en partie double ;
- Comptabilité appuyée de pièces justificatives adéquates à conserver dans les formes et délais requis,
- Enregistrement exhaustif et chronologique des opérations dans le respect des principes comptables ;

- Identification des enregistrements par l'indication de l'origine de l'imputation, le contenu de l'opération et les références des pièces justificatives,
- Irréversibilité des traitements effectués afin de garantir le caractère définitif des enregistrements comptables correspondants :
- Numérotation et mention d'une date certaine sur les états périodiques fournis par le système de traitement ;
- Pratique de l'inventaire des biens, créances et dettes de l'entreprise, suivi de leur valorisation,
- Recours à un plan de comptes issus du SYSCOA ;
- Tenue obligatoire des livres et autres supports autorisés permettant l'établissement des états financiers.

e) Les obligations en matière de tenue de livres comptables sont énoncées comme suit, aux articles 19 et suivants du règlement comptable du SYSCOA :

Les livres comptables et autres supports dont la tenue est obligatoire sont :

- Le livre journal, dans lequel sont inscrits les mouvements de l'exercice enregistrés en comptabilité, de manière exhaustive et chronologique, opération par opération, dans l'ordre de leur date de valeur comptable. Cette date est :
 - Celle de l'émission par l'entreprise de la pièce justificative de l'opération ;
 - Celle de la réception des pièces d'origine externe.

Les opérations de même nature réalisées en un même lieu et au cours d'une même journée peuvent être récapitulées sur une pièce justificative unique.

Les mouvements sont récapitulés par période préalablement déterminée qui ne peut excéder un mois ;

- Le grand-livre, constitué par l'ensemble des comptes de l'entreprise, où sont reportés ou inscrits simultanément au journal, compte par compte, les différents mouvements de l'exercice,
- La balance générale des comptes, état récapitulatif faisant apparaître, à la clôture de l'exercice, pour chaque compte, le solde débiteur ou le solde créditeur, à l'ouverture de l'exercice des mouvements débiteurs et le cumul des mouvement créditeurs, le solde débiteur ou le solde créditeur à la date considérée,
- Le livre d'inventaire, sur lequel sont transcrits le Bilan et le Compte de résultat de chaque exercice, ainsi que le résumé de l'opération d'inventaire.

L'établissement du livre journal et du grand-livre peut être facilité par la tenue de journaux et livres auxiliaires, ou supports en tenant lieu, en fonction de l'importance et des besoins de l'entreprise. Dans ce cas, les totaux de ces supports sont périodiquement et au moins une fois par mois respectivement centralisés dans le journal et dans le grand-livre.

Les livres comptables et autres supports doivent être tenus sans blanc ni altération d'aucune sorte.

Toute correction d'erreur s'effectue exclusivement par inscription en négatif des éléments erronés ; l'enregistrement exact est ensuite opéré.

Les entreprises qui relèvent du Système minimal de trésorerie tiennent une simple comptabilité de trésorerie dans les conditions fixées par le SYSCOA. Les états financiers de ces entreprises ainsi que leurs règles d'établissement font l'objet d'une édition distincte.

Lorsque l'organisation comptable repose sur un traitement informatique, elle doit recourir à des procédures qui permettent de satisfaire aux exigences de régularité et de sécurité requises en la matière de telle sorte que :

- Les données relatives à toute opération donnant lieu à enregistrement comptable comprennent, lors de leur entrée dans le système de traitement comptable, l'indication de l'origine, du contenu et de l'imputation de ladite opération et puissent être restituées sur papier ou sous une forme directement intelligible ;
- L'irréversibilité des traitements effectués interdit toute suppression, addition ou modification ultérieure d'enregistrement ; toute donnée doit faire l'objet d'une validation, afin de garantir le caractère définitif de l'enregistrement comptable correspondant ; cette procédure de validation doit être mise en œuvre au terme de chaque période qui ne peut excéder le mois ;
- La chronologie des opérations écarte toute possibilité d'insertion intercalaire ou d'addition ultérieure ; pour figer cette chronologie le système de traitement comptable doit prévoir une procédure périodique (dite «clôture informatique ») au moins trimestrielle et mise en œuvre au plus tard à la fin du trimestre qui suit la fin de chaque période considérée ;
- Les enregistrements comptables d'une période clôturée soient classés dans l'ordre chronologique de la date de valeur comptable des opérations auxquelles ils se rapportent ; toutefois, lorsque la date de valeur comptable correspond à une période déjà clôturée, l'opération concernée est enregistrée au premier jour de la période non encore clôturée ; dans ce cas, la date de valeur comptable de l'opération est mentionnée distinctement ;

- La durabilité des données enregistrées offre des conditions de garantie et de conservation à la réglementation en vigueur. Sera notamment réputée durable toute transcription indélébile des données qui entraîne une modification irréversible du support ;
- L'organisation comptable garantisse toutes les possibilités d'un contrôle éventuel en permettant la reconstitution ou la restitution du chemin de révision et en donnant droit d'accès à la documentation relative aux analyses, en vue notamment de procéder aux tests nécessaires à l'exécution d'un tel contrôle ;
- Les états périodiques fournis par le système de traitement soient numérotés et datés. Chaque enregistrement doit s'appuyer sur une pièce justificative établie sur papier ou sur un support assurant la fiabilité, la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis.

Chaque donnée, entrée dans le système de traitement par transmission d'un autre système de traitement, doit être appuyée d'une pièce justificative probante.

- f) Le règlement comptable de l'UEMOA oblige les entreprises à établir une documentation décrivant des procédures de l'organisation comptable. Ce document est appelé **manuel de procédures**.

Une date de clôture des exercices unique imposée aux entreprises

Le règlement comptable précise que l'exercice coïncide avec l'année civile, elle part du 1^{er} janvier au 31 décembre. Sa durée peut, exceptionnellement, être inférieure ou supérieure) à douze (12) mois.

La durée peut être inférieure à 12 mois si le premier exercice débute au cours du premier semestre de l'année civile.

La durée peut être supérieur à 12 mois si le premier exercice débute au cours du deuxième semestre de l'année civile.

La durée de l'exercice est calquée sur la durée des opérations de liquidation en cas de cessation d'activités quelle qu'en soit la cause.

La durée des opérations de liquidation est ainsi comptée pour un seul exercice sous réserve de l'établissement de situations annuelles provisoires.

A. La date limite de l'arrêté des comptes : les états financiers sont arrêtés au plus tard dans les quatre (4) mois qui suivent la date de clôture de l'exercice, soit en principe au plus tard le 30 avril de l'année suivante. La date d'arrêté doit être mentionnée dans toute transmission des états financiers.

B. La référence aux principes comptables fondamentaux et aux normes internationales

Le SYSCOA énonce les principes comptables fondamentaux auquel il se réfère et fait référence aux normes comptables internationales,

Un modèle, d'analyse des activités et de la structure de l'entreprise et de son environnement, basé sur la distinction entre opérations relevant d'activités ordinaires et celles hors activités ordinaires

Le SYSCOA fait la distinction entre les opérations relevant d'activités ordinaires et celles hors activités ordinaires, voir tant au niveau des charges des produits (Compte de résultat) que de l'actif et du passif du Bilan.

La distinction opérée au niveau des activités aboutit à la détermination de résultats d'activités ordinaires et hors activités ordinaires et à la mise en évidence, dans le Compte de résultat et au Bilan, des activités relevant de chacune des deux catégories.

A.2). Les motivations du syscoa :
Les objectifs de la norme comptable :

La norme comptable poursuit un but d'information multiple et sûre des différents acteurs économiques et sociaux.

L'objectif d'information multiple implique la pertinence des extrants ou « outputs », de la comptabilité (les états financiers), c'est à dire leur adéquation aux décisions que peuvent prendre les différents acteurs.

L'objectif d'information sûre implique la fiabilité des outputs dans leur fond (respect des définitions, de la terminologie, des méthodes d'évaluation ...) comme dans leur forme (respect des procédures, véracité des montants ...).

❖ L'objectif d'information multiple : la pertinence partagée.

La comptabilité est conçue et aménagée pour fournir des informations quantitatives, en termes monétaires, sur l'entité qu'elle décrit dans sa structure et dans ses activités : il s'agit donc d'une technique, d'un outil qui doit être adapté à cette finalité qui est la seule justification.

Est dire pertinente une information parfaitement adaptée à la prise de décision ou au critère d'analyse d'une personne intéressée.

Par conséquent, la pertinence d'une information est nécessairement relative. Elle peut être parfaite pour un utilisateur, médiocre voire nulle pour un autre.

Dés lors, les mêmes informations ont des degrés de pertinence variables selon les utilisateurs. Il est donc essentiel que la norme

comptable indique clairement les différents utilisateurs qu'elle entend servir avant de définir ses choix. Par ailleurs, sauf à recourir à une multiplicité de modèles d'états financiers, voire une multiplicité de combinaisons de principes de base, la norme comptable ne pourra fournir que des éléments moyennement pertinents, parfaits pour les uns, médiocres pour les autres. Toute norme comptable débouchant sur des états financiers « moniste » (donc uniques) procède inévitablement de compromis.

Pour cette raison, il est essentiel de définir, sans ambiguïté, les catégories d'utilisateurs visées par le Syscoa, avant d'arrêter concepts et modèle, de façon à optimiser les solutions retenues.

○ **L'information comptable pour qui ? Ou les utilisateurs visés.**

a) Information de synthèse.

Les états financiers sont conçus pour répondre d'abord aux besoins propres des entreprises, en leur fournissant une information sur elles mêmes. Certes, il a été rappelé précédemment qu'une comptabilité interne d'exploitation est indispensable à la qualité de la gestion des entreprises et aux prises de décisions stratégiques et tactiques.

L'apport de la comptabilité générale est aussi nécessaire et largement complémentaire des apports de la comptabilité de gestion. Il s'agit :

- De l'enregistrement et du suivi continu des opérations dont l'analyse et le classement doivent être sans défaut et identiques, dans toutes les entreprises.

- D'obtenir des états financiers fournissant à l'entreprise des synthèses significatives et opérationnelles sur sa situation (bilan), sa structure économique (bilan et compte de résultat), ses performances (compte de résultat), son évolution financière (TAFIRE).

Or, l'obtention de grandeurs de synthèse significatives est beaucoup plus délicate que celle d'informations détaillées. Dans la conduite de l'entreprise, les vues globales sont au moins aussi utiles que les éclairages de détails et la comptabilité normalisée entend fournir ces instruments dans une optique de gestion.

b) Information modulaire.

Le Syscoa distingue trois niveaux d'information

- Un système normal pour toutes les entreprises, mais qui concernera surtout les moyennes et les grandes entreprises, ainsi que celles des petites qui y trouveront avantage et d'en donneront la possibilité technique.

- Un système allégé, plus sommaire dans des états financiers, que pourront utiliser les entreprises ne dépassant pas une certaine taille, dont les critères sont le montant du chiffre d'affaire de l'exercice précédent et l'effectif moyen salarié à l'ouverture de l'exercice.

- Un système minimal de trésorerie proposé aux très petites entreprises. Ce dernier système présente un caractère dérogatoire par rapport aux précédents et par rapport aux normes comptables générales. Il a été conçu pour permettre aux nombreuses micro entreprises d'accéder à un minimum d'organisation comptable et de faire ainsi quelques pas vers une gestion rationalisée et moderne. Ce système pourrait permettre également aux entreprises du secteur dit « informel » d'accéder à un statut officiel reconnu dans le droit des affaires et le monde bancaire. Il se voudrait être une « main tendue » au secteur informel.

○ L'information comptable pour quoi ?

Comptabilité et prise de décision

L'information comptable est avant tout destinée à servir d'éclairage à des prises de décisions

Dans l'entreprise, les décisions de gestion à court terme, par exemple celles qui concernent l'équilibre de la trésorerie, le

crédit à accorder aux différents clients, etc. et les décisions stratégiques à plus longue portée, modification de la structure économique et financière, telles que les décisions d'investissements et de financement s'appuient fortement aussi bien sur la comptabilité interne d'exploitation (connaissance des coûts notamment) que sur la comptabilité générale « normalisée ». Pour cette dernière, ce sont les états financiers de l'entreprise elle-même et ceux de ses principaux partenaires commerciaux (clients, fournisseurs) qui fournissent les éléments indispensables à une vue globale. Ainsi, certaines entreprises sont amenées, en l'absence de centrale générale des bilans, à constituer leur propre micro centrale sur leurs clients pour pouvoir disposer de ces informations.

Le Syscoa doit ainsi constituer un outil privilégié de l'information des entreprises sur elles-mêmes et sur leurs partenaires commerciaux.

○ **Une information de quelle nature ?**

Les outputs sont constitués par les états financiers auxquels s'ajoutent, pour les dirigeants, conseils et gestion mais « internes », les informations apportées, tout au long de l'exercice, par la tenue des différents comptes.

La conception des états financiers doit être fondée sur les besoins d'information des utilisateurs susceptibles d'être satisfait par la représentation comptable. En la matière, la pratique internationale et la doctrine comptable proposent universellement trois types de documents :

- . Le Bilan
- . Le compte du résultat
- . un tableau de flux

Ces trois documents sont complétés par des « Notes » ou une « Annexe ».

Le Syscoa ne pouvait faire exception à cette unanimité. Toutefois, dans sa conception, une réflexion approfondie menée sur la nature des informations attendues par les divers utilisateurs a pesé sur les concepts et le modèle comptables retenus. A travers les chiffres et les tableaux des états financiers, les utilisateurs apprécient la solvabilité et les risques immédiats, comme la rentabilité prévisionnelle et la pérennité de l'entreprise et recherchent des indicateurs significatifs (et fiables) :

- Indicateurs de structure : (ou paramètre de structure).
- Indicateurs de performances.

❖ L'objectif d'information sûre : la fiabilité.

Les états financiers ne peuvent être utiles aux diverses parties prenantes que s'ils fournissent des informations sûres. Le Syscoa doit assurer la fiabilité de ses « outputs », par sa conception, par ses définitions et sa terminologie, par ses procédures. Cette fiabilité est liée à la fois au fond et à la forme du dispositif comptable.

Pour qu'un utilisateur ait une pleine confiance dans une information trouvée dans les états financiers il lui faut toutes garanties quant à :

- son contenu conceptuel, donc sa définition, sa terminologie, sa correcte application par l'entreprise tant au niveau de ses éléments constitutifs, de son « périmètre », que des méthodes d'évaluation utilisées qui doivent être conformes à la norme ;
- son montant , qui doit traduire la réalité économique dans le cadre des conventions et procédures retenues par le SYSCOA. Ce deuxième aspect concerne la « forme » des informations comptables, le premier le fond.

B) Principes généraux du SYSCOA

En fixant les règles d'évaluation et détermination du résultat de l'exercice, ainsi que l'énoncé d'autres règles et principes, normes comptables internationales, à appliquer pour arriver à une plus grande fiabilité des états financiers et des informations de l'entreprise, le SYSCOA fait référence notamment aux principes de prudence, de transparence, d'importance significative, d'intangibilité du Bilan, de coût historique, de continuité de l'exploitation, de permanence des méthodes et de spécialisation des exercices. Il s'agit là de principes généralement admis dans la pratique.

❖ La prudence

La prudence est défini comme l'appréciation raisonnable des faits afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'entreprise.

C'est l'idée la plus généralement répandue en matière d'établissement de comptes.

La prudence se retrouve dans la réglementation fiscale où il est précisé que le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, notamment les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que les événements en cours rendent probable, à condition qu'elles aient été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice.

Le droit des sociétés fait état également de prudence en précisant que les produits nets de l'exercice, déduction faite des frais généraux et autres charges de la société, y compris tous amortissements et provisions, constituent les bénéfices nets.

Ce principe a forcément des applications aux valeurs d'actifs et aux éléments constitutifs du passif de l'entreprise. On trouve les applications du principe de prudence, pratiquement, dans tous les postes du Bilan et du Compte de résultat.

On le trouve particulièrement dans les cas ci-après :

- Obligation de procéder aux amortissements et aux provisions, même en l'absence ou en cas d'insuffisance de bénéfices ;
- Interdiction de comptabiliser des plus-values latentes (c'est-à-dire non encore définitives mais n'ayant qu'un caractère potentiel) ;
- Recherche systématique de tous les éléments du passif susceptibles de grever le patrimoine social dès lors qu'ils trouvent leur origine dans des faits ou événements antérieurs à la clôture de l'exercice ;
- Interdiction de prendre en compte les bénéfices avant leur réalisation.

Les principes de prudence conduit à prendre en comptes des charges probables et à interdire de prendre en compte des produits non réalisés. Sa mise en oeuvre entraîne ainsi un traitement comptable non symétrique des charges et des produits. Elle doit se faire de manière permanente et systématique par le comptable, surtout de manière raisonnable car :

- Une insuffisance dans l'appréciation des faits entraîne des risques pour les tiers utilisateurs des états financiers ;
- Un excès risquerait de fausser l'image et conduirait à des provisions fictives, donc à la création de réserves latentes ou occultes.

Pratiquement, le principe de prudence repose sur l'idée qu'on ne doit pas présenter une situation meilleure qu'elle ne l'est en réalité. La règle de prudence est destinée à protéger les utilisateurs

externes des états financiers et les dirigeants contre les illusions qui pourraient résulter d'une image non prudente ou trop flatteuse de l'entreprise.

❖ **La régularité ou transparence**

La transparence est également désignée comme étant le principe de bonne information ou principe de clarté, ou principe de sincérité ou principe de régularité.

Le principe de régularité est défini comme la conformité aux règles et procédures en vigueur, et l'application, de bonne foi, de règles de prudence, de régularité et des procédures.

Pour qu'une comptabilité soit régulière, il faut qu'elle satisfasse aux obligations prévues par le droit et la réglementation, mais également qu'elle respecte les conditions propres au fonctionnement de l'entreprise. Ce caractère régulier doit en outre présenter une certaine permanence.

La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elle a traitées (Art. 3 règlement comptable).

❖ **La sincérité**

La sincérité est l'application de bonne foi des règles de prudence, de régularité et des procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situation.

Le principe de sincérité peut être interprété de manière subjective ou objective, selon qu'on l'apprécie en fonction de la personne qui présente l'information ou en fonction de l'information elle-même.

Plutôt que de proposer une définition du principe de sincérité, l'Ordre des Experts Comptables français (OEC), lors de son 36ème congrès, a indiqué la démarche permettant d'obtenir la sincérité des comptes.

Les conditions des comptes ci-après étaient édictées à cet effet :

- Obtention des comptes suivant une procédure et une organisation comptable adaptées à la nature et à la dimension de l'entreprise ; révision des comptes par des vérificateurs externes, conformément aux règles de diligence normale, ainsi qu'aux usages professionnels universellement admis, permettant de contrôler la réalisation de la condition précédente ;
- Publication des comptes de façon claire et complète en respectant, s'il y a lieu, la réglementation et les usages, avec le souci de permettre aux utilisateurs de se faire une opinion suffisante sur la véritable situation de l'entreprise ; c'est à dire rechercher le caractère non trompeur de l'information.

❖ La permanence des méthodes

Egalement appelée principe de fixité, le principe de la permanence vise spécifiquement à assurer la comparabilité dans le temps. Le problème le concernant se pose toujours aux entreprises. C'est dans ce sens qu'il est précisé qu'il est essentiel, pour la comparabilité des exercices entre eux, la cohérence des informations comptables au cours des périodes successives et la fiabilité des états financiers, que les méthodes soient observées de façon constante dans le temps.

❖ La continuité de l'exploitation

Il a été admis dans le cadre de la convention comptable qu'il était possible de procéder à un découpage de l'activité économique, de la vie de l'entreprise en exercices successifs, étant entendu que les états financiers annuels devaient être arrêtés en retenant le principe de la poursuite de l'activité de l'entreprise.

L'entreprise est normalement considérée comme devant continuer à fonctionner dans un avenir prévisible. Il est admis qu'elle n'a ni l'intention, ni l'obligation de se mettre en liquidation ou de réduire sensiblement l'étendue de ses activités.

C'est pourquoi il est admis que, à la clôture de ses comptes annuels et lors de la présentation de ses états financiers, l'entreprise continuera à fonctionner dans les conditions existant à cette date.

Dans le cas contraire, implicite ou explicite, les états financiers devront refléter la situation particulière altérant la continuité de l'exploitation.

Ce principe ne peut être valablement utilisé lorsqu'il est improbable que, dans un avenir prévisible, l'entreprise puisse disposer de fonds suffisants pour régler ses dettes à leur échéance ou encore lorsque, pour une entreprise, qui autrement serait solvable, il existe des facteurs externes susceptibles de l'amener à arrêter son activité ou à en réduire le volume de façon significative.

Normalement, cette situation doit être appréciée sur la période suivant la clôture de l'exercice contrôlé, et pour laquelle il est probable de faire des provisions valables. Mais il convient, le cas échéant, de prendre également en considération tout événement devant intervenir postérieurement et susceptible de remettre en cause la perspective de continuité de l'exploitation. Un certain nombre de facteurs qui sont énumérés ci-dessous peuvent amener

une entreprise à ne plus être en état de continuer l'exploitation ou tout au moins révéler un risque potentiel sérieux à cet égard :

- a) Une situation nette négative ou un fonds de roulement négatif ;
- b) L'utilisation d'important emprunts à court terme pour financer des prêts ou des investissements non susceptibles d'être réalisés rapidement ;
- c) Le fait que viennent à échéances des emprunts importants dont le renouvellement est nécessaire sans qu'apparaissent des possibilités de renouveler ces crédits ;
- d) L'impossibilité de régler les créances à l'échéance normale ;
- e) L'impossibilité d'obtenir un financement pour, par exemple, le lancement d'un nouveau produit ou d'autres investissements nécessaires ;
- f) La mise en péril de la possibilité de poursuivre l'exploitation du fait, par exemple, de la fin d'un contrat de franchise, de procédures, judiciaires entamés, de la rupture de l'approvisionnement en matières premières ou de graves conflits sociaux.

L'incidence de ces facteurs est particulièrement lourde lorsqu'on se trouve dans une période de forts taux d'inflation ou de taux d'intérêt élevés, de variation rapide de taux de change ou de crise économique.

Il importe cependant de garder à l'esprit qu'il existe certains événements qui, faisant partie intégrante de la vie de l'entreprise et survenant isolément, ne sauraient mettre en péril son activité et sa situation financière. Cela peut être le cas d'une discontinuité de fonctionnement due à :

- L'impossibilité provisoire de s'approvisionner en matières premières ;

- Une grève prolongée mais terminée :
- La destruction partielle de l'outil de production

De tels cas ne mettent pas en cause la pérennité de l'entreprise,

C'est ainsi que la norme comptable internationale n° 1 donne la définition suivante.

L'entreprise est normalement considérée comme étant en activité, c'est-à-dire comme devant continuer à fonctionner dans un avenir prévisible. Il est admis que l'entreprise n'a ni l'intention, ni l'obligation de se mettre en liquidation ou de réduire sensiblement l'étendue de ses activités.

Lorsque l'entreprise est dans une situation de continuité de l'exploitation, les principes comptables traditionnels comme la permanence des méthodes, l'indépendance des exercices et l'utilisation des coûts historiques continue à s'appliquer. Par contre, si la non continuité était établie, on serait dans ce cas en cessation probable d'exploitation.

Les éléments actifs et passifs du Bilan pourraient alors être évalués à leur valeur liquidative.

❖ **L'évaluation monétaire au coût historique**

Ce principe qui est universellement connu et appliqué présente l'avantage d'être relativement simple même s'il ne peut être logiquement dissocié du principe de la prudence, particulièrement lors de l'inventaire.

Il est également appelé principe du normalisme ou principe de la stabilité de l'unité monétaire.

Ce principe comporte en fait deux notions complémentaires, celle d'évaluation monétaire nominale et celle de coût historique. La première relève de la convention générale de présentation des faits comptables en termes monétaires fongibles, en l'occurrence le franc CFA, sans considération de la variation du pouvoir d'achat général de la monnaie ou de la valeur spécifique des prix.

La seconde est en relation avec le principe de continuité d'exploitation ; il y a lieu de distinguer la **valeur** d'un bien de son **coût**. La **valeur** se rapporte de préférence à la cession ou à la liquidation du bien, le **coût**, par contre se rapporte à son acquisition ou à sa production.

En conséquence, un bien acquis par l'entreprise ou plus généralement toute opération sera enregistrée dans les comptes, et ce de façon définitive, au coût d'acquisition ou au coût de production effectivement supporté par l'entreprise, exprimé en franc CFA courant.

De manière générale, selon ce principe, les états financiers ne visent pas à refléter la valeur courante des actifs de l'entreprise ni leur valeur liquidative.

On notera cependant que par dérogation au principe de la méthode du coût historique, les entreprises peuvent être autorisées à procéder à des ajustements de valeur dans le cadre d'une réévaluation de leurs comptes.

❖ La spécialisation ou l'indépendance des exercices

L'activité de l'entreprise est découpée en périodes comptables appelées exercices. La spécialisation ou l'indépendance des exercices trouve son fondement dans le principe d'établissement de comptes périodiques.

La norme comptable internationale n° 1 donne la définition suivante :

Les produits et les charges sont comptabilisés au fur et à mesure qu'ils sont acquis ou qu'elles sont engagées (et non lors de leur encaissement ou de leur paiement) et enregistrés dans les états financiers de l'exercice concerné.

❖ **L'intangibilité du Bilan d'ouverture**

Ce principe consacre la correspondance du Bilan de clôture de l'exercice précédent avec le Bilan d'ouverture de l'exercice en cours.

❖ **L'importance relative**

On l'appelle aussi principe d'importance significative. Ce principe vise l'information pertinente. Il se propose de fournir toute information ou élément pouvant influencer le jugement que les destinataires des documents peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise.

❖ **La prééminence de la réalité sur l'apparence**

Ce principe résulte d'un arbitrage entre un choix juridique (l'apparence juridique) et un choix économique n'est plus un critère absolu et unique d'enregistrement en comptabilité des opérations. Cela se traduit par la possibilité d'inscrire au Bilan des biens détenus dans le cadre de contrats de crédit-bail, de concession et de clause de réserve de propriété, et d'inscrire dans les charges de personnel les prestations payées au titre des services fournis par le personnel extérieur, non lié à l'entreprise par un contrat de travail.

L'image fidèle est une résultante de la correcte application des principes comptables.

Finalité de la comptabilité, l'image fidèle est présumée résulter de l'application de bonne foi des règles et des procédures du SYSCOA en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, des événements et des situations.

L'image fidèle est un objectif supposé atteint lorsque les comptes sont réguliers et sincères. Si tel n'est pas le cas, des compléments doivent être apportés dans l'Etat annexé. Dans des cas exceptionnels, des dérogations aux règles de base du SYSCOA doivent être appliqués et justifiées dans l'Etat annexé.

L'Acte Uniforme de l'OHADA relatif au droit des sociétés précise que le commissaire aux comptes certifie que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice.

C) L'organisation Comptable

Dans le souci d'assurer les fiabilités et l'authenticité des écritures jusqu'aux états financiers, l'organisation comptable a fait l'objet de développement particuliers dans les articles 14 à 21 du règlement, et ce afin d'en souligner toute l'importance.

En effet l'organisation comptable mise en place dans l'entreprise doit satisfaire aux exigences de régularité et de sécurité pour assurer l'authenticité des écritures de façon à ce que la comptabilité puisse servir à la fois d'instrument de mesure des droits et obligations des partenaires de l'entreprise, d'instrument de preuve, d'information des tiers et de gestion (article 14).

A cet effet, l'entreprise respecte les dispositions définies dans les articles 15 à 24.

D) Documents comptables de fin d'exercice

Les informations comptables sont regroupées, une fois au moins par exercice, dans des tableaux de synthèse appelés états financiers.

Une meilleure fiabilité des états financiers résulte :

- de l'existence de trois niveaux de présentation de ces états, dans le cadre de trois « systèmes » comptables retenus par le SYSCOA : système normal, système allégé, système minimal de trésorerie.
- De la stricte application des principes comptables affirmés, notamment de transparence, de non compensation et de régularité.

Selon le règlement d'exécution de l'UEMOA n° 11/97 relatif à la mise en oeuvre des articles 11 et 13 du règlement comptable, les états financiers sont établis suivant l'un des 3 systèmes selon les critères suivants :

- Système normal : il concerne les entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires annuel hors taxes supérieur ou égal à 100 000 000 FCFA (cent millions) ou dispose d'un effectif moyen au cours de l'exercice supérieur à 20 (vingt) travailleurs.
- Système allégé : il concerne les entreprises qui ont à la fois :
 - Un effectif moyen au cours de l'exercice inférieur ou égal à 20 (vingt) travailleurs ;

- Un chiffre d'affaires annuel hors taxes, inférieur à FCFA 100 000 000 (cent millions) mais supérieur ou égal à :
- FCFA 30 000 000 (trente millions) pour les activités commerciales et négoce ;
- FCFA 20 000 000 (vingt millions) pour les activités artisanales ;
- FCFA 10 000 000 (dix millions) pour les services.

Toutefois, les entreprises visées par le Système allégé ont la faculté d'utiliser le Système normal de présentation des états financiers.

L'administration fiscale sénégalaise ne vise que le critère du chiffre d'affaires pour la présentation des documents de synthèse suivant le Système allégé.

- Système minimal de trésorerie : il concerne les très petites entreprises dont le chiffre d'affaires est selon le cas inférieur à
 - FCFA 30 000 000 (trente millions) pour les activités commerciales et de négoce ;
 - FCFA 20 000 000 (vingt millions) pour les activités artisanales ;
 - FCFA 10 000 000 (dix millions) pour les services.

Il n'est pas tenu compte du critère de l'effectif pour le Système minimal de trésorerie.

Le système normal comporte l'établissement du **Bilan, du Compte de résultat de l'exercice, du Tableau financier des ressources et des emplois d'un Etat annexé et d'un état supplémentaire,**

Deuxième Partie :

Chapitre 1

Présentation du cadre de référence :

L'hôpital Aristide Le Dantec.

L'histoire retiendra que l'hôpital Aristide Le Dantec est l'une des formations hospitalières la plus ancienne du SENEGAL. En effet, dès 1868, il est fait état d'une case-hopital à Dakar, où les sœurs de l'immaculée conception soignent les malades qui ont recours à elles, et logent les femmes malades et abandonnées. Elles vont également visiter et soigner les malades à domicile. En 1896 on trouve des traces d'un projet de construction d'un hôpital civil à Dakar. Mais ce n'est qu'en Août 1912 qu'est créé l'hôpital civil de Dakar.

A ce moment là, il était appelé « hôpital central » et cette dénomination montrait bien la vocation que l'on entendait lui donner : une place privilégiée au niveau du Cap-Vert.

Puis le nom change, les populations autochtones l'appelant l'« hôpital indigène » sans doute par opposition à « l'hôpital colonial » puisqu'à cette époque l'hôpital Principal de Dakar avait une vocation militaire.

En 1932, il est dirigé par le directeur de l'école de médecine et comprend alors 400 lits et 104 agents y travaillent. Les examens de laboratoire sont faits à l'institut Pasteur.

C'est en 1956 que cet établissement prend le nom d'hôpital Aristide Le Dantec en souvenir à ce professeur agrégé qui a dirigé pendant plusieurs années l'école de médecine de Dakar. Il

comprend alors 10 services médicaux ou cliniques spécialisées dans divers domaines de la médecine.

En 1962, le centre hospitalier et universitaire de Dakar est créé, englobant les hôpitaux de Le Dantec et Fann.

1. Présentation des services de l'hôpital Aristide Le Dantec :

L'hôpital se compose essentiellement de services médico-techniques, de services administratifs et de maintenance.

A/.Les services médico-techniques

Ils sont essentiellement constitués de services de chirurgie et de spécialités chirurgicales, de services de médecine et de spécialités médicales, de services d'exploration, de laboratoires et de la pharmacie.

A1/.Les services de chirurgie et spécialités chirurgicales :

.clinique chirurgicale :

- Chef de service : Pr Cheikh Tidiane TOURE
- Activités : année 2000
 - **1.632** consultations ;
 - **8.784** consultations en urgence ;
 - **1.861** interventions chirurgicales en urgence ;
 - **1.658** hospitalisation :
 - urgences : 11 lits
 - Assali : 24 lits
 - Fontan : 31 lits
- le service dispose d'une unité de chirurgie cardiovasculaire ;

Composition du personnel :
23 médecins

02 agents sanitaires
09 infirmiers d'Etat
23 aide-infirmiers
15 instrumentistes
10 garçons et filles de salle
02 manœuvres

Ombredane (chirurgie infantile) :

- Chef de service : Pr Mamadou NDOYE
- Activités : année 2000
 - **2.000** consultations ;
 - **1.123** hospitalisations :
31 lits
 - **548** interventions chirurgicales ;

composition du personnel :

03 médecins
02 sage-femmes
04 infirmiers d'Etat
07 aide infirmiers
03 garçons de salle
01 instrumentiste

Orthopédie :

- Chef de service : Pr Seydina Issa Laye SEYE
- Activités :
 - consultation ;
 - hospitalisation : 45 lits
 - interventions chirurgicales ;
 - urgences traumatologiques ;
 - kinésithérapie ;

composition du personnel :

17 médecins
03 techniciens supérieurs
02 infirmiers d'Etat
20 aide infirmiers

04 instrumentistes
09 manœuvres
02 garçons de salle

Urologie :

- Chef de service : Pr Baye Assane DIAGNE
- Activités : année 2000
 - **4.681** consultations ;
 - **1.760** hospitalisations :
78 lits
 - **1.629** interventions chirurgicales ;

Composition du personnel :

18 médecins
02 anesthésiste
01 agent sanitaire
04 infirmiers d'Etat
09 aide infirmiers
04 instrumentistes
02 garçons de salle
02 manoeuvres

Institut Curie (Cancérologie) :

- Chef de service : Pr Pape TOURE
- Activités : année 2000
 - **2.369** Consultation ;
 - **392** hospitalisation : 30
lits
 - **344** interventions chirurgicales ;
 - radiothérapie ;
 - chimiothérapie ;

Composition du personnel :

- 07 médecins
- 02 techniciens supérieurs
- 01 agent sanitaire
- 03 infirmiers d'Etat

O.R.L

- Chef de service : Pr E. Malick DIOP
- Activités :
 - consultations ;
 - hospitalisation : 42 lits
 - interventions chirurgicales ;

composition du personnel :

- 12 médecins
- 02 techniciens anesthésiste
- 03 agents sanitaires
- 03 infirmiers d'Etat
- 10 aides infirmiers
- 03 garçons de salles
- 02 manœuvres

Stomatologie :

- Chef de service : Pr E. Malick DIOP
- Activités :
 - consultation ;
 - hospitalisation : 05 lits
 - activités chirurgicales ;

composition du personnel :

- 03 médecins
- 04 chirurgien-dentistes
- 01 technicien supérieure
- 01 agent sanitaire
- 01 infirmier d'Etat

03 aide infirmiers

Ophthalmologie :

- Chef de service : Pr Alassane WADE
- Activités : année 2000
 - 5.570 consultations ;
 - hospitalisation : 20 lits
 - 900 interventions chirurgicales .
 - 30 explorations (EU+AGF)

composition du personnel :

10 médecins
01 technicien anesthésiste
02 techniciens supérieurs
02 agents sanitaires
05 aide-infirmiers
03 garçons/filles de salle

Réanimation :

- Chef de service : Pr Bineta KA SALL
- Activités : Année 2000
 - 3.275 visite pré-anesthésique
 - 502 hospitalisation : 11 lits

composition du service :

22 médecins
04 techniciens anesthésistes
02 agents sanitaires
03 infirmiers d'Etat
04 aide-infirmiers

Clinique gynécologique et obstétricale :

- Chef de service : Pr Jean Charles MOREAU
- Activités :
 - consultation ;

- hospitalisation :
 - 121 lits
 - 17 berceaux
 - 03 incubateurs
- accouchement
- césariennes

Le service se compose essentiellement :

- d'une unité gynécologique
- d'une maternité
- d'une crèche
- d'une unité de recherche : le CEFORP

Le personnel se compose de :

30 médecins
 02 techniciens anesthésiste
 01 technicien supérieur
 05 agents sanitaires
 36 sage-femmes
 01 infirmier d'Etat
 22 aide-infirmiers
 06 instrumentistes
 20 garçons et filles de salle

A2/.Les services de médecine et spécialités médicales

. Médecine interne :

- Chef de service : Pr Thérèse M. DIOP
- Activités : année 2000
 - **14.300** consultations en 2000 ;
 - **646** consultations spécialisées en néphrologie ;
 - **1774** consultations spécialisées en rhumatologie ;
 - **1.240** hospitalisations :
 - Accueil 03 lits réels
 - Laennec 45 lits

- Lavéran 06 lits
- Pachon 23 lits
- **1.980** endoscopie ;
- **1.555** échographie ;
- unité d'hémodialyse ;

le service de médecine interne se compose essentiellement de :

15 médecins
 03 agents sanitaires
 08 infirmiers d'Etat
 38 aide-infirmiers
 02 techniciens de laboratoire
 04 secrétaires
 08 garçons et filles de salle

pédiatrie :

- chef de service : Pr Nicolas KUAKUVI
- Activités :
 - consultations
 - hospitalisations : 90 lits

composition du personnel:

20 médecins
 03 agents sanitaires
 04 sage-femmes
 05 infirmiers d'Etat
 12 aide-infirmiers
 01 aide-laboratoire
 02 secrétaires
 04 garçons et filles de salle

Dermatologie :

- Chef de service : Pr Bassirou NDIAYE
- Activités : année 2000
 - **4.000** consultations externes ;
 - **300** hospitalisation : 29 lits

- **150** allogilogie
- **50** trichogrammes

Composition du personnel :

11 médecins
04 agents sanitaires
02 infirmiers d'Etat
02 aides infirmiers

Cardiologie :

- Chef de service : Pr Sémou M. DIOUF
- Activités : année 2000
 - **7.031** consultations ;
 - **596** hospitalisations 49 lits
 - électro-cardiogramme ;
 - échographie cardiaque ;
 - coronarographie ;
 - pose de pace maker ;
 - cathétérisme cardiaque ;

composition du personnel :

21 médecins
01 agent sanitaire
01 infirmier d'Etat
16 aide-infirmiers

A3/.Les services d'exploration, de laboratoires et de pharmacie :

Laboratoire de biochimie :

- Chef de service : Pr Meissa TOURE
- Composition du personnel :
 - 07 médecins
 - 01 pharmacien
 - 02 techniciens supérieurs

01 agent sanitaire
01 infirmier d'Etat
04 aide laboratins

laboratoire de biologie :

- Chef de service : Pr Doudou THIAM
- Activités année 2000 : 53.069 analyses
- Composition du personnel :
 - 05 médecins
 - 02 techniciens supérieurs
 - 01 infirmier d'Etat
 - 03 aide infirmiers
 - 04 aide laborantins

laboratoire de bactériologie :

- Chef de service : Pr Souleymane MBOUP
- Activités année 2000 : 22.195 analyses
- Composition du personnel :
 - 03 médecins
 - 13 pharmaciens
 - 03 techniciens supérieurs
 - 01 infirmier d'Etat
 - 14 techniciens de laboratoire
 - 04 aide laborantins
- Un centre international de recherche sur le sida.

laboratoire de cytologie :

- Chef de service : Pr José Marie AFOUTOU
- Activités : année 2000 1.186 anlyses
- Composition du personnel :

03 médecins
01 aide laborantin
01 fille de salle

laboratoire de parasitologie :

- Chef de service : Pr NDIR
- Activités : année 2000 3.625 analyses
- Composition du personnel :
 - 02 pharmaciens
 - 01 technicien supérieur
 - 02 aide laborantins

laboratoire de médecine nucléaire :

- Chef de service : Pr Sylvie GASSAMA
- Composition du personnel :
 - 06 médecins
 - 02 techniciens supérieurs

laboratoire d'anatomie-pathologie :

- Chef de service : Pr Victorino Mendes
- Composition du personnel :
 - 08 médecins
 - 01 technicien supérieur
 - 03 aide laborantins
 - 07 garçons/filles de salle
- Service d'autopsie

Radiologie :

- Chef de service : Dr Soukeyna FAYE
- Activités : année 2000 23.008 examens radio
- Composition du personnel :
 - 02 médecins
 - 02 techniciens supérieurs
 - 01 aide laborantin
 - 03 manipulateurs

Pharmacie :

- Chef de service : Pr Pape Amadou DIOP
- Composition du personnel :
 - 06 pharmaciens
 - 01 agent sanitaire
 - 03 manipulateurs
 - 01 secrétaire

B/.Les services administratifs et de maintenance :

1.la direction :

- le directeur : ***Falilou DIOP(administrateur des hopitaux)***
- Activités : gestion globale de l'hôpital
Selon l'article 14 du décret n° 98-702 portant sur l'organisation administrative et financière des établissements publics de santé, le directeur représente l'établissement en justice et dans

tous les actes de la vie civile. Il définit la politique managériale de l'hôpital, prépare le règlement intérieur et gère les ressources humaines, matérielles et financières. Le directeur est l'ordonnateur du budget.

2. le cellule de contrôle de gestion

- responsable : ***Pape Malick SEYE (cadre de gestion)***
- Activités :- élaboration du budget de l'hôpital
 - suivi budgétaire ;
 - conçoit et met en place le fonctionnement du système de contrôle de gestion de l'hôpital ;
 - conçoit, met en place et assure le fonctionnement du système d'information de gestion ;
 - définit les critères de performance de l'établissement ;
 -

3. le service administratif et financier :

- chef de service : ***Abiboulaye NDIAYE (intendant)***
- Activités : gestion des ressources financières et matérielles de l'hôpital.
-

4. le service des soins infirmiers :

- chef de service : Amadou BA(technicien supérieur de santé)
- Activités :
 - organisation des soins ;

- évaluation des soins ;
- veiller à l'administration des soins de qualité ;
- identifie les besoins de formation du personnel soignant ;
- participe au recyclage et à la formation du personnel soignant ;
- aide à promouvoir une bonne politique d'accueil du patient ;
- assure la permanence du service des soins infirmiers par la confection et le contrôle des listes de garde ;

5. le service social :

- chef de service : Mr Pascal A. BASSENE (assistant social)
- Activités :
 - élabore un programme sur la politique sociale de l'hôpital ;
 - élabore les procédures d'évaluation du service social ;
 - veille à une bonne répartition des tâches entre les travailleurs sociaux ;
 - identifie les besoins en formation des travailleurs sociaux, afin d'assurer une bonne efficacité du travail social ;

6. le service technique de maintenance :

- chef de service : Mme Maimouna DIOP FALL (ingénieur)

- Activités :
 - assure le bon fonctionnement des équipements techniques et de l'entretien du matériel et des infrastructures ;
 - contrôle l'exécution des contrats de maintenance et des travaux ou de réparation ;
 - assiste le SAF dans la prospection et l'acquisition de matériels ;
 - participe, en fin d'exercice, aux travaux d'inventaire « extra comptable » ;
 - participe à l'élaboration des contrats de maintenance ;

7. le service des ressources humaines :

- Chef du service : Mekhsine CAMARA
- Activités :
 - A/.gestion administrative :
 - gestion des dossiers administratifs
 - gestion des contraintes légales
 - gestion de la paie
 - B/.gestion des carrières :
 - décrit le processus de recrutement
 - gère le déroulement de la carrière
 - gère la formation
 - C/.gestion prévisionnelle :
 - planification des emplois et de la formation

- gestion des effectifs, des flux de mobilité interne et de sortie

8.l'agence comptable :

- Chef du service : El h Abdoulaye Faye
SARR (comptable)
- Activités :
 - assurer le recouvrement des créances ;
 - assurer le paiement dépenses
 - confection des états financiers

CESAG - BIBLIOTHEQUE

2. Organisation et Moyens :

« L'hôpital Aristide Le Dantec n'est pas un hôpital, mais plutôt un ensemble de services hétérogènes et indépendants ». Cette affirmation d'un haut responsable bien au fait de la situation de l'hôpital, traduit la spécificité de l'hôpital Aristide Le Dantec quant à sa structuration, son organisation et sa culture.

L'hôpital Aristide Le Dantec, à l'instar des hôpitaux nationaux, avait une organisation générale du type suivant avant la réforme hospitalière :

Une administration, des services médicaux, chirurgicaux, de laboratoires et de pharmacie.

L'administration était dirigée par un directeur avec à ses côtés un intendant ayant en charge les services d'économat, d'entretien, de maintenance.

Le modèle de fonctionnement sur le plan financier reposait sur la procédure des finances publiques.

En effet, l'hôpital, considéré comme un service du ministère de la santé, bénéficiait d'une ligne de crédit sur le budget dudit ministère. Le directeur de l'hôpital, en tant qu'administrateur des crédits était chargé de son exécution.

Pour le fonctionnement des services de l'hôpital, la direction procède aux divers engagements des dépenses.

Il convient de noter que ce mode de fonctionnement faisait intervenir des acteurs qui étaient en dehors de l'hôpital.

En effet, l'ordonnancement des dépenses engagées par l'hôpital et leur paiement aux différents fournisseurs, étaient assurés par le ministère des finances à travers la direction du budget et le trésor public.

L'organisation de l'hôpital Aristide Le Dantec a connu une forme de juxtaposition de mode de fonctionnement avec l'avènement du système dit des ASSOCIATIONS POUR LA PROMOTION DE L'HOPITAL (APH).

Un des points de la déclaration d'ALMA ATA (ville de l'ex-URSS) qui parlait de la participation des populations aux soins de santé fut à l'origine des Associations pour la Promotion de l'Hôpital (APH).

Le mot « participation » recouvrait tout ce qui concerne la santé de manière générale.

Maintenant comment faire pour faire participer la population ?

La réponse à cette question a nécessité une réflexion qui aboutira à un point relatif à la participation financière. Et c'est la faisabilité de cette dernière qui sera à l'origine des APH.

Ces APH se présentaient comme des associations privées qui géraient des fonds publics.

Jusque là, ces APH fonctionnaient au niveau des régions et non au sein des hôpitaux nationaux.

Le pionnier en matière d'APH au sein des hôpitaux nationaux est l'hôpital de Fann à partir des années 1985-1986.

Des hôpitaux comme le Dantec ont tenté l'expérience, mais avec une particularité.

En effet, à l'hôpital le Dantec, existait des APH sectorielles dans chaque service.

Mais au moment où l'APH centrale était gérée par les représentants des populations, les APH sectorielles des services étaient gérées par les chefs de service et leurs collaborateurs.

Avec la clef de répartition qui consistait à verser 20% des recettes encaissées par les APH sectorielles à l'APH centrale.

Forces et Faiblesses

Il faut noter qu'il n'existait qu'une APH réglementaire ; c'est celle dite centrale. Les APH dites sectorielles n'avaient aucune base juridique avec une absence totale de textes réglementaires.

Il convient de constater que ce système des APH s'est développé à l'absence de l'administration de l'hôpital.

Chaque service médical avait mis en place sa propre organisation qui consistait à faire collecter les recettes issues des activités du

service par des personnes désignées par le chef de service. Les produits de cette collecte permettent ainsi de financer les activités propres du service.

Ce mode de fonctionnement a permis, d'après les chefs des services médicaux, de faire « fonctionner » leurs services qui étaient au bord de la cessation d'activités du fait de l'absence d'assistance de l'administration de l'hôpital.

Ce système présentait aussi l'avantage, pour eux, de mieux administrer leur service dans le sens de leur propre orientation.

Cependant, il convient de constater que ce système a contribué à « parcelliser » l'hôpital en lui conférant le visage de la juxtaposition d'un ensemble de « cliniques privées ».

Dans la prise en charge des dépenses pour le fonctionnement des services, celles relatives à l'eau, l'électricité, le personnel dit étatique et même certains équipements étaient toujours assurés par l'Etat.

En outre, les tarifs qui étaient appliqués par ces services étaient différents d'un service à l'autre et souffraient de base réglementaire (les tarifs de consultation n'étaient pas souvent les mêmes).

Sur le plan comptable, c'était presque le néant. Ce système s'est développé sans système comptable fiable avec une absence totale de procédures et d'outils de gestion réglementaire.

En effet, les services ne disposaient ni de structures de comptabilité, ni même de personnes qualifiées à cet effet. Les outils de comptabilisation utilisés se réduisaient à des reçus de paiement ou tout au plus des registres récapitulant les situations des recettes et des dépenses.

L'absence de procédures codifiées des recettes et des dépenses et d'outils de gestion fiables rendait une quasi-impossibilité de contrôle.

L'inexistence d'une organisation comptable et d'outils de gestion fiables et crédibles ne permettait pas de fournir des informations sur les services médicaux quant à leur niveau d'activité.

L'absence d'états financiers ne permettait pas de fournir des synthèses significatives et opérationnelles sur leur situation (bilan), leur structure économique et leurs performances (compte de résultat) et leur évolution financière.

L'inexistence d'organisation comptable et l'inexpérience, pour ne pas dire la méconnaissance des chefs de service médicaux des règles de gestion (comptable et financière) n'a pas constitué un facteur bloquant quant au fonctionnement des dits services. En effet les services médicaux qui géraient suivant un modèle de trésorerie n'avaient pas besoin des informations que pourraient leur fournir une comptabilité fiable.

3. CULTURE :

Le terme « culture » fait référence ici à l'ensemble des comportements et des positions développés par les acteurs au sein de l'hôpital.

Il est important ,en effet, de rappeler que l'hôpital Aristide Le Dantec est un Centre Hospitalier Universitaire(CHU). Cette caractéristique fait de lui qu'il englobe en son sein un personnel diversifié appartenant parfois à des tutelles différentes.

C'est ainsi que le personnel universitaire (les médecins du CHU) cohabite avec le personnel du ministère de la santé (certains médecins, infirmiers, sage femme, personnel administratif).

L'appartenance à une tutelle différente conjuguée à l' « autonomie financière » du fait du système de gestion des APH a renforcé chez les chefs de service médicaux leur culture d'indépendance pour ne pas dire d'insubordination vis-à-vis de l'autorité du directeur de l'hôpital.

Il convient de remarquer que cette culture d'indépendance qui s'est développée dans le socle de cette pseudo autonomie financière a été renforcée par le comportement des autorités de l'Etat.

En effet, les seules recettes issues des APH ne suffisaient à pérenniser les activités des services médicaux. La plus part des charges (pour ne pas dire les plus importantes) sont supportées par l'Etat avec la complicité du ministère de la santé au-delà de l'autorité du directeur de l'hôpital. En effet, il était courant de voir des chefs de services se faire accorder des lignes de crédit d'équipement dans le budget de l'Etat sans passer par la voie hiérarchique du directeur de l'hôpital.

Il convient de rappeler que ces lignes de crédits d'équipements étaient directement gérés par le ministère de la santé.

Toute chose étant égale par ailleurs, ce système, en renforçant l'indépendance financière des services médicaux, a contribué à fragiliser et à effriter l'autorité du directeur de l'hôpital.

C'est dans ce contexte de « bicéphalisme » qu'est survenue la réforme hospitalière.

Cette phase dans l'histoire de l'hôpital Aristide Le Dantec a renforcé la culture, pour ne pas dire le réflexe, d'hostilité des chefs des services médicaux vis-à-vis de la réforme hospitalière.

Modèle d'analyse de la situation de l'hôpital Aristide Le Dantec après la réforme hospitalière

Ce modèle comprend une variable dépendante et des variables indépendantes.

La variable dépendante est **l'objectif** visé par le syscoa, à savoir dégager des **informations fiables et pertinentes** qui permettent d'apprécier **une image fidèle** de la gestion de l'hôpital à travers le **résultat obtenu, la situation financière et la valeur du patrimoine**.

Les variables indépendantes sont :

- ✓ L'organisation structurelle de l'hôpital Aristide Le Dantec avec des manuels de procédures et un système de contrôle ;
- ✓ L'application des règles et des principes du syscoa ;
- ✓ L'organisation comptable selon le syscoa ;
- ✓ Une culture de gestion transparente.

1. ORGANISATION DE L'HOPITAL AVEC LA REFORME

La réforme hospitalière a apporté les changements suivants :

- ❖ La loi n°98-12 du 2 mars 1998 et les décrets s'y rapportant ont érigé les hôpitaux en établissement publics de santé avec une autonomie de gestion. Cette loi modifie les organes de décision et favorise la création de poste de gestion. Elle délimite les responsabilités de l'équipe de direction.
- ❖ Par ailleurs cette réforme permet de maintenir le caractère public de l'établissement en assurant ainsi sa participation à la réalisation de la politique nationale de santé par l'offre de service équitable à toute la population, la disponibilité des moyens, la surveillance de la qualité des soins et la continuité des soins. L'établissement hospitalier dans ce cadre, reçoit une subvention de l'Etat et utilise le personnel de la fonction publique mis à sa disposition.

- ❖ La réforme hospitalière apporte également aux établissements publics une autonomie de gestion qui leur permet de gérer leur patrimoine et leurs ressources humaines, de maîtriser leurs charges et de générer leurs recettes.

L'organisation de l'hôpital est soumise à un nouveau cadre juridique défini par les textes suivants

- loi n° 98 -08 du 02 mars 1998 portant réforme hospitalière
- loi n° 98 – 12 du 02 mars 1998 relatif à la création, à l'organisation et au fonctionnement des établissements publics de santé
- le décret 98- 701 du 26 août 1998 relatif à l'organisation des EPS.
- décret 98- 702 portant organisation administrative et financière des EPS.
- décret n° 99 – 852 du 27 août 1999 portant érection de l'hôpital Aristide Le Dantec en EPS.

L'hôpital Aristide Le Dantec remplit une mission de service public qui consiste, entre autres, à recevoir tous les patients sans distinction de race, de sexe et de religion.

Ses usagers sont en majorité des indigents.

Dans ce cadre, l'hôpital Aristide Le Dantec a fonctionné suivant un modèle de gestion dit « modèle déconcentré ».

En effet, l'hôpital était considéré comme un service du ministère de la santé et à ce titre, fonctionnait selon le système des finances publiques. Ce système repose sur un modèle dont le fonctionnement fait intervenir, dans le cadre du budget de l'Etat, des acteurs qui ne se trouvent pas dans la même structure. En effet, l'organisation de l'hôpital était structurée autour du directeur de l'hôpital, de l'intendance et des services techniques et médicaux d'une part, de la direction du budget du ministère des finances et du trésor public d'autre part.

L'administrateur des crédits est le directeur de l'hôpital ; l'ordonnateur du budget est le directeur du budget du ministère des

finances ; et le comptable public, chargé du paiement, est le payeur général du trésor.

Il est important de rappeler les procédures de fonctionnement de ce système des finances publiques afin de mieux appréhender les changements introduits par la réforme hospitalière.

En effet, l'hôpital, en tant que service doté d'une ligne de crédit du budget de l'Etat, est astreint au respect des procédures de dépenses publiques pour son fonctionnement.

Cette procédure de dépenses s'effectue suivant quatre étapes : l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement et le paiement.

- L'engagement : le directeur de l'hôpital, administrateur des crédits, procède à l'engagement des dépenses par l'établissement d'un bon d'engagement.
- La liquidation est faite par les services de l'hôpital qui procèdent à la certification des dépenses.
- L'ordonnancement est effectué par le directeur du budget du ministère chargé des finances.
- Le paiement est effectué par le comptable public du trésor assignataire de la dépense.

Sur le plan des recettes, il existait un régisseur de recettes nommé par le ministre des finances et chargé de collecter les recettes à l'hôpital et procéder à leur reversement au trésor public.

L'innovation introduite par la réforme est l'érection de l'hôpital en établissement public de santé. Ce statut lui confère une personnalité morale distincte de celle de l'Etat et une autonomie financière.

Ainsi, de nouveaux services vont faire leur apparition au sein de l'hôpital : la cellule de contrôle de gestion, l'agence comptable, le service administratif et financier, le service des soins infirmiers, entre autres.

A l'appui de ces services, la réforme hospitalière a introduit des organes consultatifs (la commission médicale d'établissement-

CME- et le comité technique d'établissement – CTE) et un organe de prise de décision (conseil d'administration).

Le **conseil d'administration** est composé de 12 membres. La **commission médicale d'établissement** est constituée de l'ensemble des chefs de services médico-techniques et des représentants des médecins, pharmaciens et chirurgiens dentistes non chef de service. Le **comité technique d'établissement**, quant à lui, se compose des représentants de tous les groupes socio-professionnels de l'hôpital (voir annexe).

L'hôpital est maintenant géré à travers un budget qui lui est propre. Ce budget, élaboré par la direction de l'hôpital, est soumis à l'avis de l'organe consultatif qu'est la CME et à l'approbation du conseil d'administration.

FORCES ET FAIBLESSES :

FORCES

Une telle organisation présente l'avantage de regrouper les services de l'hôpital autour d'un objectif commun dans le cadre d'un schéma directeur uniforme.

En effet, la procédure d'élaboration du budget fait intervenir tous les services en leur permettant d'exprimer leurs propres besoins. Et d'ailleurs, il est obligatoire de présenter le budget par services.

Idéalement l'élaboration des budgets doit se faire selon un processus **itératif** qui associe la direction de l'hôpital qui mettra en œuvre le budget, son autorité de tutelle (ministère de la santé) et tous les acteurs à l'intérieur de l'hôpital (association d'une démarche ascendante et d'une démarche descendante). Afin d'obtenir l'adhésion des responsables chargés de sa mise en œuvre, **le budget doit être négocié plutôt qu'imposé.**

FAIBLESSES

Cependant, un budget doit être le résultat des besoins chiffrés rapportés sur une année d'une orientation et d'une vision à moyen ou long terme (cinq ans). Cette orientation devant être consignée dans le **projet d'établissement**.

Le projet d'établissement ne peut être fait qu'après le projet médical qui doit retracer les préoccupations essentielles de l'hôpital sur le plan médical. Il se trouve que le projet médical souffre du défaut de fonctionnement de la commission médicale d'établissement.

L'absence de ce projet d'établissement a constitué l'une des principales faiblesses pour la mise en place de la réforme hospitalière à l'hôpital Aristide Le Dantec.

Le manuel d'organisation générale des hôpitaux qui a été validé après de nombreux séminaires ne parvient pas à être appliqué.

2. APPLICATION DES REGLES ET PRINCIPES DU SYSCOA

En fixant les règles d'évaluation et détermination du résultat de l'exercice, ainsi que l'énoncé d'autres règles et principes, normes comptables internationales, à appliquer pour arriver à une plus grande fiabilité des états financiers et des informations de l'entreprise, le SYSCOA fait référence notamment aux principes de prudence, de transparence, d'importance significative, d'intangibilité du Bilan, de coût historique, de continuité de l'exploitation, de permanence des méthodes et de spécialisation des exercices.

La loi sur la réforme hospitalière, en application des principes et règles ci-dessus, impose la mise en place d'un **manuel de procédures**. Ce manuel devant se présenter sous la forme d'un **arrêté interministériel** entre le ministère de la santé et le ministère chargé des finances. La loi édicte en outre, la mise en place d'un **document de tarification** des actes effectués sous la

forme d'un arrêté interministériel entre les ministères de la santé, du commerce et des finances.

FORCES ET FAIBLESSES :

Dans le cadre des visites de prise de contact que nous avons effectuées dans les services médicaux de l'hôpital, en tant que agent comptable particulier nouvellement affecté, j'ai retenu une phrase qui revenait à chaque instant : « dans le cadre de cette réforme, l'Etat a mis la charrue avant les bœufs ».

Ce point de vue est le sentiment le mieux partagé au niveau des médecins du CHU.

Est-ce une raison suffisante pour résister à l'application de la réforme hospitalière ?

Force est de constater que jusqu'à cette date (exercice 2003), ces outils de gestions que sont les manuels de procédure et de tarification, comme prévu par la loi, sont toujours absents.

Pourtant, un manuel des procédures avait été fait par un consultant privée. Ce manuel, commandité par la direction des établissements de santé, avait été jugé d'ordre général, ne prenant pas en compte les spécificités de l'hôpital.

C'est pourquoi l'une des recommandations du commissaire aux comptes de l'hôpital est : « élaboration d'un manuel des procédures prenant en compte l'organisation et les procédures spécifiques de l'hôpital Aristide Le Dantec ».

3. ORGANISATION COMPTABLE SELON LE SYSCOA

Le Règlement Comptable du SYSCOA stipule que :

L'organisation comptable doit assurer :

- ✓ Un enregistrement exhaustif, au jour le jour et retard des informations de base ;
- ✓ Le traitement en temps opportun des données enregistrées ;

- ✓ La mise à la disposition des utilisateurs des documents requis dans les délais légaux fixés pour leur délivrance.

Pour maintenir la continuité dans le temps de l'accès à l'information, toute entreprise établit une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables.

L'organisation comptable doit au moins respecter les conditions de régularité et de sécurité suivantes :

- ✓ La tenue de la comptabilité dans la langue officielle du pays et en francs CFA ;
- ✓ L'emploi de la technique de la partie double, qui se traduit par une écriture affectant au moins deux comptes ;
- ✓ La justification des écritures par des pièces datées, conservées, classées dans un ordre défini dans le document décrivant les procédures et l'organisation comptables, susceptibles de servir comme moyen de preuve et portant les références de leur enregistrement en comptabilité ;
- ✓ Le respect de l'enregistrement chronologique des opérations.

Les livres comptables et autres supports dont la tenue est obligatoire sont :

- ✓ Le **livre journal**, dans lequel sont inscrits les mouvements de l'exercice enregistrés en comptabilité ;
- ✓ Le **grand livre**, constitué par l'ensemble des comptes de l'entreprise,
- ✓ La **balance générale** des comptes ;
- ✓ Le **livre d'inventaire**, sur lequel le bilan et le compte de résultat de chaque exercice, ainsi que le résumé de l'opération d'inventaire.

L'article 13 de la loi 98 – 12 stipule qu'un agent comptable particulier nommé par le ministre des finances est chargé du recouvrement des recettes, du paiement des dépenses et de l'établissement des états financiers.

A cet effet, un agent comptable particulier a été installé depuis l'année 2000 à l'hôpital Aristide Le DANTEC avec comme mission la mise en place d'une agence comptable dont les modalités de fonctionnement sont conformes au SYSCOA.

A cette époque, l'hôpital ne disposait d'aucun outil de gestion (absence de budget, absence de documents de tarification, absence de manuel de procédure), ni de livre de comptabilisation. Ce qui rendait difficile l'établissement d'un bilan d'ouverture.

Face à ces difficultés, l'agent comptable a réclamé et obtenu de la direction de recourir au service d'un évaluateur agréé pour établir un inventaire et la valorisation des immobilisations (bâtiments, terrains, matériels et mobiliers).

Cet inventaire a permis de dresser un bilan d'ouverture.

Auparavant, il convient de préciser qu'un certain nombre d'outils ont été mis en place pour la comptabilisation des opérations courantes dans le respect des principes comptables de base qui permettent de donner au patrimoine, à la situation financière et au résultat une image fidèle.

En dehors des documents réguliers imposés par le SYSCOA, nous avons tenté d'en initier d'autres plus à même de transcrire fidèlement les informations financières et comptables.

La problématique, ici, était de concilier des outils de gestions dans un schéma d'exécution des opérations d'ordre public (maniement de fonds publics) et le SYSCOA.

- Recouvrement des recettes :

Les recettes de l'hôpital sont composées essentiellement des frais de traitement et d'hospitalisation et de la subvention de l'Etat.

Recouvrement des frais de traitement :

1. .Recouvrement des recettes au comptant :

A l'absence d'une organisation générale de l'hôpital en services homogènes dans un schéma directeur et un organigramme, le recouvrement des recettes est organisé par service.

En effet, l'Agent Comptable Particulier a mis un agent dans chaque service et sous sa responsabilité afin de collecter les recettes objet des activités des dits services.

Cet agent appelé « collecteur » est muni d'un carnet de reçu de paiement pré numéroté (copie jointe) et d'un bordereau de versement (copie jointe). Il encaisse les recettes du service et procède à leur versement entre les mains du caissier désigné à cet effet par l'Agent Comptable Particulier.

Le caissier remet au collecteur une quittance tirée d'un quittancier à souche.

Nota : Les documents sont commandés, réceptionnés et stockés par le service administratif et financier.

« Le caissier des recettes » procède à la centralisation des recettes versées par les collecteurs et remplit le « Journal des recettes » (c'est un document qui retrace les recettes par nature). Ce document doit recueillir, pour sa validité, les visa du caissier, de l'Agent Comptable Particulier, du Contrôleur de Gestion, du Chef de Service Administratif et Financier et enfin du Directeur.

Il convient de rappeler que cette procédure obéit au principe de l'encaissement préalable d'une recette et de son ordonnancement de régularisation.

En effet, le principe de base, veut que toute recette, avant d'être encaissé par l'Agent Comptable Particulier doive faire l'objet d'un ordonnancement par les biais du Directeur, ordonnateur de budget de l'hôpital.

Cette entorse à la procédure est essentiellement due à l'absence d'un bureau des entrées organisé qui aurait comme tâche principale de constater et de liquider les recettes avant leur encaissement.

2. Recouvrement des recettes à termes.

Les recettes à terme sont celles qui font l'objet de facturation et d'ordonnancement préalablement à leur recouvrement.

Elles concernent principalement les patients qui sont pris en charge par une imputation budgétaire ou une lettre de garantie.

L'agence comptable a été organisée suivant une configuration qui prenne en charge les préoccupations de la loi sur la réforme hospitalière. C'est ainsi que son organisation s'articule autour des divisions ci-après : (organigramme joint en annexe) :

- ✓ division de la comptabilité
- ✓ division du recouvrement
- ✓ division de la caisse

Afin de respecter les conditions de régularité et sécurité, l'organisation de la comptabilité se distingue de celle de la trésorerie.

FORCES ET FAIBLESSES

FORCES :

L'organisation comptable mise en place a permis, malgré la réticence des chefs de services médicaux, de procéder à la centralisation des recettes issues de activités.

Cette organisation a permis, en outre, l'établissement des états financiers des exercices 2000 ; 2001 et 2002 et certifiés par le commissaire aux comptes.

FAIBLESSES :

Sur le plan du recouvrement, l'absence d'un bureau des entrées qui constatent l'ensemble des actes et procéder à leur facturations constitue une faiblesse de taille.

L'agent comptable particulier, en tant que chef des services de la comptabilité et responsable de la trésorerie peut constituer une faiblesse quant à la fiabilité des informations produites.

4. UNE CULTURE DE GESTION TRANSPARENTE

Pour qu'une comptabilité soit régulière, il faut qu'elle satisfasse aux obligations prévues par le droit et la réglementation, mais également qu'elle respecte les conditions propres au fonctionnement de l'entreprise. Ce caractère régulier doit en outre présenter une certaine permanence.

La comptabilité doit satisfaire, dans le respect de la règle de prudence, aux obligations de régularité, de sincérité et de transparence inhérentes à la tenue, au contrôle, à la présentation et à la communication des informations qu'elle a traitées (Art. 3 règlement comptable).

A cet effet, le principe de sincérité peut être interprété de manière subjective ou objective, selon qu'on l'apprécie en fonction de la personne qui présente l'information ou en fonction de l'information elle-même.

Plutôt que de proposer une définition du principe de sincérité, l'Ordre des Experts Comptables français (OEC), lors de son 36ème congrès, a indiqué la démarche permettant d'obtenir la sincérité des comptes.

Les conditions des comptes ci-après étaient édictées à cet effet :

- Obtention des comptes suivant une procédure et une organisation comptable adaptées à la nature et à la dimension de l'entreprise ; révision des comptes par des vérificateurs externes, conformément aux règles de diligence normale, ainsi qu'aux usages professionnels universellement admis, permettant de contrôler la réalisation de la condition précédente ;
- Publication des comptes de façon claire et complète en respectant, s'il y a lieu, la réglementation et les usages, avec le souci de permettre aux utilisateurs de se faire une opinion suffisante sur la véritable situation de l'entreprise ; c'est à dire rechercher le caractère non trompeur de l'information.

Avec la réforme hospitalière, une agence comptable a été mise en place conformément à l'article 13 de la loi n° 98-12 (voir le point n°3 relatif à l'organisation comptable).

Le plan de comptes et les procédures mis en place ont permis de produire les états financiers. Ces derniers ont été certifiés par le commissaire aux comptes de l'hôpital et approuvés par le conseil d'administration.

Ces états financiers ont été transmis régulièrement aux tutelles (ministère de la santé et ministère des finances) et à la cours des comptes.

FORCES ET FAIBLESSES :

Cette forme d'organisation comptable et financière et la production des documents tels que les états financiers et le budget ont beaucoup contribué à crédibiliser l'administration de l'hôpital vis-à-vis du corps médical. Ce dernier a toujours considéré les services administratifs comme inutiles.

Actuellement, les services médicaux s'intègrent petit à petit dans les procédures de fonctionnement mises en place par la réforme.

Cependant, force est de constater que ces médicaux sont victimes de leur culture d' « indépendance ».

En effet, ces services médicaux se comportent toujours comme des cliniques privées obéissant à leur organisation propre qui ne permet pas une bonne lisibilité quant au niveau de leurs activités.

Le plus part d'entre eux continue d'ailleurs leurs activités privées dans les services avec les moyens de l'hôpital.

Ce phénomène constitue l'une des faiblesses principales quant à la mise en place du projet d'établissement de l'hôpital. En effet, cette formalité indispensable pour une meilleure orientation des activités, passe incontestablement par l'établissement du projet médical qui est une synthèse des projets des services.

Chapitre 2 :

A/.Facteurs qui militent en faveurs de l'adoption du SYSCOA

L'une des critiques les plus acerbes formulées par certains médecins du CHU à l'égard des administrations des hôpitaux est leur incapacité à gérer un hôpital moderne.

Comme arguments, ils font remarquer le manque de moyens humains et matériels et surtout leur organisation inadaptée.

La réforme hospitalière a posé d'emblée comme objectifs :la **transparence,la bonne gestion et la performance** pour permettre à l'hôpital de remplir sa mission telle que formulée par la loi.

En quoi le syscoa peut-il constituer un passage obligé pour atteindre un tel objectif ?

En d'autres termes l'information comptable peut-il être apte à aider l'élaboration de politique de développement entendue dans le sens de la transparence,de la bonne gestion et de la performance. Le syscoa, à travers la norme comptable, poursuit un but d'information multiple et sûre des différents acteurs économiques et sociaux.

L'objectif d'information multiple implique la pertinence des extrants ou « outputs », de la comptabilité (les états financiers), c'est à dire leur adéquation aux décisions que peuvent prendre les différents acteurs.

L'objectif d'information sûre implique la fiabilité des outputs dans leur fond (respect des définitions, de la terminologie, des méthodes d'évaluation ...) comme dans leur forme (respect des procédures, véracité des montants ...).

L'objectif principal d'un état financier est de fournir une information utile en matière d'investissement et de crédit (Bouwman, Frishkoff, Frishkoff, op. cit.).

Dans le cadre de l'hôpital, l'état financier constitue un bon indicateur de mesure de la richesse créée par l'établissement avec

la valeur ajoutée et aussi de la performance à travers l'excédent brut d'exploitation (EBE).

Des états financiers certifiés sincères et fiables traduisent une image fidèle de l'hôpital.

L'image fidèle est une résultante de la correcte application des principes comptables.

Finalité de la comptabilité, l'image fidèle est présumée résulter de l'application de bonne foi des règles et des procédures du SYSCOA en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, des événements et des situations.

L'image fidèle est un objectif supposé atteint lorsque les comptes sont réguliers et sincères. Si tel n'est pas le cas, des compléments doivent être apportés dans l'Etat annexé. Dans des cas exceptionnels, des dérogations aux règles de base du SYSCOA doivent être appliqués et justifiées dans l'Etat annexé.

L'Acte Uniforme de l'OHADA relatif au droit des sociétés précise que le commissaire aux comptes certifie que les états financiers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice.

Des informations sûres, fiables et sincères constituent une base solide pour alimenter le système d'information hospitalier qui est à l'origine de toute politique de développement de l'hôpital.

La problématique développée plus haut, nous a conduit à la formulation de deux questions de recherche suivantes :

- quel est leur degré de fiabilité en termes de fourniture d'informations comptables pour une prise de décision stratégique ?
- le **SYSCOA** comme cadre général peut-il servir d'instrument d'amélioration éventuelle de ces systèmes d'information de gestion?

La première question de recherche couvre deux aspects de la problématique des systèmes d'information de gestion comme source privilégiée de l'information comptable et financière : leur existence effective et leur fonctionnalité.

Plusieurs études (Burns, Jr. et Mckinnon, op. cit; Degos, op. cit. ; Bescos et Mendoza, op. cit.) ont montré que la plupart des informations comptables utilisées par les managers provenaient des systèmes comptables et de contrôle de gestion mais que dans le même temps, les managers utilisaient d'autres sources en vue de la prise de décisions engageant l'entreprise dans le long terme.

La dernière question conduit à traiter du rôle que peut jouer un nouveau cadre général comptable (le **SYSCOA**) dans l'amélioration des systèmes d'information et de contrôle des entreprises assujetties à ce cadre. Gouadain (2000, p. 89) estime d'ailleurs que bien qu'ayant emprunté un peu à l'école anglo-saxonne (qui veut qu'un cadre comptable se concentre surtout sur la structuration de l'information comptable que sur la formulation de prescriptions) , le **SYSCOA** fournit un ensemble d'étapes que les entreprises sont tenues de suivre dans l'élaboration de l'information comptable. Et qu'en ce sens, il constitue une innovation positive.

Cette étude s'inscrit avant tout dans le cadre général des éléments constitutifs des processus de décisions dans les entreprises et pour l'asseoir sur une base théorique de ce domaine, trois hypothèses ont été formulées. Elles s'appuient sur les théories de la décision de Mintzberg, Raisinighani et Théorêt (1976) notamment, leur modèle général du processus de prise de décision stratégique:

Hypothèse 1: Les entreprises disposent souvent de systèmes formalisés d'information de gestion ;

Hypothèse 2: L'information comptable est utilisée pour satisfaire des besoins de « reporting » ;

Hypothèse 3: Le **SYSCOA** est un cadre comptable pouvant améliorer les systèmes d'information en vue de décisions stratégiques.

Pour tester ces hypothèses et tenter de trouver des réponses aux interrogations soulevées plus haut, une enquête par questionnaire a

été menée auprès de 76 entreprises togolaises dont le chiffre d'affaires annuel est au moins égal à cinq cent millions de francs CFA.

Ces entreprises proviennent de tous les secteurs de l'activité économique (service, commerce, industrie). Elles ont été sélectionnées à partir du répertoire (base de données) de la Direction Générale de l'Administration des Impôts. Ainsi, notre échantillon comprend aussi bien des entreprises industrielles ayant rempli la condition de chiffre d'affaires, des banques, des compagnies d'assurance, que des sociétés commerciales.

L'instrument de collecte de données, un questionnaire divisé en 4 rubriques (nature des systèmes d'information, l'organisation comptable adoptée, utilité de l'information comptable et financière, impact du SYSCOA sur les systèmes comptables et identification de l'entreprise enquêtée) a été administré par distribution directe à l'adresse des répondants. L'enquête a ensuite procédé à la collecte des questionnaires remplis deux semaines après le dépôt du questionnaire. Ce procédé a été préféré à la méthode par courrier postal parce que mieux adapté au contexte et garantir un taux de retour acceptable.

Sources et Utilité de l'information comptable

1. Les sources de l'information comptable

La comptabilité générale constitue l'origine (ou système générateur) principale (28% des répondants se réfèrent à elle comme seule source) de l'information comptable dans nos entreprises. En dehors du système comptable, toutes les autres sources proposées : comptabilité analytique, système budgétaire et tableaux de bord, sont en général, toujours utilisées en association avec une ou plusieurs autres sources .

Au total, la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le système budgétaire et les tableaux de bord pris ensemble, sont considérés tous comme les quatre sources génératrices de l'information comptable. Environ 20% des répondants utilisent ces

quatre systèmes comme sources de l'information comptable. Ceci paraît conforme à la nature de l'information. En revanche, une proportion non négligeable des répondants (14%) semble se limiter aux sources traditionnelles de contrôle de gestion que sont la comptabilité générale, la comptabilité analytique et le système budgétaire. L'utilisation des tableaux de bord n'est donc pas une pratique généralisée dans une bonne partie des entreprises de la place. A partir de ces résultats, il est apparu intéressant de voir comment les utilisateurs de l'information accèdent effectivement à cette information ?

Il en ressort que dans la plupart des entreprises enquêtées, (64,7%) l'information comptable est consolidée dans les bases de données accessibles aux décideurs. Ces bases de données sont complétées éventuellement par des supports traditionnels tels que les rapports comptables annuels, les tableaux de bord mensuels et les états de synthèse.

2. Les finalités de l'information comptable

Selon Mintzberg (1973), les gestionnaires utilisent leur information dans quatre rôles décisionnels qu'ils jouent : rôle d'allocation de ressources ; rôle de règlement de conflit ; rôle d'entrepreneur ; et rôle de négociation. Dans certaines de ces décisions, l'information comptable est déterminante. L'utilité de l'information comptable dans cette étude a été mesurée à l'aide des utilisations que les managers ont déclarées faire de cette information surtout en termes de prise de décision, compte tenu du fait que 100% des répondants ont indiqué utiliser l'information comptable pour la prise de décision. Cinq types de décisions avaient été proposées :

- les décisions quotidiennes pour la gestion au jour le jour ;
- les décisions relatives au produit (décisions relatives à la demande essentiellement) ;
- les décisions relatives aux concurrents (décisions de marché ou concurrentielles) ;

- les décisions sur le secteur d'activité (décisions stratégiques essentiellement c'est à dire des décisions prises dans le cadre de la politique de développement au sens de Montmorillon,op.cit.);
- les décisions d'investissement.

3. Changement de cadre comptable et amélioration des Systèmes d'Informations pour la prise de décisions stratégiques

Le changement de cadre comptable serait-il une voie possible d'amélioration des systèmes d'information dans l'optique de les rendre plus aptes à aider les managers dans la prise de décisions stratégiques ? Partant de l'hypothèse que l'habileté de l'information comptable à contribuer à la prise de décisions stratégiques dépend de la qualité ou des aptitudes des systèmes générateurs de cette information, nous avons voulu vérifier à l'aide de notre troisième hypothèse de travail, les améliorations que le nouveau cadre comptable mis en oeuvre dans l'UEMOA, le **SYSCOA** pourrait apporter dans les systèmes comptables des entreprises.

D'une façon générale, l'instauration du **SYSCOA** est de nature à apporter des améliorations au niveau des systèmes d'information des entreprises. Environ 78% des répondants estiment que l'application du **SYSCOA** est plus qu'une simple introduction d'une nouvelle conception.

Par rapport aux plans comptables précédents, elle apporte des améliorations au niveau de la comptabilité générale. Notamment, au niveau de la présentation des états de synthèse car l'analyse financière à partir de ces nouveaux états (compte de résultat et le tableau financier des ressources et des emplois) est nettement plus aisée.

Si les améliorations apportées au niveau de la comptabilité générale semble être une évidence parce que le **SYSCOA** est avant tout un cadre comptable, l'aspect le plus instructif de cette étude, est que le même effet d'amélioration est escompté pour les autres composantes du système d'information : tableau de bord (75%),

l'élaboration des états financiers (69%) et comptabilité analytique (62%).

Notre 3^{ème} hypothèse se trouve ainsi confirmée par ces résultats : le nouveau cadre comptable pourrait induire des changements susceptibles d'améliorer les systèmes d'information actuels.

Cette perception positive des dirigeants vis-à-vis des apports du **SYSCOA** doit tout de même être relativisée quant à la traduction de ces apports dans la réalité. Car le **SYSCOA** n'est qu'à ses débuts d'application et il n'est pas garanti que toutes les entreprises adoptent et appliquent ses normes (même si 88% des entreprises de notre échantillon ont déclaré appliquer déjà le **SYSCOA**). En effet, il a été constaté souvent qu'il existe toujours un écart entre l'option d'un nouveau cadre comptable et l'application effective des changements qu'il introduit (Bac-Charry, 1998). De plus, le contexte dans lequel évoluent nos hôpitaux où coexistent à la fois plusieurs cadres comptables (comptabilité publique et comptabilité privée), n'est pas de nature à faciliter l'application effective des nouvelles normes.

B/.Facteurs défavorables à l'adoption du SYSCOA

L'un des obstacles à la mise en place de la réforme hospitalière à l'hôpital Aristide Le Dantec fut certainement la résistance opérée par les chefs des services médicaux.

Cette résistance a été nourrie principalement par les effets de leur culture d'indépendance qui s'est traduite par un comportement d'insubordination vis-à-vis de l'autorité de l'hôpital.

Ces chefs de services, professeurs de médecine de rang magistrale, ne pouvaient pas rester sans argumenter leur position.

C'est à cet effet que la plus part d'entre eux soutiendra que « *La "réforme hospitalière" est en réalité une contre-réforme. Elle signifie le démantèlement du service public et sa soumission à des*

critères de rentabilité, ses différents services étant transformés en autant de "marchés" à proposer à des entreprises privées.

La santé est en train d'être "rationalisée", non pas selon les besoins de la population, mais selon des critères de rentabilité. On assiste à la suppression massive d'emplois, de lits, au regroupement des "plateaux techniques" pour faire des économies d'échelle, et à une nette dégradation des conditions de travail du personnel hospitalier ».

Le second facteur rendant difficile l'application du syscoa dans le cadre de la réforme hospitalière est sans nulle doute la coexistence des deux systèmes comptables : comptabilité privée (syscoa) et comptabilité publique.

Le droit comptable, en énumérant les points relatifs au champ d'application du SYSCOA, précise : « le SYSCOA s'applique plus généralement aux entités produisant des biens et des services marchands ou non marchand, dans la mesure où elles exercent, dans un but lucratif ou non des activités économiques à titre principale ou accessoires qui se fondent sur des actes répétitifs, à l'exception de celles soumises aux règles de la comptabilité publique ».

Au même moment la directive N° 6/97/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique de la 16/12/1997 stipule que **les Etablissements publics sont soumis aux règles de la comptabilité publique.**

En effet, l'article premier du titre 1 de la directive *fixe les règles fondamentales relatives à la gestion des deniers, valeurs et biens appartenant ou confiés à l'Etat, aux établissements publics nationaux ou locaux, aux collectivités territoriales ainsi qu'aux services et organismes que la loi assujettit au régime juridique de la comptabilité publique dans les Etats de l'UEMOA.*

L'article 18 du chapitre 3 relatif au comptable public de la même directive précise que :

les comptables publics se répartissent en trois catégories :

- *les comptables directes du trésor*
- *les comptables spéciaux*
- *les agents comptables d'établissement public*

Le décret N° 98-702 portant organisation administratives, comptables et financière des établissements publics de santé précise en son article 20 que « le plan comptable en vigueur au Sénégal est applicable aux établissements publics de santé ».

Dés lors, nous sommes tentés de nous poser une question :

Quel système comptable doit on appliquer au sein des établissements publics de santé ?

La réponse à cette question ne me semble pas à l'ordre du jour du fait de l'application du SYSCOA dans les établissements publics de santé. Il conviendra cependant de constater que la coexistence des deux comptabilités constitue un facteur limitant pour une bonne application du SYSCOA.

Il convient de remarquer que les agents comptables (chef des services de comptabilité dans les établissements publics de santé), sont nommés par le ministre des finances sur proposition du trésorier général. Et quand on sait que le trésor applique par essence une comptabilité publique, le législateur, en lui conférant cette prorogative traduit une volonté d'application d'un tel système comptable.

A cet effet, les agents comptables qui sont nommés, sont souvent des comptables publics qui n'ont pas le profil des comptables privés.

Il faut en outre remarquer que la comptabilité publique ne fonctionne pas de la même manière qu'une comptabilité privée.

Dés lors, nous sommes tentés de nous poser la question à savoir : quelle organisation comptable devrait on mettre en place dans les établissements publics de santé pour atteindre les objectifs de la réforme hospitalière : transparence, bonne gestion et performance.

C/.Obstacles à lever :

Pour permettre au syscoa de jouer son rôle d'information multiple aux divers partenaires dans le cadre d'une pertinence partagée et d'information sure et fiable grâce à un dispositif de fond et de forme, il convient d'asseoir d'abord la réforme hospitalière à l'hôpital Aristide Le Dantec.

Le premier obstacle à lever pour permettre à la réforme hospitalière de bien s'implanter, est certainement la contrainte liée à la résistance des chefs de services médicaux.

A notre avis, la levée de cette contrainte nécessite :

1. une réorganisation de l'administration de l'hôpital qui, longtemps a été réduite en spectateur du fait de manque de moyens (matériels, humains et financiers) ;
2. un système d'information sure et fiable devant permettre d'informer et surtout de vulgariser la réforme afin de faciliter une meilleure participation de tous les acteurs aux activités de gestion .

Le SYSCOA, autre système d'information mis en place, doit s'intégrer, pour son application, à un environnement de gestion publique.

Il s'agit de voir comment harmoniser les deux comptabilités pour atteindre les objectifs ci-dessous indexés.

Dans le cadre de l'hôpital Aristide le Dantec, l'organisation comptable est articulée autour des deux systèmes qui, en réalité sont complémentaires pour ne pas dire identiques.

En effet, l'article 1^{er} du règlement relatif au droit comptable dans les états de l'UEMOA stipule que :

« Toute entreprise au sein de l'article 2 du présent règlement doit mettre en place une comptabilité destinée à l'information externe comme à son propre usage.

A cet effet :

- elle classe, saisit, enregistre dans sa comptabilité toutes opérations entraînant des mouvements de valeur qui sont traitées avec des tiers ou qui sont contractées ou effectuées dans le cadre de sa gestion interne ;
- elle fournit, après traitement approprié de ces opérations, les redditions de comptes auxquelles elle est assujettie légalement ou de par ses statuts, ainsi que les informations nécessaires au besoins des divers institutions.

Au même moment, l'article 85 de la directive n°6/97/CM/UEMOA, stipule la comptabilité publique a pour objet la description et le contrôle des opérations, ainsi que l'information des autorités de contrôle et de gestion.

A cet effet, elle est organisée en vue de permettre :

- la connaissance et le contrôle des opérations budgétaires et des opérations de trésorerie,
- la connaissance de la situation du patrimoine,
- le calcul d'un prix de revient, du coût et du rendement des services,
- la détermination des résultats annuels,
- l'intégration des opérations dans la comptabilité économique nationale,
- toutes autres analyses économiques et financières permettant notamment l'établissement des ratios et tableaux de bord.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

RECOMMANDATION :

Les arguments développés plus haut nous conduisent à formuler un certain nombre de recommandations qui permettraient à l'hôpital Aristide Le Dantec d'atteindre les objectifs de la réforme hospitalière à savoir : la transparence, la bonne gestion et la performance.

1. A L'ATTENTION DES TUTELLES: LE MINISTERE DE LA SANTE ET LE MINISTERE CHARGE DES FINANCES

A la lumière de notre analyse, il ressort que l'organisation comptable le mieux à même de répondre aux préoccupations de la réforme hospitalière est celle qui puisse garantir la production d'informations comptables sûres, fiables et pertinentes.

Pour se faire, l'organisation comptable doit distinguer la comptabilité et la gestion de la trésorerie ; en les plaçant sous des responsabilités différentes.

L'agent comptable particulier serait responsable de la trésorerie et chargé donc de payer les dépenses et de recouvrer les recettes.

La comptabilité, quant à elle, serait sous la responsabilité d'un comptable ayant le profil requis. Ce comptable étant sous la responsabilité directe du directeur de l'hôpital et serait chargé de confectionner les états financiers.

2. A L'ATTENTION DE LA DIRECTION DE L'HOPITAL ARISTIDE LE DANTEC :

- ❖ Il s'agit ici de mettre en place un service de contrôle de gestion et d'audit interne avec comme attributions spécifiques :
 - la gestion budgétaire :
 - gestion du processus d'élaboration des budgets ;

- contrôle des dépenses à priori
- suivi de l'exécution du budget
- contrôle budgétaire
- audit interne :
 - gestion de l'ensemble des procédures de l'hôpital visant la sauvegarde du patrimoine et la bonne circulation ainsi que la fiabilité des informations financières et comptables ;
 - la mise à jour des procédures ;
 - l'organisation, le suivi et le contrôle des inventaires de fin d'exercice ;
- mesure des performances :
 - mise en place et gestion d'un système de motivation et d'évaluation de la performance ;
 - conception des tableaux de bord ;
 - suivi de l'évolution des indicateurs de performance

❖ La mise en place urgente du projet d'établissement :
 La loi portant réforme hospitalière a prévu en effet, dans chaque établissement public de santé, l'élaboration d'un projet d'établissement chargé de définir, notamment sur la base du projet médical, les objectifs généraux de l'institution hospitalière dans les domaines médicale et des soins paramédicaux, de la gestion et des systèmes d'information.

Ainsi, le projet d'établissement constitue pour chaque établissement public de santé l'instrument indispensable de son insertion au sein du schéma d'organisation de la réforme hospitalière. Il constitue également une occasion privilégiée de mettre en œuvre une démarche participative et transversale, permettant de consolider le sentiment d'appartenance à une même communauté hospitalière et d'assurer une cohérence institutionnelle globale.

❖ Créer les conditions de fonctionnement normale de la commission médicale d'établissement (CME) ;

Le fonctionnement normal de cette commission constitue l'une des passages obligée pour la réalisation du projet d'établissement. En effet, les chefs de services médicaux qui composent essentiellement cette commission, feront de l'hôpital Aristide Le Dantec ce qu'ils voudront que soit cette hôpital. C'est ma conviction.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Conclusion :

Le maître de conférence agrégé, Nadédjo BIGOU LARE de l'université de Lomé, dans le cadre de son étude intitulée : « le syscoa et la pertinence de l'information comptable : une analyse de la pratique dans les entreprises togolaises » disait que « les finalités de l'information comptable sont multiples. Une des justifications étant le fait que la gestion de l'entreprise implique pour le manager de nouer des contrats avec des partenaires différents et qui sont dépendants de l'information comptable livrée par l'entreprise (Levasseur, 1982) ». Il disait que le constat l'a amené dans le cas des entreprises togolaises à recueillir auprès des dirigeants, les utilisations de l'information comptable à l'occasion de l'instauration d'un nouveau cadre comptable . Ce faisant, il voulait en même temps analyser la pertinence de cette information dans la prise de décisions en général et plus spécifiquement, les décisions d'ordre stratégique. Ainsi, il est ressorti de cette étude, les résultats majeurs suivants :

De manière générale, les entreprises disposent d'un système d'information qui génère des informations comptables. Ces informations ont deux caractéristiques essentielles :

- elles sont principalement quantitatives (conformément à la première définition de l'information comptable) que qualitatives ;
- elles sont plus rétrospectives (portant sur des performances passées) que prospectives pouvant aider à la prise de décisions stratégiques.

L'information comptable provient essentiellement du système de contrôle de gestion c'est-à-dire, la comptabilité générale, la comptabilité analytique et les budgets. La pratique des tableaux de bord est encore timide. Plusieurs finalités sont données à l'information comptable : elle est utilisée pour la prise de toutes les décisions essentielles dans l'entreprise : les décisions quotidiennes, les décisions relatives au produit, aux concurrents, les décisions d'investissement et stratégiques. Mais elle est le plus souvent

utilisée pour la prise de décisions d'investissement (dans 89% des cas) et des décisions quotidiennes (dans 78% des cas). Le rapprochement entre la nature de l'information (qui est plus rétrospective que prospective) et la finalité de celle-ci nous a conduit à conclure qu'en général, les managers fondent leurs décisions stratégiques sur des informations relatives aux performances passées.

Ce qui pourrait être dommageable pour l'entreprise dans un contexte de forte turbulence de l'environnement et surtout de mondialisation où les modèles fondés sur l'extrapolation ne sont plus pertinents.

L'introduction d'un nouveau cadre comptable pourrait éventuellement apporter des améliorations en termes de la pertinence des informations fournies par les systèmes d'information pour la gestion de l'entreprise. Il ressort de la présente étude que le nouveau cadre comptable de l'UEMOA, le **SYSCOA**, apporterait des améliorations non seulement au niveau de la comptabilité générale, mais aussi au niveau des autres composantes du système d'information de gestion tels que les tableaux de bord, la comptabilité analytique et les états financiers.

En tout état de cause, le **SYSCOA** ne doit pas être une panacée, car comme le fait remarquer Tort (2000), tout système comptable doit être en mesure de rendre compte de la performance réalisée au-delà des traditionnelles obligations légales s'il veut fournir des informations capables d'assurer une évaluation économique satisfaisante de l'entreprise. Pour ce faire, la pratique comptable doit évoluer vers une comptabilité des flux de fonds surtout pour les entreprises qui nourrissent l'ambition de recourir au marché financier (Albouy, 1993 ; Koulayom, 1998) et aussi pour permettre au **SYSCOA** de remplir pleinement le rôle que ses initiateurs attendent de lui : uniformisation des pratiques comptables et évolution vers les normes internationales.

Dans le cadre de l'Hôpital Aristide le Dantec il convient de remarquer que l'information comptable satisfait aux exigences des

normes comptables édictées par le SYSCOA. Cependant les informations fournies par la comptabilité seraient plus pertinentes si la réforme hospitalière était définitivement implantées à l'Hôpital et qu'un système de contrôle approprié était mise en place.

La question est aujourd'hui de savoir le type de contrôle à mettre en place à l'hôpital Aristide le Dantec pour parachever l'application du SYSCOA dans les Etablissements Publics de Santé.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

ANNEXES

RECETTES

REMBOURSEMENT

RECETTE NETTE

Calsioer Principal

Agent Compable Parthuller
Vo of parthuller

Service Financier
Vrij van tijd

L'Ordinateur
Voilà pour commencer!

Visa Contrôleur de Gestion

Visa SAF

Agence Comptable

JOURNEE DU :

NUMERO D'ORDRE	NATURE DE L'ACTE	NOMBRE	TARIF	MONTANT
	TOTAL			

NOMBRE DE RECUS DE PAIEMENT

BILLETS / PIECES	NOMBRE	MONTANT
10 000		
5 000		
2 500		
1 000		
500		
250		
100		
50		
25		
10		
5		
	TOTAL	

Du N° au N°
 Soit un montant de (lettres)

Le Caissier Principal

Loi n° 98-03
portant réforme hospitalière

L'Assemblée nationale a délibéré et adopté en sa séance du jeudi 12 février 1998;

Le Président de la République promulgue la loi dont la teneur suit :

CHAPITRE PREMIER

PRINCIPES FONDAMENTAUX

SECTION I : DES ETABLISSEMENTS HOSPITALIERS

ARTICLE PREMIER

Les établissements hospitaliers assurent le diagnostic, la surveillance et le traitement des malades, des blessés et des femmes enceintes en tenant compte des aspects psychologiques du patient. Ils assurent le cas échéant leur hébergement. La qualité de la prise en charge des patients constitue un objectif essentiel pour tout établissement hospitalier.

Ils participent à des actions de santé publique dans la limite de leur compétence.

ARTICLE 2

Les établissements hospitaliers comprennent :

1. Des établissements publics de santé hospitaliers classés selon des critères techniques définis par décret :
 - a) Etablissements publics de santé hospitaliers de premier niveau ;
 - b) Etablissements publics de santé hospitaliers de second niveau ;
 - c) Etablissements publics de santé hospitaliers de troisième niveau

Suivant sa localisation ou ses caractéristiques techniques ou administratives particulières, tout établissement public de santé hospitalier est dénommé Centre Hospitalier National, Centre Hospitalier Régional, ou Centre Hospitalier Communal ;

2. Des établissements hospitaliers militaires participant au service public

3. Des établissements hospitaliers privés :

a) sans but lucratif ;

b) à but lucratif ;

ARTICLE 3

Les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers de troisième niveau ont une vocation qui s'étend sur l'ensemble du territoire national, liée à leur haute spécialisation en médecine, chirurgie, obstétrique, et psychiatrie. Ils constituent le troisième niveau de référence.

Les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers de deuxième niveau dispensent des prestations de médecine et de chirurgie générales, d'obstétrique, des soins d'urgence et des soins spécialisés à caractère médical, chirurgical ou psychiatrique. Ils constituent le second niveau de référence pour les formations sanitaires publiques et privées de leur zone de couverture.

Les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers de premier niveau dispensent des prestations de médecine générale, de chirurgie générale et obstétrique, et des soins d'urgence. Ils représentent le premier stade de référence pour les formations sanitaires de leur zone de couverture.

Les établissements hospitaliers militaires sont régis par des textes particuliers.

SECTION 2 : DES DROITS ET DEVOIRS DU MALADE

ARTICLE 4

Le droit du malade au libre choix de son praticien et de son établissement hospitalier est un principe fondamental. Les limitations apportées à ce principe par les différents régimes de protection sociale ne peuvent être introduites qu'en considération des capacités techniques des établissements

hospitaliers, de leur mode de tarification et des critères d'autorisation à dispenser des soins remboursables aux assurés sociaux.

ARTICLE 5

Il est établi par arrêté du Ministre chargé de la santé, un document intitulé charte du patient indiquant les droits et les devoirs du malade vis à vis de l'établissement et des personnels. Cette charte est affichée dans tous les services de l'établissement.

ARTICLE 6

Dans le respect des règles déontologiques qui leur sont applicables, les praticiens des établissements hospitaliers assurent l'information des personnes soignées en tenant compte de leur niveau de compréhension. Les personnels paramédicaux participent à cette information dans leur domaine de compétence et dans le respect de leurs propres règles professionnelles.

ARTICLE 7

Le personnel des établissements hospitaliers est tenu de respecter le secret professionnel. Les établissements et le personnel sont tenus de protéger la confidentialité des informations qu'ils détiennent sur les personnes accueillies, conformément aux lois et règlements en vigueur.

CHAPITRE II

MISSIONS ET OBLIGATIONS DES ETABLISSEMENTS HOSPITALIERS

SECTION 1 : DU SERVICE PUBLIC HOSPITALIER

ARTICLE 8

Le service public hospitalier garantit pour tous un accès équitable aux soins. Il est tenu d'accueillir toute personne de jour comme de nuit, en urgence si l'état du malade ou du blessé le justifie.

- * Afin de dispenser des soins de qualité, les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers et les établissements hospitaliers privés ou militaires participant au service public doivent disposer des moyens adéquats. Ils sont tenus de prendre en charge les patients qui leur sont régulièrement référés, ou de leur trouver un lieu de soins adapté à leur état.

Ils assurent le diagnostic et dispensent aux patients les soins préventifs, curatifs et de réadaptation que requiert leur état. Ils veillent à la continuité de ces soins à l'issue de leur admission, en liaison avec les autres structures de soins, les autres professionnels de santé.

Tout établissement ayant reçu un malade référé est tenu d'adresser au praticien qui a référé le malade et qui en fait la demande, un résumé du dossier médical.

Le service public hospitalier ne peut établir aucune discrimination entre les malades en ce qui concerne les soins.

ARTICLE 9

Outre les missions définies aux articles 1 et 8 de la présente loi, le service public hospitalier concourt :

- 1) à l'enseignement universitaire et post - universitaire ;
- 2) à la formation continue des praticiens ;
- 3) à la recherche médicale, odonto - stomatologique, pharmaceutique et psychologique ;
- 4) à la formation initiale et continue du personnel paramédical et à la recherche en soins infirmiers et obstétricaux ;
- 5) aux actions de médecine préventive et d'éducation pour la santé et à leur coordination ;
- 6) à l'organisation de l'aide médicale d'urgence conjointement avec les personnes et les services concernés ;
- 7) à la mise en œuvre de toute activité s'inscrivant dans le cadre des priorités de santé publique définies par le Ministre chargé de la santé ;
- 8) à la prise en charge de la population pénitentiaire dans des conditions fixées par voie réglementaire.

ARTICLE 10

Le service public hospitalier est assuré par :

- 1) les établissements publics de santé hospitaliers ;
- 2) les établissements hospitaliers militaires participant au service public ;
- 3) les établissements hospitaliers privés qui ont sollicité et obtenu leur participation au service public.

ARTICLE 11

Les établissements publics de santé hospitaliers peuvent conclure avec des établissements hospitaliers privés ainsi que ceux qui participent au service public, des accords pour un ou plusieurs objectifs leur permettant d'améliorer la qualité de leurs prestations.

ARTICLE 12

Dans le cadre des missions qui leur sont imparties, les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers peuvent participer à des actions de coopération interhospitalière, régionale ou internationale, avec des personnes de droit public et privé. Ils peuvent signer des conventions, dans le respect des engagements internationaux souscrits par l'Etat.

SECTION 2 : DE LA PARTICIPATION DU SERVICE PUBLIC HOSPITALIER A L'ENSEIGNEMENT ET A LA RECHERCHE

ARTICLE 13

Les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers participent à la formation initiale et continue dispensée aux différentes professions de santé, notamment en abritant des stages et en offrant un encadrement.

Les établissements publics de santé hospitaliers sont habilités, pour tout ou partie de leurs services cliniques et médico - techniques, à passer une convention avec la Faculté de Médecine, de Pharmacie, et d'odonto - Stomatologie, les écoles publiques ou privées de formation, d'enseignement et de recherche du secteur de la santé selon des modalités fixées par décret.

ARTICLE 14

Les conventions hospitalo - universitaires passées entre les établissements hospitaliers et la Faculté de Médecine, de Pharmacie, et d'Odonto - Stomatologie, précisent notamment les droits et les devoirs des enseignants qui interviennent dans les hôpitaux. Elles déterminent l'organisation de leurs fonctions, leurs responsabilités et leurs conditions de travail selon les clauses d'une convention cadre fixée par arrêté interministériel.

ARTICLE 15

Il est créé un « comité de coordination hospitalo - universitaire » où siègent des représentants des établissements hospitaliers ayant signé une convention avec la Faculté de Médecine, de Pharmacie et d'Odonto - Stomatologie, des représentants de cette même Faculté, des représentants du Ministère chargé de l'Education Nationale, et des représentants du Ministère de la Santé. Un arrêté interministériel fixe la composition, les conditions d'organisation et de fonctionnement de ce comité de coordination, et les cas où son avis est requis.

SECTION 3 : DU SYSTEME D'INFORMATION ET DE L'EVALUATION DES ETABLISSEMENTS HOSPITALIERS

ARTICLE 16

Dans le respect du secret professionnel et des droits du malade, les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers mettent en œuvre un système d'information permettant une connaissance de l'activité et des coûts de l'offre de soins. Il s'intègre dans le système national d'information sanitaire.

ARTICLE 17

Afin d'assurer l'amélioration continue de la qualité de la sécurité des soins ainsi que leur efficience, tous les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers mettent en œuvre une politique d'évaluation de leurs activités. La mise en œuvre de cette politique fait l'objet d'un rapport annuel présenté par le Directeur au Conseil d'Administration.

Les modalités pratiques de mise en œuvre de cette évaluation interne sont fixées par arrêté du Ministre chargé de la Santé.

CHAPITRE III

L'ORGANISATION ET L'EQUIPEMENT SANITAIRES HOSPITALIERS

SECTION 1 : DE LA CARTE SANITAIRE

ARTICLE 18

La carte sanitaire établie après consultation du conseil national et des conseils régionaux de la santé a pour objet de prévoir et de susciter les évolutions nécessaires de l'offre de soins en vue de satisfaire de manière optimale la demande de santé. Elle détermine également de façon globale, sans distinguer le secteur public et le secteur privé, les structures et les équipements nécessaires à la prise en charge des soins hospitaliers, ainsi que leur localisation.

La carte sanitaire est établie sur la base d'une mesure des besoins de la population et de leur évolution, compte tenu des données démographiques et épidémiologiques, et des progrès des techniques médicales, après une analyse quantitative et qualitative de l'offre de soins existante.

La carte sanitaire, actualisée au moins tous les cinq ans, fait l'objet d'un arrêté du Ministre chargé de la Santé.

ARTICLE 19

S'agissant des hôpitaux, la carte sanitaire détermine :

- 1) Les zones de couverture des établissements hospitaliers ;
- 2) Pour chaque zone de couverture, la nature et l'importance des installations et des activités de soins nécessaires pour répondre aux besoins de la population, à savoir :

a) le nombre et la nature des services médicaux et chirurgicaux ;

b) le nombre de lits ;

c) la liste des équipements biomédicaux et médico-techniques dont le niveau est précisé par voie réglementaire ;

d) les ressources humaines nécessaires.

SECTION 2 : DU REGIME DES AUTORISATIONS

ARTICLE 20

Dans les conditions fixées par décret, sont soumis à l'autorisation préalable du Ministre chargé de la Santé, les projets suivants :

1) la création, l'extension, l'exploitation, la conversion totale ou partielle de tout établissement hospitalier privé, ainsi que le regroupement de tels établissements ;

2) la création, l'extension, la transformation des installations et des activités de soins mentionnées au 2^e de l'article précédent.

ARTICLE 21

L'autorisation d'exploitation est donnée au vu des conclusions positives d'une visite de conformité dont les modalités sont fixées par arrêté. Lorsque l'autorisation est donnée à une personne physique ou à une personne morale de droit privé, elle ne peut être cédée.

L'établissement autorisé est assujéti à des contrôles périodiques des activités de soins, des installations et des équipements. Il est tenu de fournir les éléments nécessaires au système national d'information sanitaire et social.

En cas de constat de déficience ou d'anomalie dans le fonctionnement, le Ministre chargé de la Santé peut procéder à la suspension ou au retrait de l'autorisation accordée.

compte les spécificités régionales dans la limite d'une fourchette fixée par arrêté conjoint des Ministres chargés des Finances, de la Santé et du Commerce.

ARTICLE 27

En dehors des cas d'urgence, aucun patient ne peut accéder aux établissements hospitaliers et y recevoir des soins sans l'accomplissement préalable des formalités administratives. Les modalités de prise en charge du personnel de santé sont définies par arrêté du Ministre chargé de la Santé.

ARTICLE 28

Les établissements hospitaliers sont organisés en services médicaux, chirurgicaux, et médico - techniques définis dans le cadre du projet d'établissement soumis à l'approbation du Conseil d'Administration.

ARTICLE 29

Les services médicaux, chirurgicaux et médico - techniques des Etablissements Publics de Santé Hospitaliers sont placés sous la responsabilité d'un médecin, d'un biologiste, d'un odontologiste ou d'un pharmacien hospitalier qui prend le titre de chef de service.

En ce qui concerne les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers liés à la Faculté de médecine, de pharmacie et d'odonto - stomatologie, la direction des services est déterminée sur proposition d'assemblée de facultés dans le cadre de la convention visée à l'article 13.

ARTICLE 30

Le chef de service assure la conduite générale des activités et organise le fonctionnement technique du service dans le respect des attributions confiées au Directeur et de la responsabilité médicale de chaque praticien.

Le chef de service élabore avec ses collaborateurs un projet de service, partie intégrante du projet d'établissement, qui définit l'organisation générale, les activités et les mesures à mettre en œuvre pour développer la qualité des soins et leur évaluation.

Le chef de service est assisté dans ses missions par un technicien supérieur de santé, ou à défaut par un cadre infirmier, nommé par le Directeur sur sa proposition. Le chef de service exerce son autorité sur l'ensemble du personnel placé sous sa responsabilité.

ARTICLE 31

Sous réserve des dispositions du deuxième alinéa de l'article 29, les chefs des services médicaux, chirurgicaux et médico - techniques des Etablissements Publics de Santé Hospitaliers de troisième niveau sont nommés par le Ministre chargé de la Santé après avis de la commission médicale d'établissement. Les chefs de service des Etablissements Publics de Santé Hospitaliers de premier et second niveau sont nommés par le Conseil d'Administration sur proposition du Directeur, après avis de la Commission médicale d'Etablissement.

ARTICLE 32

Il est créé dans chaque établissement un service de soins infirmiers, placé sous la responsabilité d'un technicien supérieur de santé ou d'un cadre infirmier nommé par le Directeur. Il est membre de l'équipe de direction. Il est responsable de l'organisation générale des soins infirmiers, participe à la recherche, à l'évaluation, à la mise en place de la politique de formation. Il est chargé de l'élaboration du volet « soins infirmiers » du projet d'établissement.

ARTICLE 33

*Intégration
Etablissement*
A titre transitoire, le personnel des Etablissements Publics de Santé Hospitaliers comprend :

- 1) des agents relevant du statut de la fonction publique ;
- 2) des agents relevant du statut du personnel enseignant des universités ;
- 3) des agents régis par le code du travail ;
- 4) des agents mis à la disposition de l'établissement par les collectivités locales ;
- 5) des agents mis à la disposition de l'établissement dans le cadre des accords de coopération.

CHAPITRE V

DES ETABLISSEMENTS HOSPITALIERS PRIVES

ARTICLE 34

Les établissements hospitaliers privés peuvent être admis à assurer l'exécution du service public hospitalier dans les conditions prévues par le présent chapitre, sur leur demande ou sur celle de la personne morale dont ils dépendent, sous réserve qu'ils s'engagent à respecter les obligations de service public imposées aux Etablissements Publics de Santé Hospitaliers par les dispositions des articles ci - dessus. Ils peuvent bénéficier de moyens de la part de l'Etat ou des Collectivités locales dans le cadre de conventions particulières élaborées à cet effet.

ARTICLE 35

Les établissements hospitaliers privés peuvent être admis à participer à l'exécution du service public hospitalier lorsqu'ils répondent à des conditions d'organisation et de fonctionnement fixées par décret et qu'ils établissent un projet d'établissement compatible avec les objectifs de la politique nationale de santé.

La décision d'admission à participer au service public hospitalier est prise par le Ministre chargé de la Santé. Le refus d'admission doit être motivé.

ARTICLE 36

Le budget ainsi que les décisions budgétaires modificatives des établissements bénéficiant du type de convention visée à l'article 34 sont, en tant qu'ils concernent leurs activités de participation au service public, soumis à l'approbation des Ministres chargés des Finances et de la Santé dans des délais et selon des modalités fixées par arrêté.

Les règles de tarification applicables aux établissements publics de santé s'imposent aux établissements conventionnés pour la part de leurs activités consacrée au service public.

ARTICLE 37

En dehors des obligations relatives aux procédures d'autorisation et de tutelle technique fixées par la présente loi, et des éventuelles mesures de réquisition, ces établissements relèvent du droit privé applicable aux sociétés à vocation commerciale.

ARTICLE 38

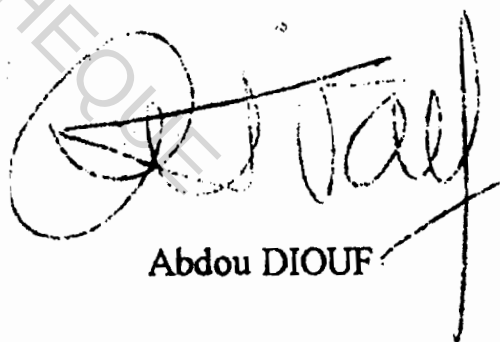
Toute personne qui ouvre ou gère sans autorisation un établissement hospitalier privé, ou qui installe dans un établissement privé concourant aux soins médicaux des équipements en infraction aux dispositions des articles ci-dessus est passible d'une amende de cinq millions à cinquante millions de francs CFA.

Est passible de la même peine, toute personne qui passe outre la suspension totale ou partielle d'autorisation prévue aux articles 21 et 22.

En cas de récidive, la peine prévue au présent article est portée au double et peut être assortie de la confiscation des équipements installés sans autorisation.

La présente loi sera exécutée comme loi de l'Etat.

Fait à Dakar, le 02 Mars 1998



Abdou DIOUF

Par le Président de la République
Le Premier Ministre



Habib THIAM

Loi n° 98-12

**relative à la création, à l'organisation et
au fonctionnement des établissements
publics de santé**

L'Assemblée nationale a délibéré et adopté en sa séance du jeudi 12 février 1998;
Le Président de la République promulgue la loi dont la teneur suit :

CHAPITRE PREMIER

DISPOSITIONS GENERALES

ARTICLE PREMIER

Il est créé la catégorie des établissements publics de santé. Les établissements publics de santé sont des personnes morales de droit public spécialisées, dotées d'un patrimoine propre dont l'objet consiste, dans le secteur sanitaire et social, à prendre en charge des patients, à produire des biens et des services, à former des personnels et à effectuer de la recherche. A ce titre, les établissements publics de santé ont pour mission :

- l'amélioration de la santé des populations par des prestations de qualité et des actions d'information, d'éducation et de communication :

- le développement des ressources humaines par la formation initiale et la formation continue des personnels et auxiliaires de santé ;

- le développement de la recherche et la vulgarisation de ses résultats.

Leurs activités ne sont ni industrielles ni commerciales et relèvent en conséquence du droit administratif.

Les établissements publics de santé comportent les établissements publics de santé hospitaliers et les établissements publics de santé non hospitaliers. Les établissements publics de santé hospitaliers sont classés en établissements de premier, second et troisième niveau selon des critères techniques définis par voie réglementaire.

ARTICLE 2

Les établissements publics de santé sont créés soit par la loi soit par les collectivités locales. Ils disposent de l'autonomie administrative et financière et sont soumis aux contrôles prévus par la présente loi. Sous réserve des dispositions de la présente loi, les règles d'organisation et de fonctionnement des établissements publics de santé sont fixées par décrets.

CHAPITRE 2

ORGANISATION ADMINISTRATIVE ET FINANCIERE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE

ARTICLE 3

Les Etablissements Publics de Santé sont dotés d'un Conseil d'Administration, d'une Direction, de services techniques et de Commissions Consultatives.

ARTICLE 4

Le Conseil d'Administration des Etablissements Publics de Santé comprend au plus douze membres. La Présidence des Etablissements publics de Santé Hospitaliers de premier et de second niveau est assurée par le Président du Conseil régional.

ARTICLE 5

Le Conseil d'Administration définit la politique de l'établissement et délibère sur toutes les mesures concernant sa gestion.

Il est informé des directives du Président de la République, notamment celles issues des rapports des corps de contrôle sur la gestion de l'établissement. Il veille à l'application de ces directives et délibère chaque année sur le rapport de gestion et le rapport social présenté par le directeur.

ARTICLE 6

En cas d'irrégularité ou de carence, le Conseil d'Administration peut être suspendu ou dissout par décret. Pour ce qui concerne les établissements créés par la Région, la Commune ou la Communauté Rurale, la suspension ou la dissolution est prononcée par délibération du Conseil Régional, du Conseil Municipal ou du Conseil Rural. La décision de suspension ou de dissolution désigne un Conseil d'Administration provisoire pour une durée maximale de six mois. Au terme de ce délai un nouveau Conseil d'Administration est constitué.

ARTICLE 7

Les directeurs des Etablissements Publics de Santé sont des agents de la hiérarchie A. Ils sont nommés par décret, après avis du Conseil d'Administration.

Les Directeurs sont nommés pour une durée de quatre ans renouvelable. En cas de faute grave ou de mauvaise gestion, ils peuvent être révoqués à tout moment sans préjudice des poursuites pénales ou disciplinaires qu'ils peuvent encourir par ailleurs.

La rémunération et la liste des avantages et indemnités des Directeurs des Etablissements Publics de Santé sont fixées par décret.

CHAPITRE 3

DES COMMISSIONS CONSULTATIVES

ARTICLE 8

Dans chaque Etablissement Public de Santé, sont instituées une ou plusieurs Commissions Consultatives dont la composition et les attributions sont fixées par voie réglementaire.

ARTICLE 9

Les commissions mentionnées à l'article précédent permettent notamment aux professions médicales, pharmaceutiques et odontologiques, ainsi qu'aux autres corps professionnels, de participer pleinement à l'élaboration des projets d'établissement. Elles donnent un avis technique sur toute question dont elles sont saisies par le Directeur ou par le Conseil d'Administration.

CHAPITRE 4

DU REGIME FINANCIER ET COMPTABLE

ARTICLE 10

Les Etablissements Publics de Santé élaborent un budget annuel de fonctionnement et d'investissement. Il est établi en fonction des objectifs et prévisions d'activités de l'établissement pour l'année à venir. Il est arrêté par le Conseil d'Administration. Le budget présenté par service est adopté globalement par le Conseil d'Administration. L'exercice financier débute le 1^{er} janvier et se termine le 31 décembre de la même année.

ARTICLE 11

Les Etablissements Publics de Santé collectent et disposent de l'ensemble des ressources générées par leurs activités ainsi que celles qui leur sont affectées.

Les ressources propres des Etablissements Publics de Santé sont déposées dans des comptes ouverts dans les établissements bancaires ou postaux.

ARTICLE 12

Les règles de passation des marchés conclus par les Etablissements Publics de Santé sont fixées conformément à la réglementation en vigueur.

ARTICLE 13

Un agent comptable assure le règlement des dépenses, le recouvrement des recettes, ainsi que la confection des états financiers de chaque Etablissement Public de Santé. Il est correspondant du trésor à qui il transmet pour visa les états financiers destinés au

Conseil d'Etat dans les huit mois suivant la clôture de l'exercice. Ces états financiers sont soumis au préalable à l'approbation du Conseil d'Administration.

L'agent comptable particulier est nommé par arrêté du Ministre chargé des Finances sur proposition du Trésorier Général, et relève, dans les établissements auxquels il est affecté, de l'autorité de ce dernier. Il doit toutefois respecter les règles d'organisation interne de fonctionnement de l'établissement.

CHAPITRE 5

DE LA TUTELLE ET DU CONTROLE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE

ARTICLE 14

Les Etablissements Publics de Santé sont placés sous la tutelle financière du Ministre chargé des Finances et sous la tutelle technique du Ministre chargé de la Santé. Ils sont dispensés de tout contrôle a priori.

ARTICLE 15

Les Etablissements Publics de Santé recouvrent leurs créances dans les mêmes conditions et avec les mêmes titres que les autres établissements publics.

ARTICLE 16

Les dépenses des Etablissements Publics de Santé dont la comptabilisation incorrecte ou le non paiement est de nature à compromettre la continuité de l'exploitation ont le caractère de charges obligatoires et font l'objet d'une inscription d'office.

Leur liste est fixée ainsi :

- salaires bruts du personnel et charges sociales afférentes ;
- impôts et taxes dus par l'établissement ;
- dépenses permanentes d'eau, d'électricité, et de téléphone ;
- dépenses de remboursement des prêts rétrocédés ou avalisés par l'Etat.

Cette inscription d'office dans les comptes de l'exercice et dans les budgets de l'établissement est décidée par le Ministre chargé des Finances en cas de carence du directeur dûment constatée par le Conseil d'Administration ou par les corps de contrôle ; cette carence entraîne la responsabilité du Directeur.

Ce dernier doit notamment prévoir les ressources de trésorerie permettant le paiement des charges obligatoires

ARTICLE 17

Il n'y a pas d'exécution forcée contre les Etablissements Publics de Santé. Toutefois, le créancier muni d'un titre exécutoire peut, après vaine mise en demeure adressée au Directeur de l'établissement, obtenir, à la diligence du Ministre chargé des Finances, l'inscription d'office de ses créances au titre des dépenses obligatoires.

ARTICLE 18

Le Conseil d'administration nomme, pour une durée couvrant trois exercices, un ou deux Commissaires aux comptes pour un mandat conforme aux règles posées par le Code des Obligations Civiles et Commerciales, et aux textes pris pour son application.

CHAPITRE 6

DISPOSITIONS FINALES

ARTICLE 19

Les dispositions du statut général des fonctionnaires, du statut du personnel enseignant de l'Université et du code du travail sont applicables jusqu'à l'adoption d'un statut spécial pour le personnel des Etablissements Publics de Santé.

ARTICLE 20

A la date d'entrée en vigueur de la présente loi sont érigés en Etablissements Publics de Santé les services publics ci - après :

1. Centre Hospitalier Universitaire de Fann
2. Hôpital Aristide le Dantec ✓
3. Hôpital des Enfants Albert Royer
4. Hôpital Général de Grand Yoff
5. Hôpital Régional de Thiès
6. Hôpital Ibrahima Abdoulaye Niasse de Kaolack
7. Hôpital Amadou Sakhir Mbaye de Louga
8. Hôpital Lieutenant Colonel Mamadou Diouf de Saint - Louis
9. Hôpital Régional de Ziguinchor
10. Hôpital Régional de Tambacounda
11. Hôpital Henrich Lübke de Diourbel
12. Hôpital de Thiaroye
13. Hôpital d'Ourossogui
14. Hôpital de Ndoum
15. Centre National de Transfusion Sanguine
16. Centre National d'Appareillage et d'Orthopédie
17. Pharmacie National d'Approvisionnement

Les règles d'organisation et de fonctionnement de ces établissements doivent être mises en conformité avec la présente loi.

La date d'entrée en vigueur de la présente loi est fixée par décret pour chaque établissement.

La présente loi sera exécutée comme loi de l'Etat.

Fait à Dakar, le 2 Mars 1998

Par le Président de la République
Le Premier Ministre

Habib THLAM

Abdou DIOLF

REPUBLIQUE DU SENEGAL

Un Peuple - Un But - Une Foi

DECRET RELATIF A L'ORGANISATION DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE HOSPITALIERS

LE PRESIDENT DE LA REPUBLIQUE,

Vu la Constitution, notamment en ses articles 37 et 65,
Vu la loi n° 81.59 du 9 novembre 1981, portant statut du personnel des Universités,
Vu la loi n° 96.06 du 22 mars 1996, portant code des collectivités locales,
Vu la loi n° 96.07 du 22 mars 1996, portant transfert de compétences aux régions, aux communes, et aux communautés rurales,
Vu la loi 98.08 du 12 février 1998 portant réforme hospitalière,
Vu la loi 98.12 du 12 février 1998 relative à la création, à l'organisation et au fonctionnement des Etablissements Publics de Santé,
Vu le décret 65061 du 4 février 1965 relatif au personnel enseignant et hospitalier du CHU de Dakar,
Vu le décret 65.393 du 10 juin 1965 portant organisation du Centre Hospitalier Universitaire de Dakar,
Vu le décret 67.285 du 15 mars 1967 relatif aux services du Centre Hospitalier Universitaire de Dakar,
Vu le décret 74.1082 du 4 novembre 1974 portant organisation des formations hospitalières,
Vu le décret 79.416 du 12 mai 1979 portant organisation du Ministère de la Santé Publique, modifié
Vu le décret 98.601 du 3 juillet 1998 portant nomination du Premier Ministre,
Vu le décret 98.603 du 04 juillet 1998 portant nomination des ministres ;
Vu le décret 98.604 du 04 juillet 1998 portant répartition des Services de l'Etat et du contrôle des Etablissements Publics, des Sociétés Nationales et des Sociétés à participation publique, entre la Présidence de la République, la Primature et les Ministères ;
Vu le décret n° 96.1135 du 27 décembre 1996 portant application de la loi de transfert de compétences aux régions, aux communes, et aux communautés rurales, en matière de Santé et d'Action Sociale,

Le Conseil d'Etat entendu en sa séance du 18 décembre 1997,

Sur le rapport du Ministre de la Santé,

DECRETE :

Article premier : les Etablissements Publics de Santé Hospitaliers sont soumis au régime administratif, financier et comptable défini par la loi relative à la création, à l'organisation et au fonctionnement des établissements publics de santé. Ils sont administrés par un Conseil d'Administration, dirigés par un Directeur et sont dotés de deux organes consultatifs : la Commission Médicale d'Etablissement et le Comité Technique d'Etablissement.

Article 2 : la Commission Médicale d'Etablissement a pour attributions de :

1) préparer avec le Directeur :

- le projet médical d'établissement ;
- l'organisation des activités médicales et médico-techniques ;
- les orientations et les mesures relatives à la politique d'amélioration continue de la qualité des soins et de la sécurité ;
- les plans de formation continue des personnels médicaux, odontologiques et pharmaceutiques et leur mise en œuvre ;

2) émettre un avis sur :

- le projet d'établissement ;
- le projet de budget, les tarifs des prestations, les comptes, les programmes relatifs aux travaux et aux équipements, les créations, suppressions ou transformations des installations et tous les aspects techniques et financiers des activités médicales, odontologiques et pharmaceutiques ;
- le règlement intérieur ;
- le tableau des emplois du personnel médical, le tableau des emplois permanents et contractuels, les plans de formation intéressant notamment les personnels paramédicaux, et les modalités d'une politique d'intéressement ;
- les conventions concernant les activités médicales et universitaires ;
- la nomination des chefs de service ;

La Commission est périodiquement tenue informée de l'exécution du budget et de l'activité de l'établissement. Elle établit avec le concours du Directeur un rapport annuel relatif à l'évaluation technique et économique des prestations de soins.

Article 3 : la Commission Médicale d'Etablissement se compose de l'ensemble des chefs des services médicaux, pharmaceutiques et odontologiques, et de trois représentants des corps des médecins, pharmaciens et chirurgiens dentistes élus par leurs pairs. Le président est élu parmi les chefs de service par les membres de la Commission.

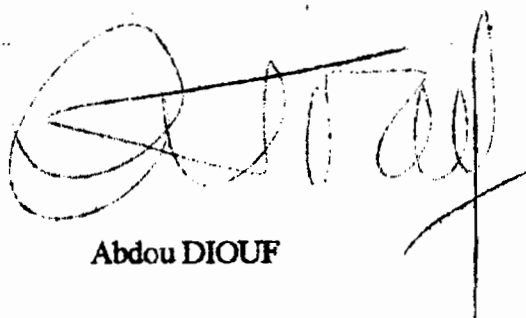
Article 4 : le Comité Technique d'Etablissement est obligatoirement consulté sur :

- 1) toutes les questions touchant à l'hygiène et à la sécurité dans l'établissement ;
- 2) le projet d'établissement, les programmes relatifs aux travaux et aux équipements ;
- 3) les conditions et l'organisation du travail dans l'établissement, notamment les programmes de modernisation des méthodes et techniques de travail ;
- 4) la lutte contre les infections nosocomiales et autres pathologies liées aux soins ;
- 5) la politique générale de formation du personnel et notamment le plan de formation ;
- 6) les modalités d'une politique d'intéressement.

Article 5 : Le Comité Technique d'Etablissement est composé d'un représentant de chaque catégorie du personnel désigné par ses pairs. Il est présidé par le Directeur et se réunit au moins deux fois par an.

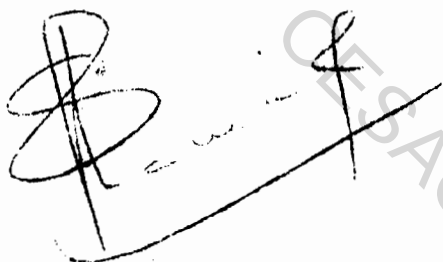
Article 6 : Le Ministre de la Santé, le Ministre de l'Economie, des Finances et du Plan sont chargés chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret.

Fait à Dakar le 26 août 1998

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.

Abdou DIOUF

Par le Président de la République :
Le Premier Ministre,

A handwritten signature in black ink, featuring a large, bold initial 'L' followed by a series of loops and a long horizontal stroke.

Mamadou Lamine LOUM

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REPUBLIQUE DU SENEGAL

Un Peuple – Un But – Une Foi _____

DECRET PORTANT ORGANISATION ADMINISTRATIVE ET FINANCIERE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE

LE PRESIDENT DE LA REPUBLIQUE,

Vu la Constitution, notamment en ses articles 37 et 65,
Vu la loi 75.64 du 26 juin 1975 portant loi organique relative aux lois de finances, modifiée par la loi 91-24 du 31 mars 1991,
Vu la loi n° 81.59 du 9 novembre 1981, portant statut du personnel des Universités,
Vu la loi n° 96.06 du 22 mars 1996, portant code des collectivités locales,
Vu la loi n° 96.07 du 22 mars 1996, portant transfert de compétences aux régions, aux communes, et aux communautés rurales,
Vu la loi 98.08 du 12 février 1998 portant réforme hospitalière,
Vu la loi 98.12 du 12 février 1998 relative à la création, à l'organisation et au fonctionnement des Etablissements Publics de Santé,
Vu le décret 65.393 du 10 juin 1965 portant organisation du Centre Hospitalier Universitaire de Dakar,
Vu le décret 66.458 du 17 juin 1966 portant règlement sur la comptabilité publique, modifié,
Vu le décret 74.1082 du 4 novembre 1974 portant organisation des formations hospitalières,
Vu le décret 77.887 du 12 octobre 1977 modifié portant statut particulier du cadre des fonctionnaires de la Santé Publique et de l'Action Sociale,
Vu le décret 79.416 du 12 mai 1979 portant organisation du Ministère de la Santé Publique, modifié,
Vu le décret 98.601 du 03 JUILLET 1998 portant nomination du Premier Ministre,
Vu le décret 95.264 du 10 mars 1995 portant délégation de pouvoirs du Président de la République en matière d'administration et de gestion du personnel,
Vu le décret 98.603 du 04 juillet 1998 portant nomination des ministres ;
Vu le décret 98.604 du 04 juillet 1998 portant répartition des Services de l'Etat et du contrôle des Etablissements Publics, des Sociétés Nationales et des Sociétés à participation publique, entre la Présidence de la République, la Primature et les Ministères, modifié,
Vu le décret n° 96.1135 du 27 décembre 1996 portant application de la loi de transfert de compétences aux régions, aux communes, et aux communautés rurales, en matière de Santé et d'Action Sociale,
Conseil d'Etat entendu en sa séance du 18 décembre 1997,
Sur le rapport du Ministre de la Santé,.

DECRETE :

Article Premier : le présent décret fixe l'organisation administrative et financière des Etablissements Publics de Santé.

Section 1 : du Conseil d'Administration

Article 2 : Les membres du Conseil d'Administration appartiennent aux catégories suivantes :

- 1) élus des collectivités locales ;
- 2) personnalités qualifiées ;
- 3) représentants du personnel ;
- 4) représentants des commissions consultatives ;
- 5) représentants des usagers ;
- 6) représentants de l'Administration ;
- 7) représentants des organismes de prévoyance sociale.

Le Directeur de l'établissement et l'agent comptable participent aux travaux du Conseil d'Administration avec voix consultative.

Article 3 : Les Conseils d'Administration des Etablissements Publics de Santé Hospitaliers et ceux des Etablissements Publics de Santé non hospitaliers sont composés comme suit :

1. Etablissements Public de Santé Hospitaliers de premier et second niveau

- a) le Président du Conseil Régional ou son représentant ;
- b) le Maire de la ville ou de la commune d'implantation ou son représentant ;
- c) quatre personnalités qualifiées proposées par le Président du Conseil Régional ;
- d) un représentant du personnel ;
- e) le Président de la Commission Médicale d'Etablissement ;
- f) un représentant des usagers ;
- g) un représentant des organismes de prévoyance sociale ;
- h) un représentant du ministère chargé de la Santé ;
- i) un représentant du ministère chargé de l'Economie et des Finances.

2. Etablissements Public de Santé Hospitaliers de troisième niveau

- a) le Maire de la ville ou de la commune d'implantation ou son représentant ;
- b) deux personnalités qualifiées ;
- c) deux membres de la Commission Médicale d'Etablissement dont le Président ;
- d) un représentant du personnel ;
- e) deux représentants des usagers ;
- f) un représentant des organismes de prévoyance sociale ;
- g) un représentant du ministère chargé de la Santé ;
- h) un représentant du ministère chargé de l'Economie et des Finances ;
- i) le Doyen de la faculté de médecine, de pharmacie et d'odonto-stomatologie.

3. Centre National de Transfusion Sanguine

- a) deux personnalités qualifiées ;
- b) le Président de la Commission Consultative d'établissement ;
- c) un représentant du personnel ;
- d) deux représentants des associations de donneurs de sang ;
- e) un représentant des organismes de prévoyance sociale ;
- f) un représentant du ministère chargé de la Santé ;
- g) un représentant du ministère chargé de l'Economie et des Finances ;
- h) le Doyen de la Faculté de médecine ou son représentant.

4. Centre National d'Appareillage et d'Orthopédie

- a) deux personnalités qualifiées ;
- b) le Président de la Commission Consultative d'établissement ;
- c) un représentant du personnel ;
- d) deux représentants des associations de personnes handicapées ;
- e) un représentant des organismes de prévoyance sociale ;
- f) un représentant du ministère chargé de la Santé ;
- g) un représentant du ministère chargé de l'Economie et des Finances.

5. Pharmacie Nationale d'Approvisionnement

- a) deux personnalités qualifiées ;
- b) le Président de la Commission Consultative d'établissement ;
- c) un représentant du personnel ;
- d) deux représentants des comités de santé ;
- e) un représentant des organismes de prévoyance sociale ;
- f) un représentant du ministère chargé de la Santé ;
- g) un représentant du ministère chargé de l'Economie et des Finances.

Article 4 : les membres du Conseil d'Administration des Etablissements Publics de Santé créés par l'Etat sont nommés par décret. Les Présidents des Conseils Régionaux sont de droit présidents des Conseils d'Administration des Etablissements Publics de Santé Hospitaliers de premier et second niveau. Les présidents des Conseils d'Administration des Etablissements Publics de Santé Hospitaliers de troisième niveau et ceux des Etablissements Publics de Santé non hospitaliers sont choisis parmi les personnalités qualifiées.

Les membres du Conseil d'Administration des établissements publics de santé créés par les collectivités locales sont nommés par délibération du Conseil Régional, du Conseil Municipal ou du Conseil Rural suivant que l'établissement a été créé par la Région, la Commune ou la Communauté Rurale. La délibération comporte la désignation du président. Les représentants de l'Administration sont désignés par les ministères concernés.

Un vice-président élu au sein du Conseil parmi les personnes ayant voix délibérative assure les fonctions de Président en l'absence de ce dernier.

Le représentant du personnel est désigné par voie d'élection par ses pairs. Les représentants des usagers sont choisis parmi les membres des Comités de Santé, des associations de consommateurs ou de toute association concernée par le fonctionnement de l'établissement.

Les personnalités qualifiées sont désignées par l'autorité ayant pouvoir de nomination parmi les personnes ayant manifesté un intérêt particulier pour les questions relatives à la santé et possédant une compétence dans ce domaine. Le cas échéant elles peuvent être désignées parmi les agents de la fonction publique, à l'exclusion de ceux servant dans les structures chargées de la tutelle.

Article 5 : la durée du mandat des administrateurs est de trois ans, renouvelable sans limitation; toutefois le mandat cesse de plein droit lorsque l'administrateur perd la qualité en raison de laquelle il a été désigné ou lorsqu'il s'est abstenu de se rendre à trois séances consécutives du Conseil d'Administration, sauf cas de force majeure. Les fonctions d'Administrateur ne font l'objet d'aucune rémunération, mais peuvent donner lieu à un remboursement des frais de session.

Article 6 : le Conseil d'Administration se réunit trois fois par an en session ordinaire, sur convocation de son président au moins quinze jours à l'avance. La convocation précise l'ordre du jour de la réunion et est accompagnée des documents préparatoires y afférents. Dans le même délai, la convocation et les documents sont transmis aux autorités de tutelle technique et financière. Le Conseil d'Administration

se réunit en session extraordinaire chaque fois que de besoin, sur convocation de son Président ou des autorités de tutelle.

Article 7 : le quorum est fixé à la majorité absolue des membres du Conseil d'Administration ayant voix délibérative. Au cas où le quorum n'est pas atteint, le président convoque sous quinzaine le Conseil d'Administration de nouveau. Dans ce cas, le conseil délibère quel que soit le nombre de membres présents.

Les délibérations sont prises à la majorité des présents. En cas de partage égal des voix, celle du président est prépondérante.

Article 8 : les délibérations du Conseil d'Administration portent notamment sur :

1. les orientations stratégiques et les projets d'établissement ;
2. le règlement intérieur ;
3. les programmes pluriannuels d'action et d'investissement ;
4. les budgets et les comptes prévisionnels ;
5. les comptes de fin d'exercice et l'affectation des résultats d'exploitation ;
6. le tarif des prestations, ainsi que le prix de cession des biens et services produits par l'établissement dans le cadre de ses missions d'établissement de santé ;
7. les primes d'intéressement du personnel ;
8. les emprunts ;
9. les acquisitions et aliénation du patrimoine ;
10. la création de postes budgétaires d'agent contractuel de l'établissement ;
11. l'organigramme des emplois de direction et le tableau des emplois du personnel médical ;
12. le tableau des emplois permanents relevant de la fonction publique autres que ceux mentionnés au 11° ;
13. les conventions de coopération et accords entre établissements ;
14. l'acceptation ou le refus des dons et legs ;
15. les actions judiciaires et les transactions ;
16. les directives issues des rapports des corps de contrôle sur la gestion de l'établissement et sur le rapport du Directeur relatif à l'application de ces directives ;
17. toute question relative au bon fonctionnement de l'établissement.

Article 9 : Les délibérations portant sur les n° 1, 3, 4, 6, 8 et 13 de l'article 8 ne deviennent exécutoires qu'après leur approbation par les autorités de tutelle qui disposent de trente jours à compter de la date de réception des documents pour émettre un avis. Passé ce délai, sans réponse de la part de la tutelle, les délibérations sont exécutoires.

Article 10 : les délibérations du Conseil d'Administration sont constatées par des procès-verbaux signés par le Président. Elles sont portées sur un registre tenu au siège de l'établissement que peut consulter toute personne intéressée. Les procès-verbaux sont établis dans les cinq jours suivant la réunion du Conseil.

Article 11 : des copies des procès-verbaux sont transmises dans un délai de quinze jours à compter de la date de la réunion aux représentants de la tutelle et au Contrôle Financier. Ces copies ou extraits des délibérations sont certifiés par le Président ou par tout membre du Conseil d'Administration délégué par lui.

Article 12 : toute personne qui assiste aux réunions du Conseil d'Administration des Etablissements Publics de Santé est soumise à l'obligation de réserve. Elle est tenue au secret à l'égard des informations présentant un caractère confidentiel et données comme tel par le Président du Conseil d'Administration.

Interdiction est faite aux administrateurs de prendre ou de conserver un intérêt direct ou indirect dans une opération effectuée par l'Etablissement Public de Santé pour son compte ou par un organisme dans lequel ledit établissement aurait une participation financière.

En cas de manquement d'un administrateur à ses devoirs, il est procédé par décision motivée à sa révocation, sans préjudice des poursuites disciplinaires civiles ou pénales éventuelles.

Article 13 : dans le cadre de ses attributions, le Conseil d'Administration peut demander à entendre toute personne de son choix. Le Directeur de l'établissement peut se faire accompagner de tout membre de son équipe ou, avec l'accord du Président du Conseil d'Administration, de toute personne qualifiée dont il estime la présence nécessaire.

Section 2 : de la direction et du personnel des Etablissements Publics de Santé

Article 14 : Le Directeur représente l'établissement en justice et dans tous les actes de la vie civile. Il assure la gestion générale de l'établissement et prépare les réunions du Conseil d'Administration dont il assure le secrétariat. Il est chargé de l'exécution des délibérations dudit Conseil et des décisions prises par les autorités de tutelle. Il prépare le projet de règlement intérieur de l'établissement. Il fournit au Conseil d'Administration les informations qu'il demande et lui présente annuellement un rapport sur sa gestion. Il recrute le personnel régi par le code du travail et a autorité sur les services.

Article 15 : le Directeur assure le fonctionnement de l'établissement. Il prend à cet effet et dans la limite de ses attributions les initiatives et les décisions nécessaires. Il est notamment chargé de :

- assurer la direction technique, administrative et financière de l'établissement ;
- préparer les travaux du Conseil d'Administration ;
- assurer l'exécution des délibérations du Conseil ;
- prendre toutes mesures de nature à assurer le recouvrement des prestations dispensées par l'établissement ;
- passer les marchés et contrats dans les conditions et formes prévues par la réglementation en vigueur ;
- représenter l'Administration auprès des tiers et dans tous les actes civils, administratifs et judiciaires ;
- faire toutes propositions au Conseil d'Administration de nature à améliorer le fonctionnement de l'Etablissement ;
- préparer le règlement interne à soumettre au Conseil d'Administration ;
- coordonner l'élaboration du projet d'établissement.

Il développe une politique managériale notamment dans les domaines de la gestion financière, de la gestion des ressources humaines, de l'organisation et des conditions de travail. Il administre et gère l'ensemble du personnel dans le respect des règles de la déontologie professionnelle qui s'imposent aux professions de santé et de leurs responsabilités. Le Directeur, ordonnateur du budget, établit annuellement des comptes prévisionnels qui sont adoptés par le Conseil d'Administration au plus tard un mois avant le début de chaque exercice. Il veille à son exécution tant en recettes qu'en dépenses. Il a accès à tous les documents comptables. Le Directeur peut déléguer sa signature à l'un des membres de son équipe, en respectant la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable.

Le Directeur est assisté dans ses fonctions par un chef des services administratifs et financiers et par les chefs des services techniques. Dans chaque Etablissement Public de Santé la Direction est organisée selon des modalités définies par arrêté du Ministre chargé de la Santé.

Article 16 : les fonctionnaires et agents non fonctionnaires appelés à servir dans les Etablissements Publics de Santé peuvent être affectés dans ces établissements par les formes et procédures prévues par les statuts ou textes dont ils relèvent. Ils bénéficient le cas échéant de primes d'intéressement établies par le Conseil d'Administration.

Les actes administratifs et de gestion les concernant relèvent de la compétence du Directeur de l'Etablissement. Il en est de même des personnels d'appoint mis à la disposition des Etablissements Publics de Santé par les collectivités locales.

Section 3 : de l'organisation administrative et financière

Article 17 : l'organigramme de chaque établissement est fixé par le Conseil d'Administration.

Article 18 : les Etablissements Publics de Santé élaborent annuellement un budget de fonctionnement constitué notamment des rubriques suivantes :

1) En ressources

- a) dotations de l'Etat et des collectivités locales ;
- b) ressources générées par les activités de l'établissement y compris celles provenant de l'Etat ou des collectivités locales pour des prestations fournies à leurs agents ;
- c) dons et legs acceptés par le Conseil d'Administration ;
- d) financements extérieurs au titre de la coopération internationale ;
- e) emprunts ;
- f) subventions.

2) En charges

- a) les dépenses permanentes ;
- b) les dépenses de fonctionnement ;
- c) les dépenses d'investissement ;
- d) les dépenses de personnel ;
- e) les frais financiers ;
- f) les dotations aux amortissements et aux provisions.

Article 19 : les Etablissements Publics de Santé élaborent annuellement un budget d'investissement constitué notamment des rubriques suivantes :

1) En ressources

- a) les réserves ;
- b) les dotations aux amortissements et aux provisions ;
- c) les dotations ou subventions d'équipement ;
- d) les emprunts.

2) En charges

- a) les dépenses d'équipement des installations ;
- b) les dépenses pour l'extension de l'activité ;
- c) les dépenses pour le renouvellement des équipements.

Article 26 : en cas de carence des dirigeants des Etablissements Publics de Santé et notamment de :

- 1) non convocation dans les délais des conseils,
- 2) non présentation dans les délais des documents budgétaires,
- 3) présentation d'états financiers insuffisants,

le contrôleur financier, après mise en demeure restée sans suite, en fait rapport au Président de la République, à qui il peut proposer toutes mesures utiles.

Article 27 : le contrôleur financier assure le suivi de l'application des directives du Président de la République sur la gestion de l'établissement issues des rapports des corps de contrôle et de tout organisme habilité à cet effet.

Article 28 : les commissaires aux comptes certifient la régularité et la sincérité des états financiers. En cas de difficultés graves, susceptibles de mettre en cause la pérennité de l'établissement, les commissaires aux comptes doivent en faire mention dans un rapport spécial qu'ils présentent lors de la plus prochaine réunion du Conseil d'Administration dont ils peuvent, au besoin, provoquer la convocation.

Article 29 : les Etablissements Publics de Santé ont l'obligation de conserver leurs archives et les pièces justificatives des opérations de recettes et de dépenses pendant une durée de dix ans ; le non respect de ces dispositions constitue une faute de gestion engageant la responsabilité personnelle du Directeur et des agents concernés devant la cour de discipline budgétaire.

Article 30 : Le Ministre de la Santé Publique et de l'Action Sociale, le Ministre de l'Economie, des Finances et du Plan sont chargés chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret qui sera publié au Journal Officiel.

Fait à Dakar, le 28 août 1998

Par le Président de la République :
Le Premier Ministre,

Abdou DIOUF

Mamadou Lamine LOUM

BIBLIOGRAPHIE

Bibliographie

Albouy M. (1993) « La finance contre l'entreprise ? », *Revue française de gestion*, mars-avril- mai, pp. 29-38.

Bac-Charry B. (1998) « Normalisation comptable et inertie face au changement dans les PME », *Revue française de gestion*, novembre-décembre, pp. 129-138.

Bescos P.-L. et C. Mendoza (1998) « Les besoins d'informations des managers sont-ils satisfaits ? », *Revue française de gestion*, novembre- décembre pp. 117-128 .

Bierman, Jr. H. (1992) « In Defense of Accounting Information », *Financial Analyst Journal*, mai-juin, pp. 81-83 .

Bouwman M. J., Frishkoff P. A., Frishkoff P. (1987) « How do Financial Analysts Make Decisions ? A Process Model of the Investment Screening Decision », *Accounting, Organizations and Society*, 12, n° 1, pp. 1-29.

Burns, Jr. W. J., Mckinnon S. M. (1993) « Information and Managers : A Field Study », *Journal of Management Accounting Research*, 5, automne, pp. 84-108.

Caillau J.-C. (1996) « Cadre conceptuel de la comptabilité en tant que système de présentation publique de la situation économique (et financière) de l'entreprise », *Revue française de comptabilité*, mai, pp. 17-51.

Degos J.-G. (1993) « L'image comptable des PME : une grille de lecture des comportements », *Revue française de gestion*, septembre- octobre, pp. 86-95.

Gouadain, D. (2000) « Le SYSCOA, ce méconnu », *Comptabilité Contrôle- Audit*, 1, mars, pp. 85-99.

Kaplan S. R., Norton P. D. (1992) « The Balanced Scorecard - Measures that drive Performance », *Harvard Business Review*, , janvier février, pp. 71-79.

Koulayom H. (1998) « Existe t-il une vérité comptable ? Apports du bêta financier à l'analyse financière », *Revue du financier*, 117, pp. 62-68.

Levasseur M. (1982) « Comptabilité et information des actionnaires », *Finance*, 3, 4, pp. 391-403.

McKinnon S. M. et Burns, Jr., W. (1992) « Management Information and Accounting Information : What do Managers Want? », *Advances in Management Accounting*, 1, pp. 55-80.

McLeod, Jr. R., Jones J. W. (1986) "Making Executive Information Systems more Effective", *Business Horizons*, septembre - octobre, pp. 29-37.

Mintzberg H., Raisinghani D. et Théorêt A. (1976) « The Structure of « Unstructured Decision Processes », *Administrative Science Quarterly*, 21, juin, pp. 246-275.

Mintzberg H. (1973) *The Nature of Managerial Work*, Harper & Row, New York, p.381.

Montmorillon B. (de) (1997) « Croissance de l'entreprise », *Encyclopédie de gestion*, Economica 2ème édition, pp. 854-877.

Nadédjo BIGOU-LARE « Le syscoa et la pertinence de l'information comptable :une analyse de la pratique dans les entreprises togolaises »

Osborne R. L. (1992) « Information Power in the Private Company», *Journal of General Management*, 17, n° 4, été, pp. 13-24.

Tort E. (2000) « Système comptable et reporting de gestion chez un équipementier automobile. Du management de la performance industrielle à l'analyse de la rentabilité globale », *Revue française de comptabilité*, n° 324, juillet-août, pp. 41-51.

Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA, 1996), **SYSCOA**, Système Comptable Ouest Africain. Plan comptable général des entreprises, Paris, Foucher,