

UNIVERSITE D'ANTANANARIVO
FACULTE DE DROIT, D'ECONOMIE, DE GESTION ET DE
SOCIOLOGIE
DEPARTEMENT GESTION



Mémoire de Maîtrise en Gestion

Option : Finances et Comptabilité

**« CONTRIBUTION A L'AMELIORATION DU
CONTROLE INTERNE AU SEIN DU SERVICE
FINANCE ET COMPTABILITE du Pavillon
Sainte Fleur CHU-JRA »**

Présenté par : ANDRY Marie Francina

Sous l'encadrement de :

ENCADREUR PEDAGOGIQUE :

M. RANDRIAMAMPIONONA Jean Patrice

ENCADREUR PROFESSIONNEL :

M. RAJAONARIVONY Jack Célestin

Année Universitaire : 2010/2011

Session du 19 septembre 2011

UNIVERSITE D'ANTANANARIVO
FACULTE DE DROIT, D'ECONOMIE, DE GESTION ET DE
SOCIOLOGIE
DEPARTEMENT GESTION



Mémoire de Maîtrise en Gestion

Option : Finances et Comptabilité

**« CONTRIBUTION A L'AMELIORATION DU
CONTROLE INTERNE AU SEIN DU SERVICE
FINANCE ET COMPTABILITE du Pavillon
Sainte Fleur CHU-JRA »**

Présenté par : **ANDRY Marie Francina**

Sous l'encadrement de :

ENCADREUR PEDAGOGIQUE :

M. RANDRIAMAMPIONONA Jean Patrice

ENCADREUR PROFESSIONNEL :

M. RAJAONARIVONY Jack

Année Universitaire : 2010/2011

Session du 19 septembre 2011

REMERCIEMENTS

« Par la Grâce de DIEU, je suis ce que je suis ».

Au dessus de tout, il me paraît juste et bon de rendre grâce au SEIGNEUR, DIEU TOUT PUISSANT. Par sa Miséricorde Divine, Il m’a donné la force, la santé, le courage et surtout l’intelligence de réaliser mes études.

Tout d’abord, il est plus courtois de remercier Monsieur RANOVONA Andriamaro, Maître de conférences, Doyen de la faculté DEGS et Monsieur RANDRIAMASIMANANA Origène Olivier, Maître de conférences, Chef du Département Gestion qui m’a toujours fait bénéficier de ses précieux conseils.

Ensuite, je tiens à adresser mes remerciements à :

- Monsieur. RANDRIAMAMPIONONA Jean Patrice, encadreur pédagogique, qui a bien voulu me diriger, sans lui c’est sûr que je n’y arriverai pas.
- Monsieur RAJAONARIVONY Jack Célestin, Médecin Chef du PSF, encadreur professionnel, qui m’a toujours aidé même dans les problèmes mineurs.
- Tous le corps des enseignants du département Gestion qui nous a transmis leur savoir faire mais surtout nous a appris la Sagesse.

J’adresse ma sincère gratitude à Monsieur Jacques RAYMOND, Directeur du Pavillon Sainte Fleur, qui m’a accueilli à bras ouverts au sein de son Etablissement, et un grand merci à tous les personnels du Pavillon Sainte Fleur, qui ont bien voulu collaborer pour la réalisation de ce mémoire.

Mes vifs remerciements vont maintenant à ma famille, leur amour et leur soutien, morale et financier, m’ont donné le courage d’affronter mes problèmes et de réaliser mes études.

Mes gratitudes s’adressent enfin à tous mes amis, mes collègues et tous ceux qui ont, de loin ou de près, contribué à la réalisation du présent mémoire.

Merci beaucoup !

SOMMAIRE

REMERCIEMENTS	i
SOMMAIRE	ii
LISTE DES TABLEAUX	iv
LISTE DES FIGURES	iv
LISTE DES ABREVIATIONS.....	v
INTRODUCTION GENERALE.....	01
PREMIERE PARTIE : CADRE GENERAL DE L'ETUDE.....	03
CHAPITRE I : PRESENTATION GENERALE	04
Section 1 : Renseignements généraux sur le Pavillon Sainte Fleur.....	04
Section 2 : Spécificités de l'établissement Sainte Fleur.....	09
Section 3 : Environnement et taille	10
CHAPITRE II : STRUCTURE ORGANISATIONELLE	15
Section 1 : Structure et organisation générale	15
Section2 : Structure et organisation de la fonction comptable et financière	17
CHAPITRE III : LES ASPECTS THEORIQUES.....	23
Section 1 : Généralité sur le contrôle interne comptable et financier.....	23
Section 2 : Contrôle interne et organisation comptable.....	29
DEUXIEME PARTIE : DIAGNOSTIC	32
CHAPITRE IV : ETAT DES LIEUX.....	33
Section 1 : Les processus comptables.....	33
Section 2 : Le Système d'information	47
CHAPITRE V : ANALYSE CRITIQUE DE L'EXISTANT	50
Section 1 : Les points forts	50
Section 2 : Les points faibles.....	54
TROISIEME PARTIE : PROPOSITION DES SOLUTIONS, RESULTATS	
ATTENDUS, CONDITIONS DE REUSSITE ET LIMITES DES SOLUTIONS.....	60
CHAPITRE VI : PROPOSITION DES SOLUTIONS	61
Section 1 : Rénovation de la procédure comptable	61
Section 2 : Amélioration des systèmes d'informations.....	71
CHAPITRE VII : MISE EN PLACE DES SOLUTIONS	76
Section 1 : Approche pour conception d'un manuel de procédure.....	76

Section 2 : Procédure de renforcement des systèmes d'informations : « système informatisé- hiérarchisé »	83
CHAPITRE VIII : RESULTATS ATTENDUS, CONDITIONS DE REUSSITE ET LIMITES	85
Section 1 : Résultats attendus	85
Section 2 : Conditions de réussite des solutions	87
Section 3 : Limites des solutions.....	88
CONCLUSION GENERALE.....	92
ANNEXES	
BIBLIOGRAPHIE	
TABLE DES MATIERES	

LISTE DES TABLEAUX

Tableau N°1 : Devis frais d'études et de conceptions	89
Tableau N°2 : Devis matériels informatiques	90
Tableau N°3 : Devis logiciels.....	90
Tableau N°4 : Devis frais d'installation	90
Tableau N°5 : Devis formation du personnel	90

LISTE DES FIGURES

Figure N°1 : Organigramme du service finance et comptabilité	17
Figure N°2 : Le mécanisme de facturation.....	40
Figure N°3 : Schéma de la configuration actuelle du réseau local.....	49
Figure N°4 : Schéma de la configuration du nouveau réseau local.....	74
Figure N°5 : Etapes de la mise en place d'un manuel de procédures.....	77

LISTE DES ABREVIATIONS

ABP : Aide au Bien-être des Patients

ANYMA : Arovy NY MArary

ASH : Aide Soignante d'Hôpitaux

BC : Bon de Commande

BL : Bon de Livraison

BR : Bon de Réception

CERG : Centre d'Etudes de Recherches en Gestion

CHU-HJRA : Centre Hospitalier Universitaire Joseph Ravoahangy Andrianavalona

CIN : Carte d'Identité Nationale

CORAF/WECARD : Conseil Ouest et Centre Africain pour la Recherche et le Développement Agricoles/ West and Central African Council for Agricultural Research and Development

CNaPS : Caisse Nationale de Prévoyance Sociale

CSE : Comité de Suivi et d'Evaluation

CSB : Centre de Santé de Base

DEGS : Droit, Economie, Gestion et Sociologie

EA : Etranger Assuré

ENA : Etranger Non Assuré

E+N°: Entrée numéro...

FIFO: First In First Out

GESCOM : Gestion Commerciale

HJRA : Hôpital Joseph Ravoahangy Andrianavalona

IR : Impôt sur le Revenu

IRSA : Impôt sur les Revenus Salariaux

JIRAMA : Jiro sy Rano Malagasy

LA : Local Assuré

LNA : Local Non Assuré

MINSAN PFPS : Ministère de la Santé, du Planning Familial et de la Protection Sociale

OD : Opération Diverses

OHFOM : Œuvres Hospitalières Françaises de l'Ordre de Malte

NIF : Numéro d'Identification Fiscal

PEC : Prise en Charge

PJ : Pièces Justificatives

PSF : Pavillon Sainte Fleur

RDV : Rendez-vous

RH : Ressources Humaines

SG : Surveillante Générale

SU : Surveillante de L'Unité

TVA : Taxe sur Valeur Ajoutée

INTRODUCTION GENERALE

Actuellement, le domaine sanitaire est devenu l'un des centres de préoccupation du pouvoir public à Madagascar. Destiné à servir et satisfaire la masse, la gestion des services publics mérite d'être plus améliorée et développée pour être accessible à toute la population. Cependant, face à l'augmentation exponentielle des dépenses publiques et pour mieux accomplir ses fonctions régaliennes, les pouvoirs publics font souvent appel à des associations caritatives socio-humanitaires internationales et se désengagent de la gestion de certains services publics afin de donner à ces derniers la chance de devenir un pôle d'excellence. Compte tenu de cette situation, le Pavillon Sainte Fleur, un centre de santé de la Mère et de l'Enfant, est sous statut d'établissement de concession de service public hospitalier entre l'Etat malgache et les Œuvres Hospitalières Françaises de l'Ordre de Malte, dite Ordre de Malte France. Tout en jouant son rôle social et d'utilité publique, le Pavillon Sainte Fleur est administré sous le mode de gestion privé c'est-à-dire une gestion autonome à but non lucratif et une comptabilité propre.

Depuis sa mise en concession, le Pavillon Sainte Fleur a déjà surpassé ses problèmes techniques et opérationnels et a connu autant de succès en offrant la meilleure qualité de service aux usagers. Cependant, elle a encore des difficultés en matière d'administration : financière et comptable. « Cette fonction financière, doit garantir à l'entité les ressources nécessaires à son fonctionnement et à son développement en temps voulu et au moindre coût. La fonction comptabilité, quant à elle, doit garantir l'enregistrement de toutes les activités réalisées dans l'entité et les opérations entre celui-ci et des tiers, elle doit fournir des informations synthétiques de son activité et de sa situation »¹. Vu l'importance de cette fonction dans l'organisation, elle garantit sa pérennisation. Mais comment assurer une meilleure gestion financière et comptable au sein d'une entité ? L'efficacité de cette fonction se mesure par la fiabilité, la pertinence et la sincérité des informations financières produites par l'entité reflétant ainsi l'image fidèle.

A cette fin le contrôle interne joue un rôle primordial. Une des soucis majeurs du contrôle interne est de garantir la fiabilité de l'information. La finance-comptabilité est donc affectée directement par le contrôle interne. Disposer d'un contrôle interne pertinent permet d'assurer une organisation efficace du système comptable, capable de produire

¹ Charpentier (P). Organisation et Gestion, Paris, Edition Nathan, 1997, page 294.

l'information financière fiable, garante d'une prise de décision efficace. En effet le contrôle interne affecte directement la réalisation de l'objectif de l'entité. Une première base du contrôle interne est l'existence d'une comptabilité reflétant correctement la réalité de l'opération effectuée.

Le choix de notre thème : « **CONTRIBUTION A L'AMELIORATION DU CONTROLE INTERNE AU SEIN DU SERVICE FINANCE ET COMPTABILITE du Pavillon Sainte Fleur CHU-JRA** », est motivé par : dans un premier temps, la prise de conscience de l'importance du contrôle interne au niveau de la finance-comptabilité mais surtout, dans un second temps, le souci majeur d'apporter une amélioration du contrôle interne du Pavillon Sainte Fleur suite à l'audit de cet établissement.

Est-ce que l'amélioration du contrôle interne au sein du service finance et comptabilité contribue à la maîtrise des activités du PSF ?

Pour bien mener une étude, il faut s'appuyer sur une méthode. Dans le cadre de notre travail, nous avons utilisé les méthodes suivantes :

- entretien et interview appuyés par des questionnaires et des observations directes auprès de tous les services, qui nous ont permis de bien connaître l'ensemble du système ;
- consultation des livres auprès du Centre d'Etudes et de Recherches en Gestion (GERG) ainsi que des documents recueillis auprès du Pavillon Sainte Fleur ;
- analyses documentaires et recherches sur internet.

Le plan suivant sera suivi pour le bon déroulement de cette étude :

- d'abord, dans la première partie, nous présentons le cadre général de l'étude, notamment la prise de connaissance du domaine dans lequel nous allons travailler, ainsi que quelques théories sur les concepts ;

- ensuite, dans la seconde partie, nous allons analyser la situation actuelle du Pavillon Sainte Fleur en commençant par l'évaluation de système de contrôle interne existant, puis la détection des points forts et points faibles et enfin, par l'analyse des impacts des lacunes décelées ;

- et finalement, nous essaierons de couvrir les lacunes et corollaires en proposant des solutions et les mises en place correspondantes, les résultats attendus des solutions sans oublier que toute solution a des conditions de réalisation et des limites.

PREMIERE PARTIE :
CADRE GENERAL DE L'ETUDE

PREMIERE PARTIE :

CADRE GENERAL DE L'ETUDE

Toute entité a pour but d'assurer, en fonction de ses moyens, l'atteinte des objectifs qu'elle s'est fixée. Evidement, en mettant en concession un service public quelconque, l'Etat attend des résultats beaucoup mieux qu'avant. Pour accomplir ses missions, l'Ordre de Malte France doit accorder suffisamment d'importance au contrôle interne de l'entité qu'il opère. Mettre en place un dispositif de contrôle interne est un gage de la bonne maîtrise des activités et du respect des consignes à tous les niveaux.

Nous aborderons donc fort logiquement au cours de cette première partie, les aspects théoriques du contrôle interne. Cependant, le point de départ de toute recherche ou tout travail est irréfutablement une connaissance approfondie du domaine d'étude sur lequel on va se pencher.

Bref, cette première partie permettra de faire une présentation générale du Pavillon Sainte Fleur, de décrire son organisation financière et comptable et de mieux comprendre ce qu'est le système de contrôle interne à travers les aspects théoriques.

CHAPITRE I : PRESENTATION GENERALE

Pour mieux comprendre le déroulement de l'étude de tout système, la première démarche à faire est de bien le connaître. Ce premier chapitre a pour but de faire une présentation générale du Pavillon Sainte Fleur. Pour ce faire, nous allons tout d'abord, voir les renseignements généraux sur le Pavillon Sainte Fleur ; ensuite nous parlerons de ses spécificités et objectifs ; et finalement, il s'avère nécessaire de délimiter sa taille et de prendre connaissance de l'environnement auquel il est indissociable.

Section 1 : Renseignements généraux sur le Pavillon Sainte Fleur

Les renseignements généraux sur le PSF sont présentés pour avoir une vision globale de l'établissement. Cette première section sera consacrée à l'historique, l'identification et la présentation des objectifs et des ressources du PSF.

1.1-Historique

Depuis 1991, Madagascar entretient des relations diplomatiques avec l'Ordre Souverain de Malte. L'ordre de Malte est une organisation catholique internationale à vocation caritative hospitalière avec des engagements dans la lutte contre la précarité, l'exclusion et la maladie. Il se consacre exclusivement aux activités médico-sociales et humanitaires dans de nombreux pays dans le monde (plus de 120 pays dans le monde).

Depuis la création de l'Hôpital Joseph Ravoahangy Andrianavalona (HJRA), le Pavillon Sainte Fleur a été connu comme étant une maternité au sein de l'HJRA. Désirant « perfectionner » les services sanitaires, le Ministère de la Santé a confié la gestion de la maternité à une organisation privée. En effet, la création du Pavillon Sainte Fleur a été effective grâce à la collaboration du gouvernement Malgache et des Œuvres Hospitalières Françaises de l'Ordre de Malte (OHFOM).

Le 21 novembre 1997, le premier contrat de concession de service public hospitalier a été conclu entre l'Etat Malgache et un groupement constitué par : l'ANYMA (Arovy ny marary), association malgache reconnue d'utilité publique par le ministère de la population, le « SOS Enfants sans frontières », association française, et les « Œuvres Hospitalières Françaises de l'Ordre de Malte », association française reconnue d'utilité publique. Ce contrat avait pour but de réhabiliter et d'exploiter un centre de la Mère et de

l'Enfant dénommé ultérieurement « Pavillon Sainte Fleur » et fonctionnant dans le cadre de l'HJRA du CHU d'Antananarivo.

Ce centre a été conçu, réalisé, mis en œuvre et exploité dans le cadre de ce premier contrat de concession. Le concédant a mis à la disposition de l'Ordre de Malte France le terrain et le bâtiment nécessaires à l'exécution du service public hospitalier. Des différents travaux de réhabilitation et d'équipement ont été opérés par les OHFOM et le Pavillon Sainte Fleur a été inauguré le 01 juillet 1999. En juin 2004, l'association ANYMA se retire du groupement et transfère les fonctions de mandataire du groupement aux OHFOM.

Depuis sa création jusqu'à aujourd'hui, le PSF s'engage toujours dans l'amélioration des conditions de prise en charge des femmes, des mères et des enfants à travers ses trois services composés de la maternité, de la gynécologie et de la chirurgie pédiatrique. Et malgré la crise actuelle que traverse Madagascar, il continue d'avancer et de bien faire.

1.2-Identification

L'identification consiste en la présentation de la dénomination, du siège social, de la forme juridique et du cadre contractuel.

1.2.1-Dénomination et siège social

Dénommé « PAVILLON SAINTE FLEUR », c'est un établissement de concession du service public hospitalier à but non lucratif. Il fonctionne au sein de l'Hôpital Joseph Ravoahangy Andrianavalona du CHU Antananarivo. Son adresse est la suivante :

Pavillon Sainte Fleur Complexe Mère-enfant

Enceinte CHU- HJRA Ampefiloha

BP : 3773 ANTANANARIVO 101

E-mail : direpsf@moov.mg

1.2.2-Forme juridique

Comme nous venons d'indiquer ci-dessus, le Pavillon Sainte Fleur se dissimule sous une forme de concession de service public hospitalier à but non lucratif suivant le contrat de concession régie par les lois et règlements de la République Malgache. Ainsi la gestion du Pavillon Sainte Fleur est sous l'entière responsabilité de l'Ordre de Malte France (le concessionnaire) qui supporte tous les risques et périls liés.

1.2.3-Cadre contractuel²

Le pavillon Sainte Fleur est actuellement en cours de reconduction d'un troisième contrat de concession. La durée du contrat dépend des accords entre les deux parties mais surtout, fonction des contraintes internes et environnementaux subit par le concessionnaire.

Le contrat de concession présente le concessionnaire et le concédant, objet de la concession d'un service public hospitalier, les éléments de la concession, les droits, les missions, les obligations et les responsabilités de chaque partie. Il fixe la durée de la concession, actuellement reconduit tous les ans.

Le contrat précise le mode d'organisation et de gestion comptable et délègue le pouvoir disciplinaire au concessionnaire. Il fixe les conditions d'exploitation du service public hospitalier en matière de qualité et permanence des soins, en matière d'approvisionnement en médicaments par la maternité et le recours aux prestations médicales extérieurs. Les droits accordés au Pavillon Sainte Fleur en matière fiscale (taxes douanières en matière d'importation) sont aussi stipulés dans le contrat de concession. Autre dispositions sont aussi précisés pour faire régner une bonne entente.

1.3-Mission, objectifs, politiques et activités du PSF

Le PSF, mène sa mission, ses objectifs, ses politiques et ses activités tout en respectant le statut et l'objectif du concessionnaire mais aussi dans le respect des dispositifs du contrat de concession conclu entre les deux parties.

1.3.1-Mission

La mission principale du Pavillon Sainte Fleur est d'assurer le développement du service de maternité et chirurgie infantile. Le caractère public du service fait de sa mission une mission sociale de santé. Bref, il se consacre uniquement dans le domaine sanitaire de la mère et de l'enfant.

1.3.2-Objectifs et politiques

En adéquation avec l'objectif des services publics qui est de servir et de satisfaire la masse, les objectifs de l'établissement sont :

- de réduire le taux de mortalité et de morbidité ;
- d'offrir des soins de qualité ;

² « Contrat de concession », Pavillon Sainte Fleur 2007.

- et d'assurer le bien être et la satisfaction des patients.

La parie fait par le Ministère de Santé lors de la mise en concession du PSF est que celui-ci devienne un pôle d'excellence du service publique et un centre de formation pour le personnel de santé. « Un pôle d'excellence » surtout en qualité de service et de tarification transparente. La tarification de ses prestations répond aux exigences d'une exploitation optimale en tenant compte du pouvoir d'achat de la population et la mission sociale du service public de santé.

Pour garder la qualité des soins, l'évaluation et le renforcement des compétences des personnels sont aussi des priorités de l'établissement. En effet, dans le cadre des lois et règlements en vigueur, le PSF considère la formation professionnelle continue de tous ses collaborateurs de tout niveau, comme un élément indispensable au développement du service de maternité et de chirurgie infantile qu'il a pour mission d'assurer. Il privilégie les actions de formation permettant à ses collaborateurs d'acquérir les connaissances nécessaires à l'exercice de leurs activités et de s'adapter à l'évolution des techniques et des métiers représentés.

Nous avons aussi remarqué que, pour le PSF, le respect du principe d'égalité en service public est primordial ainsi que la dignité humaine.

1.3.3-Activités

Le Pavillon Sainte Fleur mène ses activités dans le respect des dispositions du contrat de concession et des lois et règlements de la République Malgache en vigueur régissant le domaine sanitaire.

1.3.3.1-Activité principale

En se consacrant dans l'exercice de la santé publique, les activités du Pavillon Sainte Fleur sont spécifiées pour la santé des femmes et des enfants. Selon le contrat de concession, il assure toutes les activités de soins de gynécologie, d'obstétrique et de chirurgie infantile de l'HJRA du CHU d'Antananarivo. Ainsi son activité principale est essentiellement constituée par les soins externes (consultation externe) et l'hospitalisation en gynécologie, obstétrique et chirurgie infantile.

1.3.3.2- Activités connexes à l'activité principale

Les activités connexes aux soins externes sont constituées par l'ensemble des services fournis à part l'hospitalisation. Ceux sont : les consultations externes par des

médecins (spécialistes ou généralistes) et des sages femmes, les vaccinations et la vente de quelques fournitures médicaux. Quant à l'activité d'hospitalisation, les activités connexes sont constituées par :

- la mise à disposition de chambres (hébergement) ;
- la vente des médicaments et autre produits pharmaceutiques uniquement aux patients hospitalisés et aux personnels de l'établissement ;
- la restauration des patients ;
- et les différents actes (chirurgicaux, accouchement,...).

Il existe trois classes d'hospitalisation permettant, par la péréquation des recettes, aux malades les plus aisés de contribuer à la prise en charge des plus nécessiteux.

1.3.3.3- Autres activités

A part ces activités, le PSF, exerçant sa vocation caritative, participe aussi à des œuvres sociales et culturels. Ils sont relayés par des différents dons et aides (matériels sanitaires, rénovation du bâtiment amphithéâtre de l'HJRA,...) qu'il accorde à d'autres établissements sanitaires (HJRA, les CSB,...). Certaines activités sociales et culturelles sont animées par « MIOTY SOA », une association des personnels du PSF créée en 2006.

1.4-Ressources

En vue d'atteindre ses objectifs, le PSF doit disposer des moyens. Ces moyens sont constitués par différentes ressources : humaines, financières et matérielles.

1.4.1-Ressources Humaines

Le PSF dispose d'un important effectif de personnel qui est variable et dont les compétences sont multiples. Cette variation est due aux départs à la retraite, aux décès et aux mutations des fonctionnaires. En effet, il dispose deux (2) types de personnels : les personnels fonctionnaires et les personnels salariés.

Les personnels fonctionnaires sont constitués en majorité par les personnels médicaux et paramédicaux. Ils sont mis à la disposition du PSF par le ministère de la Santé, par respect des dispositifs du contrat de concession. L'Etat en assure la rémunération selon les barèmes de la fonction publique des corps et grades correspondants.

Quant aux personnels contractuels ou salariés, ils sont sous l'entière responsabilité du concessionnaire (salaires, primes,...). Ce sont surtout les personnels liés à l'administration, la gestion et au soutien technique de l'établissement.

Voir en annexe la liste des personnels. (**cf. annexe N°1**)

1.4.2-Ressources financières

Le PSF bénéficie de deux sources de recettes.

Les ressources financières nécessaires au fonctionnement du Pavillon Sainte Fleur proviennent essentiellement des sommes perçues auprès des patients dans l'exercice de ses activités. Pour les investissements importants qui dépassent les possibilités financières de l'établissement, les sommes investies sont prises en charge par l'Ordre de Malte France sous forme de subvention.

1.4.3-Ressources matérielles et équipements

D'une nécessité capitale, face à la nature de ses activités, les ressources matérielles et équipements occupent une part importante dans le patrimoine du PSF. Le terrain nécessaire à l'exécution du service est mis à la disposition du Concessionnaire par le Concédant. L'entretien et le maintien à niveau des bâtiments incombent au Concessionnaire. Les matériels et équipements affectés au PSF sont essentiellement des dons de l'Ordre de Malte France. Ils sont constitués :

- des matériels liés directement aux activités de l'établissement (échographes, appareils chirurgicaux, lits, les appareils pour la décontamination, etc....)
- des matériels liés au fonctionnement : les mobiliers de bureau, les matériels nécessaires pour le fonctionnement de la pharmacie (frigo, armoire de rangements,...)
- les matériels de transport (une voiture et un scooteur)

A part les renseignements généraux cités ci-dessus, le PSF s'identifie en mieux par ses propres caractéristiques spécifiques.

Section 2 : Spécificités de l'établissement Sainte Fleur

Comme toute entité, le Pavillon Sainte Fleur a ses propres caractéristiques spécifiques. De sa dénomination même découlent ses spécificités que nous allons voir un par un, dans cette présente section.

2.1- Un établissement de concession

Une définition de ce qu'on entend par contrat de concession nous permettra de comprendre cette première spécificité du PSF.

La concession c'est un des principaux contrats de délégation de service public. « La délégation de service public est un contrat par lequel une personne morale de droit public confie la gestion d'un service public dont elle a la responsabilité à un délégataire public ou privé, dont la rémunération est substantiellement liée aux résultats du service.

Le contrat de concession, c'est le contrat qui charge un particulier ou une société d'exécuter un ouvrage public ou d'assurer un service public à ses frais, avec ou sans subvention, avec ou sans garantie d'intérêts, et que l'on rémunère en lui confiant l'exploitation de l'ouvrage public ou l'exécution du service public avec le droit de percevoir des redevances sur les usagers de l'ouvrage ou sur ceux qui bénéficient du service public. »³

2.2 - Un établissement à but non lucratif

Les recettes collectées du fait de l'exercice des activités, contribuent à couvrir les charges d'exploitation du concessionnaire afin de maintenir l'équilibre financier de l'établissement. Le PSF assure une mission sociale publique, qu'est la santé. Comme étant un organisme caritatif, l'Ordre de Malte se satisfait de la bonne marche de l'établissement pour se sentir rémunéré.

2.3 - L'autonomie financière et mode de gestion privée

Tout en gardant sa structure publique, le PSF a une gestion autonome et une comptabilité propre. La gestion et l'administration générale du PSF sont placées sous la responsabilité d'un Directeur désigné et rémunéré par les OHFOM. Les règles des comptabilités appliquées sont celles de la comptabilité privée.

Le PSF est un établissement de concession à but non lucratif administré sous une mode de gestion privé. Mais qu'en est-il de son environnement ?

Section 3 : Environnement et taille

L'organisation et la gestion du PSF sont largement déterminées par les contraintes extérieures auxquelles il doit faire face. Il convient alors de distinguer le micro et la macro environnement.

³ Encyclopédie Wikipédia « Délégation des services publics locaux » www.google.com

3.1- Micro environnement

Il est constitué par les principaux clients et fournisseurs du PSF ainsi que la relation avec les OHFOM.

3.1.1-Les principaux clients ou bénéficiaires

Servir et satisfaire les clients est le premier souci du PSF. Il s'occupe spécialement de la mère et des enfants. Ce sont les femmes enceintes qui fréquentent le plus l'établissement. On y distingue deux catégories : les clients particuliers et les clients pris en charge par les entreprises. Il existe quatre catégories de chambres afin de mieux servir les clients et malgré les différentes catégories d'hospitalisation, une des paris du Pavillon Sainte Fleur est de garder la qualité des soins au meilleur niveau possible pour tous les patients sans aucune distinction.

3.1.2-Les fournisseurs

Le PSF entretient des relations avec différentes fournisseurs qui lui fournissent les produits dont il a besoin pour réaliser sa mission.

3.1.2.1-Achats

Pour accomplir ses activités, le PSF doit effectuer différents achats. Il entretient donc des relations avec différents fournisseurs agréés. Par ailleurs, l'Etat autorise le Concessionnaire à se fournir en médicaments à la pharmacie centrale de l'HJRA ou à la centrale d'achat SALAMA. A cause du changement rapide des prix mais surtout des pénuries de médicaments et d'autres produits pharmaceutiques sur le marché, le PSF cherche toujours à améliorer sa technique d'achat. Il est actuellement en train de finaliser un projet de partenariat avec un fournisseur principal afin d'assurer son besoin sur une base annuelle et éviter ainsi les ruptures d'approvisionnement.

3.1.2.2-Prestations médicales extérieurs

Le PSF entretient des relations matérialisées par des conventions particulières avec l'HJRA, pour adresser à cet établissement les patients ayant besoin d'actes médicaux ou chirurgicaux pour lesquels le PSF ne dispose pas des compétences humaines ou des moyens techniques nécessaires, notamment dans les domaines de la radiologie et de la biologie. Il procède de la même manière avec les établissements auxquels il devrait faire appel pour les services qui ne sont pas disponibles au sein de l'HJRA.

En effet, les fournisseurs dont le PSF a besoin sont essentiellement les fournisseurs de matériels et mobiliers de bureau, des pièces d'entretien et des produits pharmaceutiques. Quant aux machines et les différents meubles utilisés, ils sont fournis par les OHFOM.

3.1.3-La relation avec les OHFOM

Des dons et des subventions en appareils et matériels sont reçus de l'Ordre de Malte, permettant à l'établissement de fournir un service de confort aux patients.

Etant donné que le Directeur du PSF est nommé par l'Ordre de Malte France, toutes les décisions prises sont communiquées aux OHFOM. Des rapports périodiques sont envoyés aux OHFOM sur la gestion de l'établissement et l'utilisation des dons reçus. Une équipe d'auditeurs du siège sont venus semestriellement auditer les comptes (bilan et compte de résultats) et examiner le bon fonctionnement de l'établissement.

3.2-Macro environnement

La macro environnement est constituée de toutes les structures sociales et institutionnelles qui ont des impacts directs sur le fonctionnement du PSF.

3.2.1-L'environnement technologique

Le PSF est abonné en connexion internet qui facilite sa relation avec l'extérieur. Il utilise le logiciel CIEL dans le traitement de la comptabilité.

3.2.2-L'Etat

L'Etat est représenté par le Ministère de la Santé. Que ce soit en termes d'application des dispositions énoncées dans le contrat de concession, de la continuité des activités et du maintien de la qualité des services, il joue le rôle de contrôleur. Il dispose des prérogatives de puissance publique pour exercer son rôle. Le PSF lui communique toutes les informations qu'il demande. Il a aussi ses apports pour le fonctionnement de l'Etablissement comme : les personnels fonctionnaires, le terrain et le logement nécessaire pour l'exploitation du service public et les énergies (eau et électricité). Ces apports ont permis d'alléger les charges de l'établissement, un avantage pour ce dernier de pouvoir offrir un service meilleur et au moindre coût. L'Etat contrôle la qualité du service rendu, les prix pratiqués et la qualité de gestion mise en place, ainsi que l'accomplissement des dispositifs du contrat de concession.

3.2.3-L'environnement politico-juridique

Etant un établissement de concession à vocation caritative, Le PSF a des avantages en matière fiscale et surtout sur les taxes d'importation.

3.2.3.1-Fiscalité : TVA, IRSA, impôts et taxes

La situation fiscale du pavillon Sainte Fleur est encours de régularisation car il ne possède pas d'un NIF. Une exonération de taxe (TVA, IR) est prévue par l'accord du siège. Cependant, il est taxable à l'impôt sur les revenus salariaux.

3.2.3.2-Importations

Les importations ou les dons que ce soit des matériels ou des médicaments destinés au PSF pour l'accomplissement de sa mission de service public, se feront en franchise de tous droits et taxes jusqu'à leur destination finale ; ils circulent du point d'importation jusqu'au PSF avec les mêmes franchises. En effet, tous matériels importés appartient ensuite à l'Etat en cas de rétraction de l'Ordre de Malte.

3.3-Taille

Il est difficile d'apprécier la taille sur la base d'un critère unique. Pour nous donner une idée sur la taille du PSF, nous allons se référer sur les critères suivants :

3.3.1-Du point de vue nombre du personnel

Le Pavillon Sainte Fleur emploi plus de 50 personnel permanents. Au total 79 personnels dont 42 fonctionnaires et 37 salariés.

3.3.2-Du point de vue étendu géographique

Dans l'enceinte de l'HJRA, le Pavillon Sainte Fleur constitue un ensemble de bâtiment en forme de T d'une superficie de 2468m².

3.3.3-Du point de vue nombre d'activités

Le PSF se consacre essentiellement sur l'exploitation du service public hospitalier qui lui est confié. En effet, ses activités sont consacrées dans le domaine de santé publique et sont constituées par des consultations externes et d'hospitalisation en gynécologie, obstétrique et chirurgie infantile.

De tous ceux qui précèdent, on peut résumer que le PSF est une maternité publique mise en concession depuis 1999. Se situant au sein de l'HJRA, il est actuellement administré sous l'entière responsabilité de l'ordre de Malte France dénommé le concessionnaire. En effet, le PSF est un établissement de concession de service public hospitalier à vocation non lucratif.

Ainsi, nous avons ci-dessus quelques renseignements nous permettant d'avoir une idée générale sur le PSF, entrons maintenant dans une description plus approfondie.

CHAPITRE II : STRUCTURE ORGANISATIONELLE

On ne peut contrôler que ce qui est bien organisé. Pour pouvoir analyser le contrôle interne, l'organisation est un premier élément à observer. Comment s'organise la structure interne du PSF ? En effet, la première section sera consacrée à la description de la structure et de l'organisation du PSF d'une manière générale et la seconde sera orientée sur son organisation comptable et financière.

Section 1 : Structure et organisation générale

L'organisation de l'établissement se définit à travers une structure hiérarchico-fonctionnelle ou une organisation fondée sur les tâches.

1.1-Présentation de l'organigramme (cf. ANNEXE N°2)

D'une manière simplifiée, nous pouvons définir l'organigramme comme une représentation schématique de la structure d'une entreprise qui définit formellement les fonctions de chaque entité et les relations qui existent entre eux.

1.2-Description de l'organigramme

Il convient de distinguer d'une part l'organe de supervision et d'autre part l'organe exécutif.

1.2.1-Organe de supervision

L'organe de supervision est constitué par le comité de suivi et d'évaluation et l'Ordre de Malte.

Le comité de suivi est constitué pour examiner et évaluer la gestion du PSF et ses conditions générales de fonctionnement. Il se charge de la validation de la proposition de budget annuel présenté par le Directeur du PSF. Sa présidence est assurée alternativement pour une année par le Ministre chargé de la santé publique ou son représentant et par l'Ambassadeur ou le chargé d'affaires de l'Ordre Souverain de Malte.

De sa part, l'Ordre de Malte a le devoir d'assurer le bon fonctionnement et la supervision générale du PSF. A cet effet, toutes les prises des décisions importantes au sein du PSF relèvent des OHFOM.

1.2.2-Organe exécutif

Il est composé par le Directeur de l'établissement, l'ensemble des services administratifs et des services techniques. Au premier vu de l'organigramme, nous pouvons remarquer que le PSF est sous la responsabilité d'un seul Directeur.

1.2.2.1-Le Directeur

Le directeur a pour mission d'assurer le fonctionnement général du PSF. Toutes les décisions importantes prises par ce dernier doivent passer par les OHFOM. Il a sous sa responsabilité les personnels administratifs et techniques.

1.2.2.2-La partie administrative

Il est composé par le service qui est lié directement aux activités administratives comptables et financières du PSF.

1.2.2.3-La partie technique

Les activités techniques sont sous la responsabilité d'un Médecin Chef. Tout en exerçant ses fonctions techniques, ce dernier a pour mission de remplacer le Directeur en cas d'absence. Il est nommé par le Ministère de la Santé. C'est le premier responsable du service technique au sein du PSF. Sur sa situation administrative, il dépend de la direction.

Après le Médecin Chef figure une Surveillante Générale. En tant que Surveillante Générale, elle veille à l'ensemble du fonctionnement et à la présence des personnels des différentes catégories. Elle est la première responsable non seulement des équipements de soins, de cuisine, de lingerie, de ménage et des services généraux, mais aussi, des ressources humaines (planning de congé, organisation des horaires de travail,...).

Elle a sous sa responsabilité trois surveillantes (MAJOR), des personnels paramédicaux, et des employés de ménage.

Le corps du médecin est sous la responsabilité directe du Médecin Chef. Il est formé par l'ensemble des personnels médicaux qui sont : les médecins spécialistes et généralistes, et la pharmacienne.

Puisque notre domaine d'étude est focalisé au sein du service financier et comptable du PSF, nous allons voir de près l'organisation de ce service.

Section 2 : Structure et organisation de la fonction comptable et financière

Dans cette section, nous allons décrire la fonction financière et comptable au sein du PSF à travers sa structure et son organisation comptable.

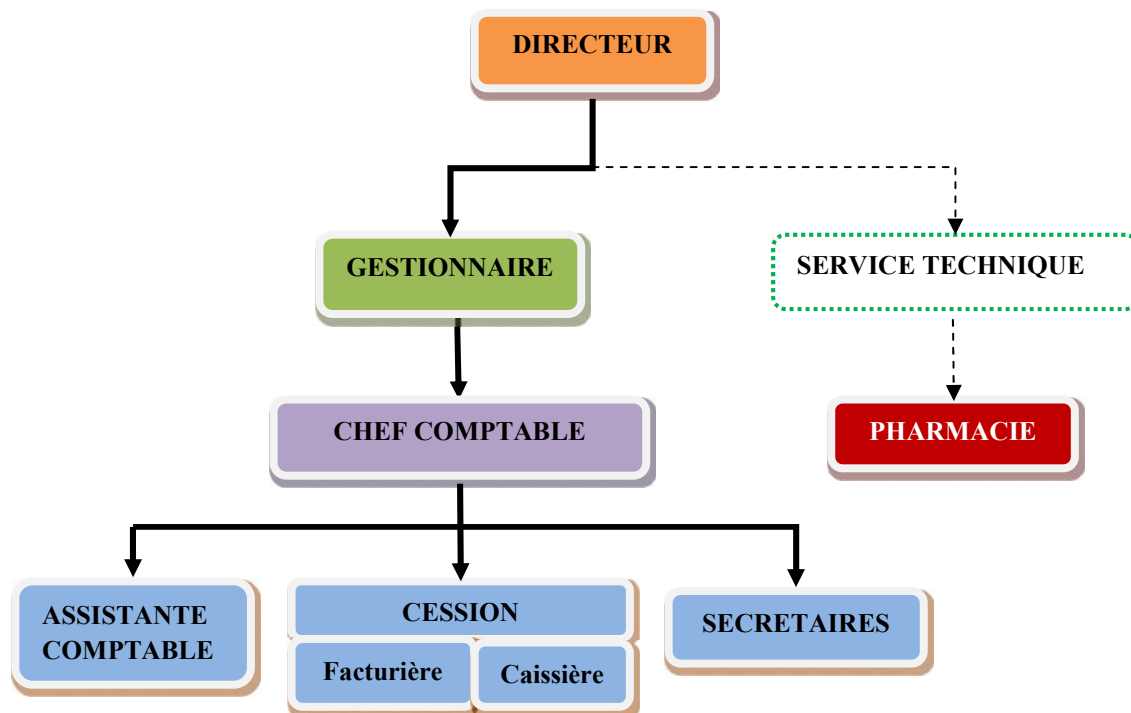
2.1- Structure

La présentation de la structure se manifestera par la description de l'organigramme et la définition des attributions des personnels de la fonction comptable et financière.

2.1.1-Organigramme

Chapoté par l'unique Directeur, le service comptable et financier est composé par un Gestionnaire et un Chef Comptable, tous deux recrutés par l'ordre de Malte France. Le Chef Comptable est sous la supervision directe du Gestionnaire de l'établissement. Ce dernier est le premier Responsable de l'administration et de la finance. Le Directeur reçoit à son tour des directives de l'Ordre de Malte France et rend compte périodiquement au Comité de Suivi et d'Evaluation. La relation entre ces intervenants est exprimée dans l'organigramme suivant :

Figure N°1 : Organigramme du service finance et comptabilité



Source : à partir de l'organigramme du PSF 2010

2.1.2- Description des attributions

Le personnels clés de la fonction comptable et financière sont composés par le Directeur de l'établissement, le Gestionnaires, le Chef Comptable et l'Assistante comptable. Mais quelles sont leurs attributions respectives ?

2.1.2.1- Directeur

Le Directeur du PSF assure la prise des décisions. Il est la seule personne habilitée à prendre des décisions au sein du PSF notamment : en matière de recrutement, d'engagement des dépenses, d'investissement, des opérations de financement à court terme,... Il définit la politique générale de l'établissement, élabore sa stratégie, assure la mise en œuvre et le suivi de son application pour l'atteinte des objectifs.

Il est chargée de définir, d'impulser et de surveiller le dispositif le mieux adapté à la situation et à l'activité de l'établissement. Dans ce cadre, il se tient régulièrement informé de ses dysfonctionnements, de ses insuffisances et de ses difficultés d'application, voire de ses excès, et veille à l'engagement des actions correctives nécessaires.

Il appartient à la Direction de rendre compte au Comité de Suivi des caractéristiques essentielles du dispositif de contrôle interne. En plus, le Directeur établit chaque année, au plus tard le 1er novembre, un budget prévisionnel en Ariary et en Euros des recettes et des dépenses nécessaires au fonctionnement du PSF. Ce budget prévisionnel est préalablement approuvé par les OHFOM-Ordre de Malte France et ensuite soumis au Concédant qui notifie avant le 1er décembre son avis.

2.1.2.2- Gestionnaire

Après le Directeur, le Gestionnaire est le premier responsable de la gestion et du fonctionnement comptable et financier du Pavillon Sainte Fleur. Il contrôle le travail du Chef Comptable.

Le Gestionnaire s'occupe entre autres :

- de la supervision de tous les personnels administratifs ;
- du bilan fiscal et de la déclaration de l'impôt sur les revenus salariaux (IRSA) ;
- du contrôle des sorties et entrées en caisse par un inventaire physique hebdomadaire de la caisse ;
- de la tenue de la comptabilité matière notamment la gestion théorique d'immobilisations et matériels ;

- du contrôle de toutes les pièces comptables : les factures (clients et fournisseurs), les BL, les BC, Bons de Caisse (dépenses et recettes), les états des salaires, primes et autres avantages établis par le Chef Comptable, les états de congé,... ;
- de la planification des inventaires en collaboration avec la Surveillante Générale.

En plus, le Gestionnaire est tenu de proposer des actions d'amélioration dans la gestion de l'établissement.

2.1.2.3-Chef Comptable

Quant au Chef Comptable, ses attributions sont :

- proposer un budget annuel au Directeur ;
- assurer les écritures comptables ;
- assurer la gestion de la trésorerie du PSF ;
- assurer la gestion des règlements fournisseurs et des autres tiers ;
- assurer la gestion et le suivi des créances (particulières et entreprises) ;
- établir les états de synthèse (le bilan et les comptes de résultat trimestriel) ;
- assurer le bon déroulement de la mission des auditeurs externes et des commissaires aux comptes ;
- contrôler le rapprochement bancaire et faire le suivi des comptes bancaires ;
- assurer l'analyse et le lettrage des comptes fournisseurs et clients ;
- préparer et fournir les indicateurs de pilotage à la direction ;
- et proposer les réajustements budgétaires.

2.1.2.4-Assistante comptable

L'assistante comptable se charge :

- de la collecte des pièces comptables ;
- de la comptabilisation mensuelle des données ;
- de l'établissement de l'état de rapprochement bancaire ;
- du classement des pièces comptables et de son archivage ;
- de la facturation des patients hospitalisés ;
- de l'encaissement des recettes journalières.

Etant donné que la comptabilité est une fonction clé du contrôle interne, par conséquent, connaître son organisation est capital.

2.2-Organisation comptable

Toute comptabilité, pour être régulière, doit être bien organisée. Comment s'organise la comptabilité du PSF ?

2.2.1-Supports de la comptabilité

Il convient de distinguer le plan comptable et les méthodes comptables utilisées.

2.2.1.1- Plan comptable : PCG malgache 2005

Le PCG 2005 malgache sert de base à l'enregistrement comptable. Le plan comptable est adapté aux caractéristiques propres des activités de l'établissement. La liste des comptes du PSF est codifiée en neuf (9) chiffres, du compte un (1) au compte sept (7) dans le respect de la classification des comptes par le PCG 2005 malgache. Les sous-comptes sont adaptés aux activités de l'établissement et les comptes des tiers sont individuels ; c'est-à-dire pour chaque client et fournisseur, sauf ceux des clients externes non assurées, chaque débiteur et créancier a un compte approprié.

2.2.1.2- Méthodes utilisées

La méthode utilisée est celui de la partie double. La méthode de valorisation du stock adopté est le FIFO. Les états financiers de la société sont établis conformément aux dispositions du Plan Comptable Général Malgache 2005 (PCG 2005) cohérent avec les normes IAS/IFRS.

2.2.2- Système comptable

Le système comptable du PSF s'organise suivant le système classique de l'organisation comptable. C'est-à-dire :

- enregistrer : dans les journaux ;
- classer : dans les grands livres ;
- résumer : dans la balance ;
- et synthétiser : dans les états financiers.
-

2.2.2.1- Pièces justificatives

Toutes les écritures comptables sont appuyées par des pièces justificatives. Elles sont conservées pendant 10 ans au sein du Pavillon Sainte Fleur. Au-delà, ces pièces sont détruites. Suivant leur origine, elles sont de deux types :

a. Pièces d'origine externe

Elles comprennent les pièces comptables émanant des fournisseurs et d'autres tiers (banques, partenaires, Etat,...) et destinées à l'établissement. Ce sont les pièces justificatives externes à l'établissement (factures fournisseurs, bons de livraisons, bordereaux bancaires, les notes de débit ou de crédit, etc.).

b. Pièces d'origine interne

Contrairement aux pièces d'origine externe, elles sont constituées notamment par tous les justificatifs produits par le système d'information tels qu'en général : les factures et reçus émises aux clients, les bons de caisse dépenses (sortie de fonds de la caisse) ou recettes (entrée de fonds en caisse), les bulletins de paie et les états des primes, les bons de commandes envoyés aux fournisseurs, les pièces récapitulatives (relevé des factures, journal des OD, les livres de caisse, les livres d'inventaire physique,...),... .

2.2.2.2- Registres comptables

Les registres comptables du PSF sont constitués de :

- journal de la réouverture ou journal des reports à nouveaux qui n'intervient qu'à la réouverture de l'exercice comptable.
- journaux financiers notamment :
 - journaux des caisses ;
 - journaux des banques ;
- Journal des achats qui reprend les achats à terme ;
- Journal des ventes qui reprend les ventes à crédit ;
- Journal des opérations diverses, pour les autres opérations comptables ;
- Grand-livre et ;
- Balance.

2.2.2.3-Etats de synthèses

Ils sont constitués : du bilan (actif et passif), du compte de résultat et des annexes (notes explicatives). Les modèles des états de synthèse suivent les modèles prescrits dans le PCG 2005 Malgache. L'exercice comptable du PSF coïncide avec l'année civile.

Ayant compris suffisamment l'organisation financière et comptable au sein du PSF, il serait plus bénéfique pour la conduite de notre étude, de savoir les aspects théoriques sur les différents concepts.

CHAPITRE III : LES ASPECTS THEORIQUES

En vue d'apporter notre contribution à l'amélioration du contrôle interne au sein du service comptable et financier du PSF, une bonne connaissance du contrôle interne est indispensable. Dans ce troisième chapitre, nous allons voir ce qu'on entend par le contrôle interne comptable et financier, ensuite, nous allons démontrer l'importance du contrôle interne dans le domaine de la comptabilité à travers ses aspects relatifs.

Section 1 : Généralité sur le contrôle interne comptable et financier

Avant d'en savoir plus sur le contrôle interne comptable et financier, il s'avère nécessaire de connaître ce qu'on entend par système de contrôle interne.

1.1- Système de contrôle interne

1.1.1-Définition

« Le contrôle interne c'est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine, la qualité de l'information, l'application de l'instruction de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci. »⁴

Cette définition met en évidence les objectifs du contrôle interne suivant ses deux aspects fondamentaux : comptable-financier et administratif.

1.1.1.1-Aspects comptable et financier du contrôle interne :

Le contrôle interne vise la recherche de la fiabilité de l'information comptable et financière produites par l'entreprise et de la protection du patrimoine, ce qui contribue indirectement à assurer la régularité des comptes mais aussi entraîne l'application et le respect de la politique et décisions de la direction concernant surtout la qualité du travail comptable.

- ⁴ Collins, (L). Vallin, (G). Audit et contrôle interne, 2è éd., Dalloz, 1979, page 14.

1.1.1.2-Aspects administratifs ou opérationnels du contrôle interne

Les aspects administratifs comprennent l'ensemble des procédures visant à promouvoir l'efficacité de la gestion. Il regroupe les contrôles qui ne sont pas en relation directe avec la comptabilité ou les aspects financiers d'une entreprise.

Pour paraître efficace, le contrôle interne se fonde sur des principes généraux.

1.1.2-Principes du contrôle interne.⁵

Il s'agit des principes qui ont été jugés importants et dont le respect confèrera au contrôle interne satisfaisant. Ce sont :

- le principe d'organisation et séparation de fonctions ;
- le principe d'indépendance ;
- le principe d'information et qualité du personnel ;
- le principe de permanence ;
- le principe d'universalité ;
- le principe d'harmonie ;
- le principe d'intégration et d'autocontrôle.

1.1.2.1-Principe d'organisation et séparation de fonctions

Pour que le contrôle interne soit satisfaisant, il est nécessaire que l'organisation possède les caractéristiques suivantes :

- préalable, c'est-à-dire être rationnelle. Les structures doivent être conçues, pensées, étudiées et réalisées antérieurement aux opérations rationnelles de l'entité ;
- adaptée et adaptable aux objectifs de l'entité en tenant compte de contraintes externes et de l'environnement ;
- vérifiable : concernant la conservation des structures, le respect des circuits mis en place et l'absence de circuits parallèles ;
- formalisée : il s'agit de la formalisation sur des supports comme : organigramme, manuel de procédure, fiches de poste, supports d'information,...

⁵Armand (D). Manuel de Gestion Vol. 1, 2d marketing, S.A, 2004 page 26.

Notons par la suite qu'elle doit comporter une séparation convenable des fonctions. La règle de séparation des fonctions a pour objectif d'éviter que dans l'exercice d'une activité de l'entité, un même agent cumule des fonctions incompatibles :

- les fonctions de décisions (ou opérationnelles) ;
- les fonctions de détention matérielle des valeurs et des biens ;
- les fonctions d'enregistrement (saisie et traitement de l'information) ;
- les fonctions de contrôle

Il est clair qu'un tel cumul favorise les erreurs, les négligences, les fraudes et leur dissimulation.

1.1.2.2-Principe d'indépendance

Ce principe exprime l'idée que les objectifs du contrôle interne (sauvegarde du patrimoine et amélioration des performances) sont à atteindre indépendamment des méthodes, procédés et moyens utilisés dans l'entité.

1.1.2.3-Principe d'information et qualité du personnel

Les informations qui cheminent dans le circuit doivent répondre aux critères suivants :

- Objectivité : car elles ne doivent en aucun cas, être « déformées » dans un but particulier
- Pertinence : disponibles et accessibles dans le temps et lieux voulus,
- Utilité : appropriées à la prise de décisions, significatives, directes, non redondantes et économiques
- Vérifiabilité : il est possible d'en retrouver les sources grâce à des références appropriées permettant de justifier les informations et de les authentifier.
- Communicabilité : informations dont la destination est claire pour les destinataires et que le destinataire doit pouvoir tirer clairement les informations dont il a besoin à partir des informations reçues.

Sans personnel de qualité, tout système de contrôle interne est voué à l'échec. La qualité du personnel comprend la compétence et l'honnêteté ; cependant, la fragilité du facteur humain rend toujours nécessaires des bonnes procédures du contrôle interne. La qualité du personnel ne fragilise pas l'application des procédures donc de l'information.

1.1.2.4- Principe de permanence

La mise en place de l'organisation de l'entreprise et de son système de régulation (contrôle interne) suppose une certaine pérennité de ses systèmes. Il est évident que cette pérennité repose nécessairement sur celle de l'exploitation.

1.1.2.5-Principe d'universalité

Ce principe signifie que le contrôle interne s'applique à toutes les personnes dans l'entreprise en tout temps et en tout lieu. Autrement dit personne n'est exclu du contrôle par quelque considération que ce soit : il n'y a ni privilège, ni domaine réservé, ni établissement mis en dehors du contrôle interne quelque soit son éloignement.

1.1.2.6-Principe d'harmonie

Appelé aussi principe de cohérence, on entend par ce principe : l'adéquation du contrôle interne mis en place aux caractéristiques de l'entreprise et de son environnement. Le contrôle interne doit être adapté au fonctionnement de l'entreprise, à la sécurité recherchée et aux coûts de contrôle.

1.1.2.7-Principe d'intégration ou d'autocontrôle

Ce principe stipule que les procédures mises en place doivent permettre le fonctionnement d'un système d'autocontrôle mis en œuvre par des recoupements (permettant de s'assurer de la fiabilité de la production ou de suivi d'une information au moyen des renseignements émanant des sources différentes ou d'éléments identiques traités par voie différentes), des contrôles réciproques (traitements simultanés d'une information selon la même procédure mais par un agent différent) ou des moyens techniques appropriés.

Remarque : il y a autocontrôle lorsque le processus signale toute erreur ou anomalie.

1.2-Le contrôle interne comptable et financier

1.2.1-Définition

« Le contrôle interne comptable et financier est constitué par le dispositif de la société défini et mis en œuvre sous sa responsabilité en vue d'assurer, dans la mesure du

possible, une gestion comptable et un suivi financier rigoureux de ses activités, visant à répondre aux objectifs définis ci-après ».⁶

Le contrôle interne comptable et financier des entités est un élément majeur du contrôle interne. Il concerne l'ensemble des processus de production et de communication de l'information comptable et financière des entités et concourt à la production d'une information fiable et conforme aux exigences légales et réglementaires.

Comme le contrôle interne en général, il s'appuie sur un dispositif d'ensemble comprenant notamment la conception et la mise en place du système d'information de l'entité, les politiques et procédures de pilotage, de surveillance et de contrôle.

1.2.2-Objectifs

Le contrôle interne comptable et financier vise à assurer :

- la conformité des informations comptables et financières publiées avec les règles applicables ;
- l'application des instructions et orientations fixées par la Direction Générale ;
- la préservation des actifs ;
- la prévention et la détection des fraudes et irrégularités comptables et financières, dans la mesure du possible ;
- la fiabilité des informations diffusées et utilisées en interne à des fins de pilotage ou de contrôle dans la mesure où elles concourent à l'élaboration de l'information comptable et financière publiée ;
- la fiabilité des comptes publiés et celle des autres informations communiquées au marché.

1.2.3-Acteurs

Le contrôle interne comptable et financier concerne la majeure partie des acteurs de l'entité, avec des responsabilités et des implications différentes selon les sujets. Toutefois, trois acteurs du gouvernement de la société sont particulièrement concernés :

⁶ AMF, Le dispositif du contrôle interne : cadre de référence, janvier 2007, page 21. (www.amf-france.org/documents/général)

- la Direction Générale qui est responsable de l'organisation et de la mise en œuvre du contrôle interne comptable et financier ainsi que de la préparation des comptes en vue de leur arrêté ;
- le Conseil d'Administration, qui arrête les comptes et le Conseil de surveillance qui, comme le conseil d'administration, opère les vérifications et contrôles qu'il juge opportuns sur les comptes. Ces travaux peuvent être préparés par le Comité d'Audit, lorsqu'il existe ;
- le Président du Conseil d'Administration, qui est responsable de l'élaboration du rapport sur les procédures de contrôle interne, comprenant notamment celles de ces procédures relatives à l'élaboration et au traitement de l'information financière et comptable.
- l'audit interne, lorsqu'il existe, peut apporter une aide à ces différents acteurs en faisant des propositions pour renforcer la qualité des processus de contrôle interne de l'information comptable et financière publiée.

Les Commissaires aux Comptes ne font pas partie du dispositif de contrôle interne. Ils certifient les comptes et, dans ce cadre, prennent connaissance du contrôle interne afin d'identifier et d'évaluer le risque d'anomalie significative dans les comptes et ce pour concevoir et mettre en œuvre leurs procédures d'audit. Ils présentent leurs observations sur le rapport du Président sur les procédures de contrôle interne. En la matière, ils ne se substituent pas à l'entité et leurs travaux ne remplacent pas ceux de l'établissement.

1.2.4-Environnement de contrôle

L'organisation et sa mise en œuvre du contrôle interne comptable et financier reposent non seulement sur un ensemble de manuels de procédures et des documents, mais surtout, sur la sensibilisation et l'implication des personnes concernée. L'environnement de contrôle comprend ainsi les comportements des acteurs du contrôle interne comptable et financier.

Dans ce cadre, la considération relative à l'éthique, à l'intégrité et à la recherche de compétence des acteurs, apparaît essentielle dans le domaine plus spécifique du contrôle interne comptable et financier.

1.2.5-Processus comptable

Les processus comptables, au cœur du contrôle interne comptable et financier, représentent un ensemble homogène d'activités permettant de transformer des opérations économiques (les événements élémentaires correspondant à tous les actes de la vie de l'entité) en informations comptables et financières grâce au passage par la « mécanique comptable » (langage et règles du jeu comptable). Ils incluent un système de production comptable, d'arrêté des comptes et des actions de communication.

Section 2 : Contrôle interne et organisation comptable

Pourquoi donner une importance au contrôle interne comptable et financier ? Dans cette section nous allons montrer, à travers les aspects relatifs entre le contrôle interne et l'organisation comptable, la nécessité absolue et incontournable d'un contrôle interne efficace dans le domaine comptable et financier.

2.1-«La comptabilité, un élément important du contrôle interne et de l'organisation de l'entité

Le système comptable de l'entité doit être organisé de manière efficace pour être en mesure de produire l'information financière requise.

L'organisation comptable est une composante de base de l'organisation générale de l'entité dans la mesure où elle va permettre de saisir et de mesurer l'ensemble de ses éléments en vue de les refléter et de les maîtriser.

L'organisation générale suppose l'existence d'un système de contrôle interne efficace dont l'une des composantes est constituée par l'organisation et la tenue de la comptabilité financière.

2.2-La comptabilité, un élément directement affecté par le contrôle interne et l'organisation de l'entité

Les normes d'organisation et de contrôle interne comptable visent à guider les entités pour la mise en place d'une organisation adéquate couvrant toutes les fonctions de leur entité, pour que leurs états financiers répondent aux objectifs et caractéristiques qui leur sont assignés.

Pour que l'information produite par la comptabilité puisse vérifier les caractéristiques qualitatives prévues par le cadre conceptuel, l'entité doit mettre en place des systèmes de contrôle interne efficaces.

2.3-Responsabilité de l'organisation et de la tenue de la comptabilité

La responsabilité de l'organisation et de la tenue de la comptabilité incombe à la Direction Générale de l'entité. Il incombe à la Direction Générale de mettre en place les systèmes adéquats de contrôle interne.

2.4-Le chemin de révision

Une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables doit être établie en vue de permettre la compréhension et le contrôle du système de traitement. Cette documentation est conservée aussi longtemps qu'est exigée la conservation des documents comptables auxquels elle se rapporte.

L'organisation du système de traitement assure l'existence du chemin de révision. A tout moment, il est possible de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, états et renseignements soumis à la vérification, ou, à partir de ces comptes, états et renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives »⁷

Section 3 : Documentation de la fonction comptable : le manuel de procédure comptable ⁸

Le manuel comptable de l'entreprise décrit particulièrement l'organisation comptable de l'entreprise, les méthodes de saisie et de traitement des informations, les politiques comptables et les supports utilisés.

Il comprend notamment les informations ayant trait :

- à l'organisation générale de l'entité ;
- à l'organisation comptable ;

⁷ "Comptable 2000 : Les textes de base du droit comptable", Les Éditions Raouf Yaïch. Comptable 2000 : Les textes de base du droit comptable", Les Éditions Raouf Yaïch. [http ://www.procomptable.com](http://www.procomptable.com)

⁸ "Comptable 2000 : Les textes de base du droit comptable", Les Éditions Raouf Yaïch. Comptable 2000 : Les textes de base du droit comptable", Les Éditions Raouf Yaïch. [http ://www.procomptable.com](http://www.procomptable.com)

- au plan des comptes et à la description du contenu des comptes et un guide des imputations comptables ;
- à la description des procédures de collecte, de saisie, de traitement et de contrôle des informations ;
- au système de classement et d'archivage ;
- aux livres comptables obligatoires et aux liens entre ces livres et autres documents et pièces comptables ;
- au modèle retenu de présentation des états financiers ;
- au guide de justification des comptes et des travaux d'inventaire avec des modèles de rapprochement et d'états de justification pour les travaux récurrents ;
- au modèle d'instructions d'inventaire ;
- à l'organisation des travaux d'élaboration et de présentation des états financiers.

C'est un document de base décrivant l'organisation comptable et les supports comptables.

Cette première partie nous a permis de connaître les renseignements généraux sur le PSF par exemple : ses activités, sa mission, ses objectifs et ses spécificités ainsi que l'environnement auquel il est indissociable. En effet, notre thème de mémoire nous pousse à comprendre d'une manière détaillée sa structure et son organisation. En outre, la présentation des aspects théoriques liés à notre thème est indispensable pour nous donner une base de connaissance permettant d'apprécier la situation actuelle, de détecter les points forts et les points faibles et d'apporter des recommandations.

DEUXIEME PARTIE :

DIAGNOSTIC

DEUXIEME PARTIE :

DIAGNOSTIC

Rappelons que notre objectif est de contribuer à l'amélioration du contrôle interne comptable et financier du Pavillon Sainte Fleur. Quand on parle d'une amélioration, on sous entend que la situation actuelle n'est pas encore « parfaite », elle présente des défaillances. Pour pouvoir connaître la situation actuelle, un diagnostic s'avère nécessaire.

Mais pourquoi diagnostiquer ? D'une manière courante et générale, le diagnostique a pour vocation de porter une appréciation sur une situation donnée, de faire un bilan pour en repérer les points forts et les points faibles et de proposer des actions pour améliorer les seconds en consolidant les premiers.

Cette réponse constituera notre plan de travail dans cette partie du mémoire qui se résume comme suit : mise à plat de l'état du contrôle interne au sein du service finance et comptabilité du PSF (état des lieux) et analyse des points forts et des points faibles du système de contrôle interne (partie analytique).

CHAPITRE IV : ETAT DES LIEUX

L'état des lieux constitue la partie descriptive du diagnostic. En termes d'audit on l'appelle « test de compréhension ».

L'état des lieux va se procéder en deux étapes : dans un premier temps, nous allons voir les processus comptables actuels du PSF et dans un second temps, nous allons nous focaliser sur le système d'information.

Section 1 : Les processus comptables

Les processus comptables constituent le cœur du contrôle interne. En outre, pour pouvoir analyser le contrôle interne au sein du service finance et comptabilité, il est logique de conduire l'étude par l'analyse détaillée des processus comptables actuels. Nous allons le décrire par cycle d'activité.

1.1-Cycle Achat

Ce cycle est décrit par les six grands points suivants :

1.1.1-Commande

Toute commande doit être autorisée par le directeur et fait l'objet d'un bon de commande valorisé. Les bons de commande sont établis sur Excel et imprimés en un seul exemplaire. Ils sont notés par fournisseur et les numéros sont saisis par le responsable de l'achat lors de l'établissement des BC. Chaque bon est vérifié par le Gestionnaire, eu égard aux tarifs et conditions de règlement particulières. Le bon de commande est ensuite signé par le Directeur qui y appose son paraphe. Une fois autorisé, le responsable des achats (la Pharmacienne ou Magasinier) envoie les commandes par téléphone et les BC sont classées au sein du service achat en attente de la livraison.

Parfois en cas de retard de livraison, le responsable des achats relance systématiquement (par téléphone) les fournisseurs, lorsque la date de livraison est dépassée.

1.1.2- Réception des commandes

Les achats réceptionnés sont contrôlés par rapport au bon de commande et au bon de livraison ou facture BL du fournisseur par le responsable des achats qui contrôle les caractéristiques principales des articles réceptionnés.

Les tâches effectuées sont :

- recevoir la livraison des fournisseurs ;
- contrôler les articles (quantitatif et qualitatif) ;
- signer les décharges si la réception est conforme : apposer sur les BL factures ou BL la mention « livré » ;
- codifier les entrées « E+N° » ;
- mettre les articles le plus rapidement possible à la disposition des services utilisateurs.

1.1.3-Réception des factures

La facture parvient de son côté à l'établissement soit à la pharmacie ou au magasin, soit directement au service comptabilité. A la réception de la facture, un contrôle de la facture est effectué par le responsable achat portant surtout sur la conformité avec les BC correspondants. Un numéro d'ordre est porté sur le premier exemplaire par le responsable des achats (cette référence interne est utile pour la gestion des stocks). Les factures originales avec le BC et ou le BL correspondants de la semaine sont classées et transmis chaque mardi au Comptable. Des copies sont classées au service achat.

En cas de non-conformité des factures avec les BC (exemple différence de montant par le non tenu compte des remises), le responsable des achats note l'explication sur les BC avec un stylo.

Avant sa comptabilisation, les factures doivent être contrôlées par le Gestionnaire. Le contrôle concerne la conformité des factures avec le BC et concernant plus précisément les prix et les quantités. Le contrôle du Gestionnaire étant terminé, ce dernier appose sur la facture le «BON A PAYER » et les factures parviennent au service comptabilité.

1.1.4-Comptabilisation des factures d'achat

Les factures doivent être comptabilisées dès leurs réceptions par le service comptable après vérification des conditions de règlement.

Le service comptable tient un journal d'achats qui permet d'enregistrer dans l'ordre chronologique les factures classées. Chaque écriture indique :

- la date de la facture ;
- le numéro de la pièce justificative ;
- le numéro du compte du fournisseur mouvementé ;
- l'identification du fournisseur ;
- le montant ;
- et la ventilation de la charge par nature.

Les pièces comptabilisées comportent les N° de compte d'enregistrement. Les pièces sont ensuite classées provisoirement dans un classeur en attente de paiement. Elles sont archivées par ordre chronologique et par type de journal dans des classeurs rangés à l'intérieur d'une armoire fermée à clef au sein de la comptabilité.

1.1.5-Règlement

Après délivrance du « bon à payer », les prévisions de règlements sont enregistrées sur un échéancier avec l'indication de la date d'échéance, des références de la facture et du mode de règlement. Cet original est immédiatement classé par ordre numérique. La plupart des paiements sont effectués par chèques. A la date d'échéance, le Chef comptable prépare et envoie tous les chèques. Le Directeur signe les chèques de règlement pour les fournisseurs et un reçu est exigé du fournisseur à la réception des chèques, à défaut, un décharge complet doit être effectué par le représentant du fournisseur sur une copie des pièces de règlement.

1.1.6-Traitement de retour des marchandises

Il y a retour des marchandises en cas de non-conformité de la livraison avec la commande. Dans ce cas, le responsable des achats prévient le fournisseur et fait retourner avec le livreur les marchandises non conformes. Le responsable des achats inscrit seulement avec un stylo sur les factures les marchandises à retourner et les renvoi vers le fournisseur.

Le responsable des achats prélève systématiquement sur la facture le montant des marchandises retournées. Ensuite, ce document est classé en attente d'AVOIR pour régularisation. A la réception des avoirs et avant toute régularisation, une vérification est effectuée par le Gestionnaire sur la correspondance des factures d'avoirs par rapport aux factures reçues initialement.

1.2-Cycle revenus

Selon les types d'activités du PSF, le cycle revenu est constitué par les revenus de consultation externe et d'hospitalisation.

1.2.1-Revenus de consultations externes

Les revenus de consultations externes sont les revenus perçus des patients externes. Ils sont collectés par le service secrétariat médical. Ce cycle est composé par les opérations suivantes :

1.2.1.1-Demande

Toutes les demandes de services externes sont adressées au service secrétariat. Les secrétaires enregistrent les RDV dans des agendas.

1.2.1.2- Paiement

Un reçu est établi en deux exemplaires pour chaque patient à l'aide d'un carnet à souche prénuméroté.

Un patient pris en charge doit se munir d'une attestation de prise en charge. La tarification du client se différencie selon la catégorie de ce dernier (assuré ou non) et suivant le type de service demandé (exemple : consultation par un médecin spécialiste ou médecin généraliste). Si le patient est pris en charge partiellement, il doit payer la part non pris en charge et un reçu lui est remis. Le règlement s'effectue soit au comptant (en espèce ou par chèque), soit à crédit pour les patients pris en charge. Le PSF se charge de re

1.2.1.3- Facturation

Seuls les patients pris en charge ou remboursés font l'objet d'établissement d'une facture conforme. A chaque paiement, la mention payée doit figurer sur le reçu ou la facture suivi de la signature de la caissière, du client et ou du Gestionnaire.

Quant aux patients pris en charge, ils doivent se munir d'une attestation de prise en charge délivrée par son assureur. Un reçu est remis au patient et la souche est envoyée au Gestionnaire pour vérification et comptabilisation. Une fois que les documents de prise en charge sont contrôlés et signés par le gestionnaire le secrétariat médical se charge de les envoyer à l'entreprise assureur.

1.2.1.4-Comptabilisation

A chaque fin de journée, les reçus établis sont ressaisis dans le logiciel gestion commerciale suivant les règles suivantes :

- la saisie des reçus de clients particuliers est groupée dans un compte « clients divers ». Ainsi, la comptabilité est mise à jour à partir de GESCOM ;
- les factures des clients prise en charge sont reimputées au nom de l'assureur dans le logiciel comptable ;
- les souches des reçus sont classées au sein du secrétariat après vérification du Gestionnaire.

Les données des factures de consultation externe sont récupérées mensuellement dans GESCOM par le chef comptable, au sein du secrétariat, à l'aide d'une clé USB. Elles sont déversées automatiquement dans CIEL comptabilité.

Les écritures sont vérifiées sur écran et par rapport aux bordereaux de versement des recettes de consultations externes établis initialement.

Remarque : Après la fermeture du secrétariat, en dehors des heures ouvrables, c'est le médecin de garde qui collecte les recettes de consultations externes. Pour cela une passation de carnet de reçu est effectuée entre le médecin et les secrétaires médicaux avant la fermeture du secrétariat. A la réouverture de la caisse, les recettes collectées sont versées par le médecin et les caissières vérifient les recettes par rapport aux reçus établis, à signaler que cette vérification se fait ni en la présence du médecin de garde concerné, ni formalisée.

1.2.1.5-Retour ou changement de commande

Sans être exhaustifs, les cas suivants se présentent fréquemment au sein du PSF entraînant la modification d'une commande en consultation externe :

- le client passe par la consultation d'une sage femme vers celle d'un médecin ce qui entraîne un paiement complémentaire des frais par le patient ;
- le client est impatient d'attendre le médecin alors il demande d'être remboursé ou dans un cas contraire, c'est le médecin qui ne peut pas recevoir le patient ;
- un patient non assuré devient PEC et il demande à être remboursé en présentant une attestation de PEC le jour même de la consultation et avant le versement des recettes journalières au sein du service comptabilité.

En cas de retour ou changement de commande, le patient doit retourner le reçu de paiement au secrétaire. Le secrétaire annule le reçu suivant la procédure suivante : écrire

sur le reçu la mention « annulée », accrocher le reçu avec la souche correspondante et rembourser le patient ou ajouter sur la souche et le reçu le surplus de montant à payer par le patient puis encaisser les recettes.

1.2.2-Revenus d'hospitalisation

Les revenus d'hospitalisation sont constitués par l'ensemble des frais payés par les patients hospitalisés par le PSF.

Nous allons donc décrire ce cycle suivant les étapes suivantes :

1.2.2.1-Demande et admission

Toute décision ou demande d'hospitalisation doit être notifiée par le médecin du PSF. En effet, le médecin notifie sur une fiche d'ordonnance la décision et le diagnostic initial pour hospitalisation du patient. Le patient doit se munir de cette note du médecin lors de sa présentation au service pour que la demande soit acceptée.

1.2.2.2-Paiement d'acompte

Dès son admission, le patient doit payer un acompte que le PSF appelle «PROVISION». La provision est estimée à 90% du montant total à payer par le patient qui comprend : le séjour, l'acte, les forfaits bloc, la restauration et la pharmacie. Il permet dans un premier temps d'alléger le patient dans le paiement de sa facture et surtout de diminuer les risques de non paiement à la sortie d'hôpital. Lors du paiement de la provision, un reçu est établi en deux exemplaires à partir d'un carnet à souche prénuméroté. L'original est soumis au patient et la souche classée dans le dossier du patient. Et comme en consultations externes, les patients pris en charge doivent se munir d'une attestation de prise en charge et les services qui leurs sont fournis doivent être conformes aux conditions fixées dans l'attestation de PEC.

1.2.2.3-Collecte des pièces à facturer

Le jour de la sortie du patient, les dossiers des sortants sont remis au secrétariat. Ce dernier est chargé de compter et d'annexer les pièces de la restauration à chaque fiche de traçabilité du patient en fonction du nombre de séjour d'hospitalisation de chaque patient. En effet, les tickets repas sont comptés en tenant compte de la date et l'heure d'entrée du patient. Un billet de sortie et un billet de situation (qui n'est autre que le double

d'un billet de sortie) sont préparés pour chaque patient, par les secrétaires, et l'ensemble des dossiers sont ensuite transférés au service de la facturation.

1.2.2.4-Récapitulation sur la fiche de traçabilité

Pendant les séjours d'hospitalisation du patient, toutes les dépenses doivent être récapitulées dans les fiches de traçabilité.

Le PSF assure toutes les soins pour quelque nature que ce soit, fournit les médicaments, avance le paiement des prestations demandées à l'extérieur afin d'assurer un meilleur soin à chaque type de patients sans tenir compte à l'avance de sa catégorie ou de situation financière. Ce n'est qu'à la fin du séjour d'hospitalisation que l'on facture toutes les dépenses au nom du patient. Tout au long des soins, afin de faciliter la facturation à la fin, toutes les dépenses sont récapitulées dans une fiche individuelle au fur et à mesure son engagement.

A chaque patient hospitalisé, doit être établie une fiche de traçabilité contenant : son nom, son numéro d'admission, sa date et heure d'admission, son code dans CIEL, sa date de sortie, sa catégorie et sa chambre. A chaque fois qu'un acte est effectué au nom du patient, le personnel responsable (un personnel médical : surveillante ou MAJOR, sage femme, infirmière,...), doit remplir la fiche de traçabilité et annexer les pièces justificatives avec la fiche de traçabilité (tickets pharmacies, factures d'analyses ou autres services externes,...). La fiche de traçabilité est insérée dans le dossier de chaque patient. Seuls les soins prescrits par les médecins dans une fiche de prescription sont facturés au patient.

1.2.2.5 Facturation

Au service de la cession s'effectue la facturation des patients hospitalisés. Les éléments du prix comprennent :

- le séjour ;
- l'acte ;
- les forfaits blocs ;
- la restauration ;
- et la pharmacie.

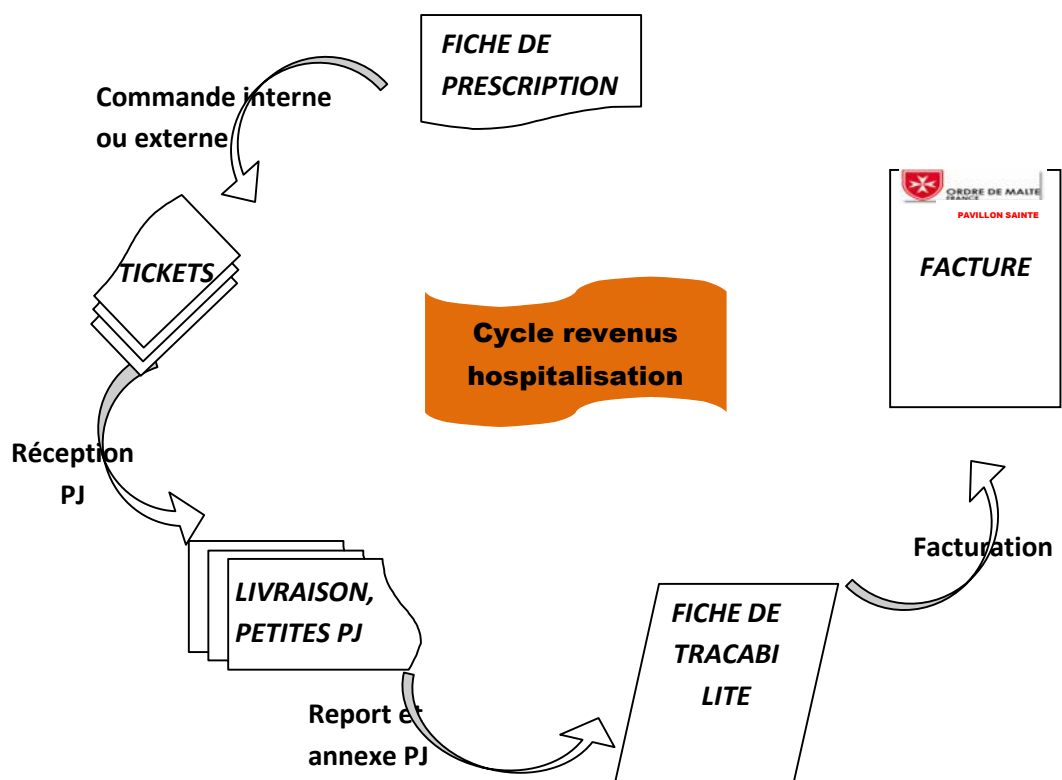
La facturation dépend du type de patient (LNA, LA, ENA, EA) mais aussi de la catégorie des chambres (1^{ère}, 2^{ème}, 3^{ème} et Hors Catégorie).

La procédure mise en œuvre est la suivante :

- la facture est établie le jour de sortie du patient dans GESCOM ;
- la base de facturation est la fiche de traçabilité ;
- chaque ligne de la facture doit être supportée par un ticket ou une facture signée ;
- les forfaits blocs sont différenciés dans la fiche de traçabilité par l'utilisation d'un stylo couleur ;
- dans le cas où un PJ manque (ticket ou facture), le service de facturation se déplace dans le service de l'infirmerie pour le rechercher ;
- avant soumission des factures aux patients, elles doivent être vérifiées et validées par le Gestionnaire. A cet effet, le Gestionnaire vérifie les lignes des factures par rapport aux fiches de traçabilités ;
- la facture est établie en trois exemplaires ou quatre si le client est PEC dont :
 - l'original sera soumis au patient ou envoyé à l'entreprise assureur ;
 - une copie archivée dans le dossier du patient ;
 - une autre sera classée dans le classeur vente ;
 - et une dernière copie sera soumise au client PEC.

Schématiquement, le mécanisme de facturation se présente comme suit :

Figure N°2 : Le mécanisme de facturation



SOURCE : De nos recherches personnelles

1.2.2.6-Règlement

A titre d'information, le PSF, en tant qu'organisme à but social, accepte parfois d'offrir une facilité de paiement pour les patients, après convenance entre les deux parties, qui n'ont pas la possibilité de payer la totalité de sa facture à sa sortie d'hôpital, en leur offrant un délai de paiement. Au cas où le montant de la facture n'excède pas la provision collectée à l'admission du patient, le PSF rembourse le patient.

Il existe deux types de procédures de règlement des factures :

- pour les clients particuliers ou non assurés ;
- et pour les clients PEC.

a. Cas de clients particuliers

Si le client paie la totalité de la facture à sa sortie, la cession encaisse le montant reste à payer, acquitte la facture et soumette la facture originale et le billet de sortie au patient.

Si le patient ne règle qu'une partie de sa facture (endettement du patient), un accord doit être établi entre le Gestionnaire et le client concernant les conditions de paiement puis le client s'engage à rembourser les dettes selon les conditions convenues. Cet engagement est matérialisé par la signature d'une lettre de reconnaissance de dette, par le client, prévoyant les conditions de règlements. Ce n'est qu'après qu'on soumet la facture originale au patient et qu'on lui donne l'autorisation de sortie.

b. Cas des clients pris en charge

L'attestation de PEC fixe les conditions de PEC des clients et selon le cas certains entreprises assureur, prennent en charge partiellement les patients et certaines en totalité.

Pour les clients PEC à 100%, les documents de PEC sont envoyés à l'entreprise assureur lors du recouvrement des créances.

Pour les patients PEC partiellement, les montants non PEC sont encaissés, un double de la facture est soumis au patient et les documents de PEC sont envoyés à l'entreprise assureur lors du recouvrement des créances

Les règlements au comptant et ceux des clients particuliers sont enregistrés sur GESCOM.

Les patients n'ayant pas réglé leur situation (au minimum la provision) n'auront pas l'autorisation de sortie. Il existe deux contrôles consécutifs de billet de sortie : le

premier effectué au niveau des chambres par les personnels technique responsables avant établissement de l'état des lieux et le second au niveau de la sécurité, à la sortie, au moment de l'émargement dans la liste des patients sortants.

1.2.2.7-Comptabilisation

A chaque fin de mois, le Chef Comptable récupère, à l'aide d'un clé USB, auprès de la cession les données des factures dans GESCOM. La comptabilité est mise à jour par le déversement systématique des données.

Une vérification des écritures est effectuée sur écran. De même le classeur vente est transféré au service de la comptabilité à chaque fin du mois.

Les pièces comptabilisées sont acquittées et archivées par ordre chronologique, par type de journal au sein du service comptabilité.

1.2.2.8-Suivi des impayés

Chaque service concerné (Cession pour les documents de PEC d'hospitalisation et secrétariat pour les documents de PEC des consultations externes) se charge d'envoyer les documents de PEC auprès des entreprises assureurs. A partir du moment où les documents sont envoyés, leur suivi et leur recouvrement incombent au Chef Comptable. Cependant, le suivi et le recouvrement des créances particulières sont assurés par le service Cession.

Les procédures mises en œuvre sont les suivantes :

- Pour les créances particulières :
 - intégration des créances dans le listing des impayées ;
 - relance N°1 : à la date d'échéance, envoi d'une première lettre de relance ;
 - relance N°2 : envoi d'une seconde lettre de relance 1mois après la première ;
 - relance N°3 et dernière lettre de relance : 15 jours après la seconde lettre avant mise en demeure ;
 - recouvrement par voie contentieux : si la dernière lettre de relance reste sans réponse huit (8) jours après son envoi, les dossiers sont envoyés à l'avocat de l'établissement qui se charge du recouvrement et du suivi des créances.

L'avocat informe le PSF de toutes les démarches entreprises pour le recouvrement et évidemment tous résultats obtenus de ces démarches.

- Pour les créances entreprises
 - intégration des créances dans le listing des impayées ;
 - relance par téléphone dix (10) mois après l'envoi des documents de PEC ;
 - recouvrement par voie contentieuse : un mois après la relance, si aucune réponse n'est parvenue de la part des assureurs, les recouvrements sont confiés à l'avocat du PSF.

La procédure se clôture à l'étape et au moment où le client règle sa créance.

1.3-Cycle trésorerie

Les recettes de consultations externes sont collectées et encaissées dans une caissette au sein du secrétariat et celui de l'hospitalisation par les caissières à la cession. La caisse centrale est tenue par le Chef Comptable.

Le cycle trésorerie concerne la caisse et la banque.

1.3.1-Encaissements

A chaque fin de la journée, les caissières à la Cession et au Secrétariat font un arrêté de caisses et versent toutes les recettes au sein de la caisse centrale.

1.3.1.1-Au niveau du Secrétariat

Les secrétaires établis, sur Excel, le bordereau de versement qui liste toutes les recettes collectées avec les numéros des pièces justificatives correspondantes. Les recettes sont ensuite comptées et un billetage est établi. Un cahier de versement est aussi préparé. Le cahier de versement sert de document de passation pour le secrétariat, il retrace les montants à verser avec les N° des reçus correspondants, la date du jour et doit contenir les signatures des deux parties (Chef Comptable et Secrétariat). Un état récapitulatif des PEC est aussi établi et envoyé avec les recettes collectées. Tous les documents sont signés par les secrétaires qui ont assisté et établi l'arrêté de caisse.

Les versements sont tout d'abord passés par la vérification du Gestionnaire avant l'encaissement. Le Gestionnaire fait un recomptage des sommes à verser par rapport au billetage et aux reçus établis. Sa vérification est matérialisée par une signature sur le bordereau.

Le versement vient enfin au niveau du service comptabilité. Le Chef Comptable procède à la vérification des montants et effectue un rapprochement par rapport aux

bordereaux et billetterie établis. Si tout est OK, il fait la décharge dans le « cahier de transmission des recettes secrétariat ». Il enregistre immédiatement les recettes dans le livre de caisse tenu sur le logiciel CIEL comptabilité.

1.3.1.2-Au niveau de la Cession

Au niveau de la cession la procédure est la même qu'au secrétariat, sauf que la cession n'utilise pas un cahier de passation de recettes. En cas de l'absence du Chef Comptable, les dépenses du PSF sont décaissées directement à la Cession. Dans ce cas, en plus des documents de versement, la Cession établit un état récapitulatif des dépenses et des recettes.

1.3.1.3- Versement des recettes à la banque

Tout établissement doit veiller à ce que les formules de chèques vierges soient enfermées dans une armoire ou un coffre. De même, les espèces doivent être rangées chaque jour de la même manière. A un certain seuil, les disponibilités en caisse doivent être versées à la banque. Pour cela un inventaire ou arrêté de caisse est fait. Le Chef Comptable prépare les bordereaux de versement des espèces et des chèques. Les bordereaux sont ensuite vérifiés et signés par le Directeur de l'établissement. Du retour à la banque, le Chef Comptable enregistre en comptabilité les virements effectués.

1.3.2-Décaissements

Tous décaissements doivent faire l'objet de l'établissement d'un Bon de Caisse Dépenses. Le BCD est un imprimé établi sur Excel. Il est rempli par le demandeur ou le bénéficiaire puis vérifié par le Gestionnaire. Seule la signature du Directeur est valable pour pouvoir procéder au décaissement des sommes demandées.

A la réception des pièces justificatives, des rendus d'argent peuvent exister car le montant demandé est fixé approximativement en fonction des renseignements obtenus. Le Chef Comptable vérifie le montant des pièces justificatives par rapport au BCD établi initialement et établit un BCR pour encaisser les rendus. Le BCR doit être signé par le demandeur. Comme le BCD, le BCR est un imprimé non prénuméroté.

1.3.3-Inventaire physique de la caisse

A tout instant, le solde comptable de la caisse doit correspondre au solde physique des espèces détenues. Les contrôles de caisse périodiques (hebdomadaires au minimum) permettent de s'assurer de cette cohérence.

Pour effectuer ce contrôle, les espèces détenues dans la caisse sont comptées et un PV d'inventaire de caisse est établi. Le PV comprend le billettage et le rapprochement des soldes de caisse théorique et du solde réel de la caisse. Une copie du PV d'inventaire de caisse est envoyée au Directeur à chaque inventaire hebdomadaire.

1.3.4-Emission des chèques

Lors de l'émission d'un chèque, le nom du bénéficiaire doit être rempli. Le chèque doit être vérifié et signé par le Directeur de l'établissement avant son émission. Lors de la réception du chèque, l'émetteur doit exiger du bénéficiaire un reçu de paiement, faute de quoi une décharge complète doit être faite sur une photocopie du chèque comportant la date de réception, le nom du réceptionnaire, le montant reçu en chiffre et en lettre et la signature du réceptionnaire.

1.3.5-Rapprochement bancaire

Un recouplement au minimum mensuel, entre le journal de banque et les relevés bancaires, doit être effectué au moyen d'un imprimé modèle.

L'assistante comptable, en possession des pièces de banque effectue le pointage par rapport au grand livre mensuel de l'établissement puis, établit l'état de rapprochement sur Excel. Une vérification et une validation doit être faite par le Chef Comptable avant le classement des documents.

1.4-Cycle personnel et paie

Pour mieux comprendre les formalités liées au personnel, nous allons voir dans un premier temps l'embauche et ensuite le traitement des salaires et primes.

1.4.1-Embauche

Le personnel de PSF se répartit en deux catégories :

- les salariés ou employés recrutés et payés par l'établissement même ;
- les fonctionnaires, payés par l'administration publique.

Pour les employés salariés, un contrat de travail écrit est établi quelque soit sa durée (contrat à durée déterminée ou contrat à durée indéterminée). Celui-ci respecte le droit du travail Malgache en vigueur et la convention collective de l'établissement. En lien avec la Loi sur la santé et la sécurité du travail, le PSF veille à la santé et à la sécurité de ses employés. Tous les employés sont affiliés à la CNAPS et à l'assurance collective ASCOMA. Chaque personnel possède une fiche individuelle ou familiale d'état civil correspondant à sa situation maritale et une carte d'assuré social. Un extrait du casier judiciaire est exigé de l'agent lors de son embauche.

Selon le type du personnel, les procédures d'embauche se présentent comme suit :

1.4.1.1-Embauche d'un personnel salarié

Toute décision d'embauche relève de la Direction. Le recrutement découle d'un manque de personnel au sein d'un service du fait d'un renvoi ou d'une démission ou d'une affectation de personnel. L'émission des besoins s'effectue par voie hiérarchique. En effet, chaque chef de service rend compte à leur chef hiérarchique respectifs qui à leur tour discutent avec le Directeur pendant la réunion de service. Une demande de fonctionnaire est tout d'abord effectuée auprès du Ministère et en cas d'indisponibilité du personnel demandé, une décision de recrutement est prise.

Le Directeur de l'établissement doit faire parvenir à l'Ordre de Malte sa décision et après consentement de ce dernier l'offre est publiée au sein de l'établissement. Les candidats internes sont priorités c'est-à-dire le PSF ne feront appel à l'extérieur qu'après évaluation de toutes les candidatures internes.

La sélection des candidats s'effectue en trois étapes : la présélection à partir des dossiers, l'entretien oral avec les équipes évaluateurs et le test final.

1.4.1.2-Embauche d'un personnel fonctionnaire

Lorsqu'un fonctionnaire est affecté ou décédé, le PSF demande un remplaçant. Après consentement du Directeur, la Surveillante Générale envoie une demande auprès du Ministère de la Santé. Un mois plus tard si aucune réponse n'est parvenue, la Surveillante Générale renouvelle sa demande.

1.4.2-Traitement des salaires et primes

Les salaires des fonctionnaires sont payés par l'Etat selon le grille indiciaire, mais ils bénéficient des primes ou indemnités rétribuées par le PSF. Une copie de l'avis de crédit (équivalent de la fiche de paie) du fonctionnaire est exigée à chaque changement de salaire servant de base pour le calcul des primes.

Le salaire d'un personnel salarié est défini dans l'accord d'établissement en fonction de son emploi et de ses qualifications. Il est inscrit dans son contrat d'embauche. L'établissement de la paie est sur des bases mensuelles et les opérations relatives au calcul des charges sociales y sont rattachées.

En résumé, le processus comptable au sein du PSF décrit les étapes à suivre pour la réalisation des activités par cycle, depuis le déclenchement de l'opération jusqu'à l'archivage définitif des pièces. Mais qu'en est-il du système de traitement d'informations ?

Section 2 : Le Système d'information

Les systèmes d'informations jouent un rôle croissant et très important dans la gestion du PSF, qu'ils s'agissent des systèmes d'information manuel ou bien des systèmes informatique qui gèrent et traitent les informations.

Le système d'information du PSF est composé :

- des matériels informatiques : ordinateur, imprimantes, photocopieur, scanner,... ;
- des logiciel : CIEL comptabilité et GESCOM, Microsoft Word, Excel... ;
- des réseaux informatiques : internet et intranet ;
- des données numériques et physiques ;
- des personnels : Informaticien, Comptable,... ;
- ...

Une comptabilité efficace est toujours associée au système de traitement de l'information.

2.1-Système d'information comptable

La comptabilité utilise des matériels et des logiciels dans le traitement des données du PSF. Par exemple le logiciel CIEL compta permet d'enregistrer les écritures comptables dans les journaux correspondants et de produire automatiquement la balance, le

grand livre et divers états de synthèse. L'Excel est plus utilisé dans le traitement de salaire, le calcul des amortissements, le montage des budgets et d'autres rapports périodiques.

Par ailleurs, le système d'information comptable est dépendant des autres systèmes tels que le système d'information commerciale qui lui transmet les informations sur les produits et les charges.

Pour atteindre l'objectif de contrôle interne en matière de fiabilité d'informations, le système d'information comptable doit être en adéquation avec les autres systèmes d'information.

2.2- Système d'information commerciale

Le système d'information commerciale comprend : le système d'information achat et vente.

2.2.1-Au niveau des achats

La plupart des opérations d'achat sont généralement effectuées par la pharmacie. Ce service assure l'approvisionnement des divers produits pharmaceutiques (médicaments, matériels et consommables hospitalier, ...).

La gestion des commandes et des stocks de ces divers produits est effectuée et traitée sur Excel. Les données sont imprimées et envoyées, notamment le BC et les états de stocks, au Chef Comptable pour que celui-ci puisse être au courant de toutes commandes émises ainsi que le rythme de consommation et les stocks restants auprès de la pharmacie.

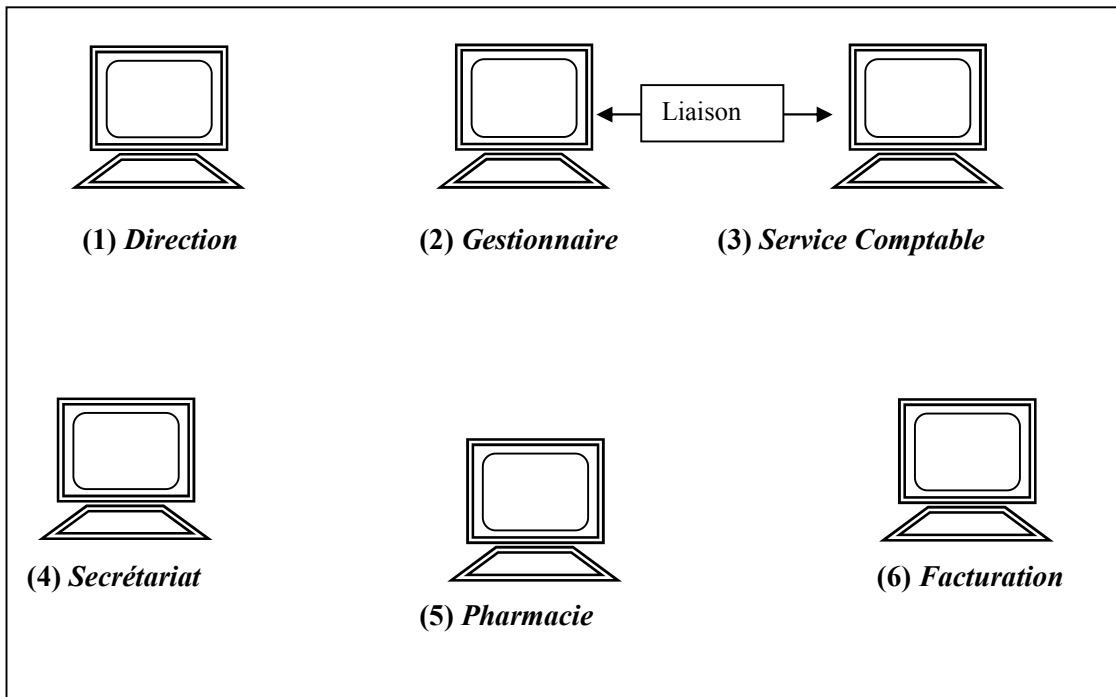
2.2.2-Au niveau des ventes

Le service facturation (Cession) utilise le CIEL GESCOM pour faciliter l'établissement ou le traitement des factures clients à partir des données inscrites sur la fiche de traçabilité, décrivant toutes les opérations réalisées et les consommations de chaque patient. L'utilisation de ce logiciel présente beaucoup d'avantages. En effet, le comptable récupère les données commerciales auprès de la facturation et les bascule sur CIEL COMPTA.

Ces divers systèmes alimentent la base de données comptable, ils sont interdépendants et indissociables. De ce fait, la fiabilité des informations ne repose pas seulement sur l'efficacité du système d'information comptable mais aussi sur les autres systèmes d'information au sein de l'organisation.

Le schéma suivant décrit le système d'information actuelle au sein du PSF :

Figure N°3 : Schéma de la configuration actuelle du réseau local



SOURCE : de nos recherches personnelles.

De cette présentation schématique, nous pouvons déduire les points suivants : seul le Gestionnaire et le Chef Comptable sont reliés par un réseau intranet et même le Directeur n'est pas en liaison avec l'ensemble de son établissement. Ce qui nous permet déjà de dire que la circulation des informations ne trouve pas son efficacité au sein de cet établissement.

L'état des lieux nous a décrit les détails des processus comptables du PSF ainsi que l'état de son système d'information actuel qui assure le traitement des informations.

Nous avons maintenant en possession des données nécessaires pour procéder à l'analyse.

CHAPITRE V : ANALYSE CRITIQUE DE L'EXISTANT

La connaissance de l'organisation, des méthodes et des procédures de chacune des activités du PSF nous amène à le critiquer. Ce chapitre, analyse critique de l'existant, mettra en exergue les points forts et les points faibles du système de contrôle interne à travers l'analyse des processus comptables et du système d'information.

Bref, l'objectif est de faire une analyse approfondie de tous les cycles d'activités et du système d'information afin de desceller les principaux fondements c'est-à-dire les sources des problèmes.

Pour ce faire deux sections composeront ce chapitre : la première section sera consacrée à l'appréciation des points forts et la seconde analysera les faiblesses.

Section 1 : Les points forts

Les points forts sont les points positifs appréciés au niveau du contrôle interne comptable et financier du PSF et qui méritent d'être maintenus ou renforcés. Voyons un par un les points forts au niveau des processus comptables et du système d'information.

1.1-Au niveau de l'organisation et du processus comptable

Chaque cycle d'activité au sein du PSF présente des points forts, notamment : le cycle achat, le cycle vente ou revenus, le cycle trésorerie et le cycle personnel et paie.

1.1.1-Cycle achat

Les points forts sont surtout remarquables au niveau de la passation de commande et du contrôle des achats.

1.1.1.1-Passation de commande

A chaque passation des achats, un BC est établi. Toute commande émise doit être autorisée par le Directeur.

L'existence de ces règles au sein du PSF réduit les risques de vol et de détournement au niveau de la pharmacie. En plus, Avant toute passation de commande, une consultation de prix est effectuée par le responsable des achats auprès du fournisseur afin d'assurer l'exactitude des BC. Par ailleurs, le PSF entretient des relations avec

plusieurs fournisseurs, une opportunité pour lui de choisir les meilleurs fournisseurs possibles qu'ils soient locaux ou internationaux.

1.1.1.2-Contrôle des achats :

Les contrôles suivants sont présents au niveau des achats :

- le contrôle quantitatif et qualitatif de la livraison ;
- la vérification de la conformité de la facture avec le BC et le BL.

1.1.2-Cycle revenus

Concernant le cycle revenu, les points forts sont : l'efficacité de la méthode de récapitulation avant la facturation ainsi que la technique de paiement d'acompte dès l'admission des patients. Nous allons prouver un par un que ces techniques sont très efficaces pour la bonne gestion de l'établissement.

1.1.2.1-Récapitulation avant la facturation

L'utilisation de la fiche de traçabilité facilite la récupération des données de base nécessaire à l'établissement de la facture, donc c'est aussi un outil de contrôle pour vérifier le détail de la facture. Elle contribue à cet effet, à la fiabilité des informations comptables et financières.

Par ailleurs, avant la facturation, la fiche de traçabilité passe par deux niveaux de contrôle assurant sa fiabilité, son exhaustivité et son authenticité, dont les suivants :

- au niveau des infirmeries, par les surveillantes des unités. Ce premier contrôle permet d'assurer que toutes les tickets ou factures sont retracés dans les fiches de traçabilités avant la facturation ;
- et par le Gestionnaire avant l'encaissement des factures. Ce second contrôle consiste à assurer que tous les éléments de la fiche de traçabilité sont facturés correctement au nom du patient.

Bref, cette méthode mérite d'être améliorée et renforcée.

1.1.2.2-Système de paiement d'acompte :

Dès son admission le patient est contraint de payer la provision. Il avance donc déjà une partie de ses frais d'hospitalisation sans attendre la consommation des charges afférentes. Le versement d'un acompte réduit non seulement, pour le PSF, les risques de non paiement, mais aussi, allège le patient dans le paiement de sa facture.

Cette méthode est très efficace et le mode de calcul des provisions doit être toujours amélioré pour que le montant demandé à chaque patient soit proportionnel à son cas.

1.1.3-Cycle trésorerie

Au niveau de la trésorerie, les procédures d'encaissement et de décaissement seront analysées pour pouvoir desceller les points forts.

1.1.3.1- Au niveau des encaissements

Un inventaire physique de la caisse est effectué par le chef comptable et le gestionnaire à chaque fin de semaine. Un PV d'inventaire est établi et la situation de caisse est remise avec le PV d'inventaire au Directeur. Cette méthode permet au Directeur de connaître périodiquement la situation de caisse ce qui facilite l'exercice du contrôle. En plus, les disponibilités sont versées à la banque au-delà d'un certain montant et pour s'assurer de l'exhaustivité des encaissements, les disponibilités sont contre-inventoriées par le Gestionnaire avant d'être versées à la banque.

L'existence d'un cahier de passation des recettes entre le Chef Comptable et le secrétariat permet d'éviter tout risque de fuite de responsabilité. La cession devrait faire pareil.

1.1.3.2-Au niveau des décaissements

A chaque engagement de dépenses ou décaissement de fonds, un BCD est établi. L'utilisation de ce document dans le processus de décaissement permet au Directeur de contrôler les dépenses courantes au niveau de l'établissement. Il devrait être toujours amélioré pour être efficace.

1.1.4-Cycle personnel et paie

Les points forts au niveau de ce présent cycle proviennent essentiellement du statut même du Pavillon Sainte Fleur qui lui offre une opportunité considérable par rapport aux autres entités.

1.1.4.1-Au niveau du personnel

Grâce à son statut, établissement de concession, la plupart des personnels techniques du PSF sont mis à dispositions par l'Etat. A cet effet le PSF est riche en matière

de nombre de personnel, un moyen pour lui de toujours améliorer ses services en mobilisant au maximum et le plus efficace possible les personnels dont il dispose.

Par ailleurs, les étapes suivies par le PSF lors de la procédure d'embauche sont suffisantes et efficaces pour recruter un personnel compétent et correspondant au besoin. A titre de rappel, ces étapes sont les suivantes :

- la pré -sélection sur dossiers qui permet d'éliminer les candidats n'ayant pas rempli les conditions en matière des diplômes ou des expériences requises pour le poste ;
- la sélection par un entretien orale, afin d'évaluer la prestation orale de l'individu et d'évaluer sa capacité de communication et même de juger sa façon de négocier ;
- et le test pratique, une dernière étape permettant de confirmer si les informations évoquées par l'individu sont correctes et de vérifier ses compétences réelles.

1.1.4.2-Au niveau de la paie

Tout d'abord, les salaires des fonctionnaires sont à la charge de l'Etat. Donc en matière de paiement de salaire le PSF est plutôt allège par rapport aux autres entités. Ce qui permet au PSF de réaliser ses objectifs sociaux par rapports à ses personnels. L'attribution des différentes primes et d'autres avantages à tous les personnels, quelque soit son statut, permet de motiver les personnels et leur incite de toujours bien faire.

L'attribution des primes et avantages doit, le plus que possible, correspondre aux efforts investis par chaque personnel pour inciter le maximum de motivation chez les employés.

1.2- Au niveau du système d'information

Le PSF dispose des moyens matériels suffisants pour pouvoir améliorer son système de contrôle interne.

1.2.1-Les ressources matérielles :

Le PSF dispose les logiciels de gestions performants : les logiciel CIEL comptabilité et GESCOM. En plus, concernant la NTIC, il est doté d'internet et des téléphones permettant au personnel de communiquer entre eux et avec l'extérieur.

1.2.2-Les ressources humaines :

Le PSF dispose d'un informaticien pour assurer le bon fonctionnement du système informatique.

Quant au service comptabilité, un Gestionnaire, un Chef Comptable et une Assistante Comptable sont quasiment suffisants pour mener à termes les travaux comptables.

Nous avons évoqué des points forts du contrôle interne du PSF, ce qui implique l'existence de faiblesses.

Section 2 : Les points faibles

Le contrôle interne du PSF a aussi des lacunes. Nous allons les détecter à partir de l'analyse du système d'information et de la procédure comptable.

2.1 Système de traitement et d'information

Les problèmes au niveau du système d'information sont surtout présents au niveau du traitement et de la circulation des informations ainsi que la sécurisation des données.

2.1.1-Au niveau du traitement et de la circulation des informations

Le mode de traitement des données ainsi que l'insuffisance de la circulation des informations entre les différents services causent beaucoup de dégâts au sein de l'établissement.

2.1.1.1-Traitement manuel des données :

Le PSF associe le traitement manuel et informatisé des données.

En effet, la Cession établit manuellement la facture et les saisies sur GESCOM sont seulement effectuées pour alimenter la base comptables car tout les traitements en amont sont manuels..

En plus, les fiches de stocks ne sont pas mises à jour systématiquement c'est-à-dire les entrées et les sorties ne sont pas enregistrées correctement, ne permettant pas de connaître à tout moment la situation de stocks. Par conséquent, la non cohérence des résultats d'inventaire physique des stocks par rapport à la gestion théorique rend impossible l'activité de contrôle et ne garanti pas une information fiable au niveau de la comptabilité.

Ce qui nous permet de dire que le système de traitement des données actuel est plus complexe et moins performant. Cette mauvaise organisation de traitement de données présente beaucoup des risques d'erreur élevé et entraîne une lenteur des services concernés. Bref, le système d'information actuelle au sein du PSF est moins efficace.

2.1.1.2-Transfert des données entre les différents services :

Concernant les opérations d'achats, beaucoup d'informations importantes et utiles (par exemple : émission de BC, livraison, factures parvenues ou non ...) ne sont pas transférés à temps au service comptable. Ceci est dû à une mauvaise organisation des tâches et l'inexistence d'une liaison intégrée entre la comptabilité et la pharmacie. Il est plus qu'évident qu'une mauvaise circulation des informations retarde toutes les actions correctives en cas de problèmes importants.

2.1.2-Au niveau de la sécurisation des données

Les règles de sécurité de base ne sont pas respectées concernant les mots de passe donnant accès aux ordinateurs, aux systèmes comptables et aux fichiers Excel.

Les cellules de formules pour les données exploitées sous Excel ne sont ni verrouillées ni protégées. Il n'y a pas de mis à jour périodique de l'anti-virus ce qui présente un risque de perte de données pour l'établissement en cas de dysfonctionnement du système. En plus, il n'y a pas de sauvegarde externe des données comptables sur supports électroniques. Par conséquent, les données comptables et financières sont exposées aux risques d'insécurité élevées.

2.2- La procédure comptable

La plupart des problèmes détectés au niveau de la procédure comptable provient de l'absence d'un manuel de procédure et de la lourdeur de la procédure en place.

2.2.1-Absence d'un manuel de procédure comptable

Le PSF ne dispose pas d'un manuel de procédure comptable décrivant :

- l'organisation générale et l'organisation comptable ;
- le contenu des comptes et le guide des imputations comptables ;
- les procédures de collecte, de saisie, de traitement et de contrôle des informations ;

- l'organisation des travaux d'élaboration et de présentation des états financiers ;
- les supports comptables.

La procédure actuelle est verbale supportée rarement par une note de la direction et ne vise que le fonctionnement courant des activités sans tenir compte de la notion de contrôle. La manière de traiter les opérations dépend le plus souvent du style, de l'expression personnelle déjà acquise mais aussi de la culture des opérationnels.

L'absence d'un tel outil de référence se traduit par une perte de temps considérable notamment lors de la passation des services ou lors de la phase d'intérim, pour la réalisation de travail du commissaire aux comptes et ou des audits externes. De plus cette situation rend difficile la formation d'un individu nouvellement recruté ou affecté à un poste de travail. En plus, toutes les instructions et règles nécessaires pour la réalisation des activités sont communiquées verbalement entre les employés ce qui entraîne un risque de déformation des informations jusqu'à la destination finale car même le sens des mots utilisés peuvent être compris par chaque personnel selon sa propre façon et son niveau.

Sans être exhaustif, voici une liste des risques du non formalisation des procédures :

- non maîtrise des opérations ;
- mauvaise coordination des tâches ;
- mauvaise organisation ;
- malversations et fraudes ;
- non fiabilité de l'information ;
- non maîtrise de la gestion des achats et de la trésorerie ;
- inexistence d'un référentiel pour les missions d'audit ;
- ...

Non seulement il n'y a pas de manuel de procédure mais la procédure en place présente beaucoup de formalités qui alourdissent la procédure.

2.2.2-Lourdeur de la procédure en place

Prenons à titre d'exemple la procédure à suivre pour le traitement d'un dossier médical d'un patient hospitalisé depuis son soin jusqu'à la facturation. En effet, pour traiter le dossier d'un patient hospitalisé, le Médecin doit prescrire une ordonnance sur la fiche de prescription, c'est à partir de cette pièce qu'on établit le ticket pharmacie. Ensuite, le ticket pharmacie est transcrit sur la fiche de traçabilité afin d'établir la facture. Dans ce

processus, il y a trop de formalités à suivre, trop d'écritures inutiles qui rend la procédure inefficace.

2.3-Méthodes et organisations comptables

Les méthodes et organisations comptables sont des éléments très importants au niveau du système de contrôle interne c'est la raison pour laquelle nous devrions prêter des attentions particulières dans leurs analyses.

Telles sont les corollaires au niveau des méthodes et organisations comptables :

2.3.1-Comptabilisation mensuelle des données

La règle de la comptabilité exige que : la comptabilité doit se faire au jour le jour. Par contre, la comptabilisation de toutes les opérations au sein du PSF s'effectue à la fin du mois, ce qui présente des risques d'erreur sous la pression, de non fiabilité des informations comptables, et de perte de pièces justificatives par faute d'archivage.

2.3.2-Absence de matérialisation du contrôle des données comptables :

Les imputations comptables ne sont pas reportées sur les pièces justificatives pouvant engendrer ainsi des doublons et des omissions dans les écritures comptables. Cette situation ne renseigne pas également sur le schéma d'écritures comptables pratiquées. Par ailleurs, la vérification des données comptables est effectuée sur écran par le Chef Comptable, et en cas d'erreur, il porte directement les corrections dans le logiciel comptable. Le contrôle effectué n'est pas matérialisé.

2.3.3-Archivage des documents non sécurisé

La conservation des pièces justificatives et des documents comptables originaux n'est pas sécurisée. Ils sont archivés au sein de la comptabilité et la plupart n'existe qu'en un seul exemplaire.

2.3.4-La méthode d'inventaire appliqué n'est pas efficace

L'inventaire des médicaments et consommables à la pharmacie est effectué par la pharmacienne et l'aide pharmacienne elles-mêmes. Les consommables stockés au niveau des ailes ne sont pas inventoriés. Cette pratique ne permet guère d'assurer si les résultats d'inventaires transférés à la comptabilité sont fiables ou non.

En effet, non seulement l'inventaire effectuée n'est pas exhaustive mais aussi les cumuls des fonctions de gestion de stocks et de contrôle par inventaire par les personnels de la pharmacie ne permettent pas d'assurer l'exhaustivité des résultats d'inventaire effectuée.

2.3.5-Manque de formation des personnels comptable

Il n'y a pas de prévision de formation pour les personnels comptables et financiers. Or, l'incompétence de ces personnels a des impacts négatifs sur les états financiers.

2.3.6-Cumul des fonctions et séparation des tâches non respectée

Il est bon de voir dans quelle mesure la Direction, en relation avec l'unité de gestion des RH, pourrait élaborer un profil de poste pour les agents. En effet, nous avons remarqué que ce document assez important pour la gestion des carrières n'existe pas au PSF. Or un tel cumul est source d'erreur de vol et de détournement qui affectent le patrimoine de l'établissement.

2.4-Activité du contrôle

L'activité de contrôle consiste à voir comment sont exercés les contrôles au sein du service finance et comptabilité.

2.4.1-Au niveau du service achat

A la pharmacie les fonctions suivantes sont cumulées entre les mains d'une seule personne (pharmacienne) : négociation de prix avec le fournisseur, envoi des commandes, réception de la livraison, gestion et contrôle des stocks, inventaire semestrielle des stocks. Aucun contrôle par l'externe n'est donc exercé. Ainsi, le non respect du principe de séparation des tâches incompatibles ne permet pas une gestion rigoureuse et un contrôle efficace.

2.4.2-Au niveau du service finance et comptabilité

La vérification effectuée par le Chef Comptable des données retirées du GESCOM et qui sont transférées sur CIEL COMPTA, n'est pas matérialisée sur la facture et en cas d'erreur, les corrections apportées s'effectuent.

2.4.3-Au niveau de la Direction

Les pièces justificatives envoyées au Directeur sont insuffisantes pour pouvoir exercer un contrôle efficace. Par exemple, le bon de commande doit être accompagné d'un état permettant de suivre la situation de stock comme pièce justificative.

Par ailleurs certaines décisions prises par le Directeur ne sont pas supportées par des notes, en effet, il est très probable que les informations se déforment en cours d'application rendant difficile son imposition mais de moins, son contrôle.

Bref, les personnels du PSF n'ont pas de culture de contrôle dans l'exercice de leurs fonctions respectives.

Après l'analyse de tous les lacunes du contrôle interne au sein du service comptable et financier, nous pouvons constater que : les faiblesses concernant le système d'information sont considérables et la plupart des autres lacunes est due à la non intégrité de ce système. En plus, l'inexistence de document de base qui décrit les procédures et les règles fixes dans l'exercice des activités comptables et financières ne permet pas le bon fonctionnement de l'organisation interne de l'établissement. Bref, la majorité des faiblesses constatées comme la comptabilisation mensuelle des données, les pertes de données, l'inexistence ou l'insuffisance des documents pour base de suivi, le cumul des fonctions incompatibles... découlent directement du non formalisation de la procédure comptable.

La connaissance de ces problèmes fondamentaux nous amène à la proposition des solutions dans la troisième partie.

TROISIEME PARTIE :

**PROPOSITION DES SOLUTIONS,
MISE EN PLACE DES SOLUTIONS,
RESULTATS ATTENDUS,
CONDITIONS DE REUSSITE ET
LIMITES DES SOLUTIONS**

TROISIEME PARTIE :

PROPOSITION DES SOLUTIONS, MISE EN PLACE DES SOLUTIONS, RESULTATS ATTENDUS, CONDITIONS DE REUSSITE ET LIMITES DES SOLUTIONS

Pour avoir un contrôle performant, il sera question de renforcer les points forts théoriques décelés précédemment et de proposer des actions correctives afin de remédier aux anomalies. Face aux différentes lacunes descellées, durant les trois mois de stage passés au sein du PSF, il nous a fallu passer par différentes recherches et analyses, des investigations auprès des personnels, des analyses successives de chaque faiblesses et par ordre d'importance, pour arriver à trouver les solutions présentées dans cette troisième partie. Vu tous ces méthodes entreprises, tout au long de cette partie, nous allons présenter des solutions que nous jugeons pertinentes pour nous aider le PSF à résoudre ses problèmes fondamentaux.

Pour ce faire, cette dernière partie sera dispersée en trois chapitres complémentaires : le premier sera consacré aux solutions, le second proposera les mises en place correspondantes et le dernier présentera les résultats attendus, les conditions de réussite et les limites des solutions.

CHAPITRE VI : PROPOSITION DES SOLUTIONS

Eu égard à nos observations, notre proposition se focalise sur les deux principales solutions suivantes : la rénovation de la procédure comptable et l'amélioration du système d'information par l'extension du réseau et l'utilisation efficace des logiciels. Nous allons essayer de démontrer que la prise en compte de ces deux éléments permettra de résoudre les problèmes du PSF.

Section 1 : Rénovation de la procédure comptable

La rénovation de la procédure comptable consiste en l'amélioration de la procédure comptable existante et sa formalisation.

1.1-Amélioration de la procédure comptable

Par rapport aux faiblesses constatées, des améliorations et différentes réorganisations doivent être apportées à la procédure actuelle avant sa formalisation dans un manuel.

Notre solution se porte, sur la définition des règles, des instructions et des méthodes générales et spécifiques ayant trait à :

- la production des pièces alimentant le système comptable ;
- la collecte des PJ ;
- la saisie comptable ;
- le traitement des pièces comptables jusqu'à l'archivage ;
- le contrôle des opérations ;
- la sécurisation des données ;
- l'élaboration et la présentation des différents états de synthèse.

Pour assurer la fiabilité des informations comptables ainsi que la sincérité des états financiers, toutes pièces comptables doivent être contrôlées avant leur traitement dans la comptabilité. Pour se faire, les règles de gestion suivantes doivent être respectées :

1.1.1-Règles, méthodes et instructions de bases communes à toutes les activités

Etant donné que les règles et instructions suivantes sont des règles de base commune à toutes les activités comptables, leur négligence rendra inefficace la procédure. Elles sont essentielles et constituent les minimums à respecter pour avoir une comptabilité transparente et fiable permettant de produire des informations reflétant l'image fidèle de l'établissement.

En effet, elles concernent les étapes suivantes :

1.1.1.1-Collecte et vérification des pièces comptables

Toutes les pièces comptables (factures venant des fournisseurs avec le bon de commande, facture de vente, relevé de compte bancaire, avis de crédit, avis de débit,...) doivent être transférés à temps et adressées directement au service comptabilité pour éviter les pertes des documents.

Dès sa réception, l'assistante comptable doit vérifier l'authenticité et l'exhaustivité des pièces reçues. A titre d'exemple, en matière d'achat, les éléments suivant doivent être vérifiés : la facture fournisseur est en bonne et due forme, elle est conforme avec le BC et le BL ou BR correspondants.

Pour toute discordance ou anomalies, le comptable doit informer le Gestionnaire et traiter ensemble les problèmes découverts.

En cas de conformité, ces documents comptables sont envoyés au Gestionnaire ou au Directeur pour visa. Après approbation et vérification, ces documents sont retournés au comptable pour comptabilisation.

1.1.1.2-Comptabilisation

Lors de la comptabilisation, le comptable doit apposer sur les pièces comptables les éléments suivants :

- compte général débité ;
- compte général crédité ;
- numéro d'écriture dans le logiciel ;
- numéro de la pièce ;
- et montant comptabilisé.

Chaque imputation comptable doit être signée par la personne qui effectue la saisie sur le logiciel. Les écritures comptables doivent être contre-vérifiées par le Chef

Comptable et les contrôles doivent être matérialisés sur les journaux édités. De même, si besoin, les corrections y sont portées avant de toucher aux écritures dans CIEL comptabilité. En cas d'absence du Chef Comptable, le Gestionnaire se chargera du contrôle des travaux comptables effectués par l'assistante comptable afin de ne pas retarder l'arrêté des comptes journaliers.

1.1.1.3-Classement et archivage

Les pièces comptables doivent être classées dans un endroit sécurisé : un local sec et sécurisé, armoire fermé à clef, accès aux pièces à des personnels réservés,... Le classement se fait de la manière suivante :

- les factures fournisseurs sont rangées par fournisseur suivant l'ordre chronologique ;
- les factures clients sont classées par ordre numérique et chronologique ;
- les avis de crédit et débit et autres pièces bancaires sont classés par banque et par nature de la pièce suivant l'ordre chronologique ;
- les autres pièces par date d'arrivée et par journal.

Le classement des pièces par type de tiers (fournisseurs, clients et banques) permet un meilleur suivi des tiers. Par ailleurs, le classement par ordre chronologique favorise l'accès rapides lors de la recherche et de traitement des documents.

A part les règles et instructions de base, chaque cycle d'activité a ses propres spécificités, d'où pour assurer leur efficacité en matière de contrôle interne, il est nécessaire de fixer des règles spécifiques.

1.1.2-Règles, méthodes et instructions spécifiques à chaque catégorie d'opérations

Pour que la procédure soit efficace, les règles spécifiques à chaque catégorie d'opération suivantes doivent être fixées.

1.1.2.1-Cycle REVENUS

Ce cycle va concerner toutes les opérations de vente en partant de l'accueil des patients jusqu'à la comptabilisation des pièces de ventes.

a. Accueil des patients

Le secrétariat doit remplir les fiches patientes dès leur première arrivée à l'établissement. L'exhaustivité et l'exactitude de ces renseignements doivent être assurées car ils seront utilisés par tout le système (comptabilité, pharmacie, facturation...), pour en être sûr, il serait souhaitable d'obtenir une pièce d'identité du client lors de la saisie des informations. Ce service doit imprimer les fiches individuelles (la fiche de traçabilité, fiche de consultation,...), les billets de situation du client (billet d'hôpital, billet de sortie,...) et toutes les autres documents médicaux ou administratifs nécessaires dans l'exercice des activités (certificat médical,...)

Le service de la Cession quant à lui, se charge d'encaisser toutes les recettes (les frais d'hospitalisation et de consultations externes) journalières. Tout paiement quelque soit sa nature, s'effectue uniquement au sein de la Cession.

b. Facturation

La Cession doit : vérifier les éléments facturables dans la fiche de traçabilité (**Cf. fiche de traçabilité annexe N°5**), établir, imprimer et envoyer la facture avec la fiche de traçabilité au Gestionnaire pour contrôle et visa.

Toutes les factures doivent être vérifiées et validées par le Gestionnaire avant d'être soumises au client.

c. Règlement

Le système de la caisse unique permet un meilleur suivi de la trésorerie. La caisse unique est au sein de la Cession.

La Cession doit :

- vérifier les acomptes clients ;
- procéder à l'encaissement ;
- acquitter la facture et soumettre l'originale au patient ;
- classer dans les dossiers clients et envoyer un double de la facture au service comptable.

De sa part, le Gestionnaire doit :

- vérifier l'affectation du règlement client au compte client ;
- contrôler ces comptes, le bordereau de remise de chèque ;
- analyser les impayés, contrôler les écarts de règlement ;

- faire le suivi des acomptes, le contrôle de la sortie des clients douteux du compte 411 ;
- contrôler le calcul de la provision pour clients douteux et justifier les passages en pertes sur créances irrécouvrables ;
- faire le suivi des dossiers contentieux.

d. Comptabilisation

Lors de la réception de la facture envoyée par le service facturation, le Chef Comptable doit :

- vérifier si les informations mentionnées dans la facture sont complètes et précises, (le nom du client, le code, son adresse, le prix,....) ;
- classer les factures par ordre chronologique et par ordre numérique et collecter ou réclamer les pièces manquantes ;
- faire un rapprochement entre les données sur CIEL et les enregistrements des numéros des factures effectués par les médecins pendant la consultation en signant les pièces contrôlées (consultation externe uniquement) ;
- basculer les données comptables sur CIEL COMPTA ;
- faire un rapprochement entre les factures d'hospitalisation comptabilisées et les données sur CIEL en signant les pièces contrôlées.
- classer et sécuriser les pièces comptables en respectant les règles de classement fixées.

Remarque : le système de comptabilisation de la facture de vente actuelle se fait automatiquement en exportant les données commerciales sur GESCOM vers CIEL COMPTA.

A chaque consultation effectuée, chaque médecin doit enregistrer dans un imprimé prédaté et prénuméroté, les numéros de reçus de consultations des clients et appose son signature sur les reçus.

Cet imprimé sera contrôlé journalièrement par le Chef Comptable en faisant un rapprochement avec les données des factures enregistrées dans GESCOM, dans le but de s'assurer de l'exhaustivité des recettes collectées. Mais en plus ce document constituera la base de calcul des primes mensuelles des médecins.

1.1.2.2-Cycle *ACHAT*

Les règles spécifiques à ce cycle vont concerner six grandes opérations.

a. Commandes

Toute commande doit être autorisée par le Directeur et fait l'objet d'un bon de commande valorisé et établi en deux exemplaires. Chaque bon de commande est vérifié par le Gestionnaire eu égard aux tarifs, aux conditions de règlement particulières et à la situation de stock auprès de la pharmacie ou du magasin. Le bon de commande est ensuite signé par le Directeur qui appose son paraphe sur l'un des exemplaires. Chaque commande est suivie quant aux délais d'exécution par le responsable des achats qui relance systématiquement les fournisseurs lorsque la date de livraison est dépassée.

A chaque validation ou autorisation de commande, le responsable doit être en mesure de connaître la situation des stocks existants le jour de la commande.

b. Réception des commandes

Les achats réceptionnés sont contrôlés avec le bon de commande et le bon de livraison du fournisseur par la pharmacienne ou par le magasinier selon le type d'achat. Ils doivent contrôler les caractéristiques principales des articles réceptionnés et imprime en trois exemplaires un bon de réception prénuméroté.

Le bon de réception reprend les caractéristiques du produit livré :

- quantité reçue ;
- nombre ;
- référence ;
- date de réception ;
- visa.

Le bon de réception doit être signé par le livreur.

c. Réception des factures

A la réception de la facture, une vérification de la facture par rapport aux BC, BL et BR correspondants doit être effectuée par le réceptionnaire. Les dossiers d'achat sont ensuite, transmis le jour même au Gestionnaire ; et après vérification, celui-ci les envoie au Chef Comptable.

d. Comptabilisation

Les factures doivent être comptabilisées dès leur réception par le service comptable après vérification des prix et des conditions de règlement.

Après comptabilisation, l'original de la facture reçoit un visa d'enregistrement. Le service comptable tient un journal d'achats qui permet d'enregistrer dans l'ordre chronologique les factures classées par numéro. Chaque écriture doit indiquer :

- la date de la facture ;
- le numéro ou la référence de la pièce justificative ;
- le numéro du compte fournisseur mouvementé ;
- l'identification du fournisseur ;
- le montant TTC.

e. Règlement

Après vérification de l'original de la facture avec le bon de réception et le bon de commande (vérification des quantités reçues, des prix unitaires, des conditions de règlement, des remises accordées), le Gestionnaire appose le timbre « bon à payer ».

Après délivrance du « bon à payer », les prévisions de règlement sont enregistrées par le Chef Comptable sur un échéancier avec l'indication de la date d'échéance, des références de la facture et du mode de règlement. Et avant émission des chèques, les factures sont présentées au Directeur qui peut signer le chèque de paiement. L'original est immédiatement classé par ordre numérique.

f. Traitement de retours des marchandises

Un bon de retour prénuméroté doit être établi par le magasinier ou par la pharmacienne en deux exemplaires. Un exemplaire est classé dans un dossier « attente d'avoir » annoté des références de la facture. Les avoirs reçus sont rapprochés des « attente d'avoir » : le Chef Comptable veille à ce que la note de crédit correspondant au retour soit bien établie par le fournisseur. Le bon de retour anciennement classé dans le dossier « attente d'avoir » est ensuite joint à l'avoir correspondant. A l'aide de son exemplaire, la pharmacienne ou le magasinier enregistre la sortie sur ses fiches d'inventaire dans le logiciel.

1.1.2.3-Cycle *TRESORERIE*

Il s'agira des règles relatives aux opérations de caisse et de banque.

a. Collecte des Pièces justificatives

Le nouveau manuel à mettre en place doit prévoir le système de collecte des PJ. Le Chef Comptable doit assurer le contrôle de l'exhaustivité des pièces comptables et si nécessaire il doit exiger leur livraison à temps pour mettre à jour la base de données comptables. Les pièces comptables d'origine interne produites par chaque service doivent être transférées au jour le jour au service comptabilité. Les pièces d'origine externe doivent être envoyées au service comptable dès leur arrivée.

Chaque service doit disposer d'un document de transmission des pièces comptables pour éviter le risque de perte de document et la fuite de responsabilité. Ce document enregistrera les références des pièces transférées la date et l'heure de transfert ainsi que les passations effectuées (signatures des deux parties qui ont effectuées la passation).

b. Contrôle de caisse :

Le contrôle de caisse comprend les activités :

- d'arrêté de caisse journalier et ;
- d'inventaire physique de la caisse (du contrôle périodique et inopiné).

A une date et heure donnée, le solde comptable de la caisse doit correspondre au solde physique des espèces détenues. Les contrôles de caisse périodiques (mensuels voire hebdomadaires) permettent de s'assurer de cette égalité. Le contrôle doit être matérialisé par un procès-verbal de caisse signé par le Gestionnaire et le Responsable de caisse.

Tout écart doit faire l'objet d'une note d'explication à régulariser, si l'erreur demeure introuvable, seul le Directeur peut donner l'ordre d'effectuer toutes les régularisations qui s'imposent.

Pour effectuer ce contrôle, il est nécessaire de compter journalièrement les espèces détenues dans la caisse et établir à chaque fois un PV d'arrêté de caisse. En plus la méthode de la pratique d'inventaire hebdomadaire ainsi que le contre-inventaire avant tout versement à la banque doivent être renforcé. Cette procédure permet de suivre en permanence l'évolution du solde de la caisse et de révéler sans tarder un éventuel solde

créditeur. L'existence d'un tel solde constituerait une grave présomption d'irrégularité de la comptabilité.

c. Protection des disponibilités

Tout établissement doit veiller à ce que les formules de chèques vierges soient enfermées dans une armoire ou un coffre. De même, les espèces doivent être rangées chaque jour de la même manière.

d. La réception des chèques

Concernant les chèques reçus des clients, le responsable de la cession doit exiger l'inscription manuscrite de l'ordre par le signataire. Si par extraordinaire un tel chèque est reçu (en général par correspondance), il doit impérativement, dès l'ouverture du courrier, être complété par l'apposition immédiate d'un tampon à l'ordre de l'établissement. De même l'endos doit être inscrit au moyen d'un tampon comportant le numéro du compte bancaire de l'établissement concerné.

e. Rapprochement bancaire

Un recoupement au minimum mensuel, au mieux hebdomadaire, entre le journal de banque et les relevés bancaires, doit être effectué au moyen d'un tableau de concordance bancaire qui permet de :

- de savoir les chèques et virement émis mais non encore débités par la banque ;
- de connaître les espèces et chèques versés mais non encore crédités par la banque ;
- de déceler les erreurs et omissions commises par la banque, l'absence des avis bancaire et la différence de comptabilisation.
- de débiter les irrégularités au niveau de l'établissement.

Les règles, méthodes et instructions de base communes ou spécifiques que nous venons de fixer seront plus faciles à appliquer et à contrôler si elles sont formelles.

1.2-Formalisation de la procédure

Avant tout, il est important pour nous de rappeler la définition de la procédure. Selon le dictionnaire LAROUSSE COMPACT (2008 page 1186), «une procédures est la manière de procéder, la marche à suivre pour obtenir un résultat. Le manuel de procédures peut être défini comme étant un référentiel approuvé par la direction générale qui décrit de manière précise et détaillée les circuits de flux des documents et d'informations, les

procédures d'autorisation et d'approbation, les différents niveaux de responsabilité et de délégation et en fin les dispositifs de sécurité à respecter ».

Aussi, nous pouvons dire simplement que la procédure est la démarche spécifique à suivre pour réaliser une activité.

Le Manuel de procédure comptable décrit le système comptable, à travers la définition des différentes procédures. La mise en place d'une procédure formalisée au sein du PSF nous permet de :

- définir un cadre formel d'exécution des opérations à caractère comptable et financier conforme aux principes de gestion admise, aux dispositions de contrat de concession et à la législation ;
- responsabiliser davantage le personnel concerné dans l'accomplissement des tâches administratives par une définition précise des postes, des attributions afférentes et des résultats attendus ;
- rendre plus productif le personnel par une efficacité accrue à travers l'optimisation des circuits d'information (circuits des documents) ;
- mettre en œuvre un contrôle interne efficace ;
- favoriser l'assimilation rapide des techniques spécifiques de l'établissement pour le personnel nouvellement affecté à un poste de travail. Ce qui se traduit par un gain de temps considérable notamment lors des passations de service ou lors de la phase d'intérim, mais aussi pour le commissaire aux comptes ou les audits externes.

Un manuel de procédures doit donc être pensé, conçu et réalisé en cohérence avec ces objectifs. Par ailleurs, les objectifs visés lors de l'élaboration d'un manuel de procédure s'alignent avec les objectifs du contrôle interne. Prenons comme illustration de cette déduction l'exemple suivant : un des objectifs du contrôle interne est l'efficacité dans l'exercice des activités, or la formation rapide et fiable du personnel le rend responsable de ses actes et conditionne son efficacité.

Par ailleurs, l'établissement d'un support écrit décrivant l'organisation générale et comptable est indispensable pour résoudre les irrégularités liées au traitement des informations. En effet, la conception d'un manuel de procédure sera l'une des solutions que nous avons jugé la plus pertinente conduisant ce système à la régularité.

Nous tenons à préciser que cette solution de rénovation de la procédure comptable nous a permis dans un premier temps d'améliorer la procédure comptable actuelle par la

proposition des solutions pour remédier les lacunes de la procédure et dans un second temps de renforcer les corrections apportées dans la procédure par sa formalisation dans un manuel de procédure.

Cependant, la rénovation de la procédure comptable n'est pas suffisante pour tout corriger face à l'importance de lacunes descellées, ce qui nous amène à une autre solution.

Section 2 : Amélioration des systèmes d'informations

Rappelons que l'amélioration des systèmes d'informations fait partie de la démarche contribuant à l'amélioration du système de contrôle interne. Ils ont pour but de traiter et délivrer en temps voulu, en toute circonstance, une information fiable et adaptée aux besoins de l'organisation. C'est dans cette perspective que notre proposition va s'orienter. La première concerne l'amélioration des traitements automatisés des données au sein de chaque service et la deuxième, la mise en place d'un réseau local pour faciliter le transfert et les échanges des données entre les différents services.

2. 1- Amélioration des traitements automatisés des données

L'efficacité et la qualité du système d'information sont conditionnées par une bonne procédure, par l'utilisation de matériels appropriés et par la compétence des utilisateurs et du responsable informatique ; et ceci afin d'assurer la production des informations fiables et sincères reflétant l'image fidèle de l'établissement.

Pour le PSF, le logiciel utilisé actuellement pour le traitement de la comptabilité est le « CIEL COMPTABILITE ». Vu les avantages présentés par cette application, notre choix reste sur. Mais aussi il s'agit du bien vouloir garder la permanence des méthodes de traitement de la comptabilité. Cependant, nous pensons opter pour la dernière version, « CIEL 2011 », pour la raison suivante : la capacité du logiciel actuel n'est plus suffisante pour gérer les fichiers clients face à l'augmentation des nombres des clients de l'établissement ces derniers temps. En plus, les diverses fonctions du logiciel ont connues beaucoup d'évolutions par rapport à l'ancienne.

L'utilisation d'un logiciel de gestion adapté aux activités et au système d'organisation du PSF contribue à l'amélioration du système de traitement des données. Par ailleurs, la Cession utilise le CIEL Gestion Commerciale (GESCOM). Ce dernier est

sous-exploité par le service commercial car actuellement il est seulement utilisé pour la gestion des ventes. En effet, le GESCOM peut traiter les opérations suivantes :

- les opérations de vente ;
- les opérations d'achat ;
- la gestion de stock ;
- les encaissements et décaissements ;
- la gestion des immobilisations ;
- ...

L'exploitation de ce logiciel nécessite une nouvelle organisation des tâches au niveau de chaque service. Ci-après quelques exemples de réorganisation compte tenu du nouveau système à mettre en place.

2.1.1-Vente

Toutes les ventes sont traitées sur GESCOM depuis l'accueil des patient jusqu'à la comptabilisation. Les réorganisations suivantes sont donc à entreprendre.

2.1.1.1- Au niveau du secrétariat :

Le service secrétariat est intégré dans le nouveau système, il s'occupe de la mise à jour de la base client et assure les tâches suivantes : saisie des informations clients (code, nom et prénom, adresse, ...), enregistrement des nouveaux clients, impression du fiche client ou du billet d'hôpital. En effet, tous les renseignements clients sont pris au niveau du secrétariat.

2.1.1.3-Au niveau de la cession :

La cession s'occupe de la saisie des éléments facturables sur GESCOM, de l'impression de la facture et de l'encaissement des recettes.

2.1.1.4-Au niveau de la comptabilité :

Dans cette application, les écritures comptables des opérations de vente se font automatiquement sur CIEL COMPTA en important les données sur GESCOM.

2.1.2-Achat

Concernant les opérations d'achats, de l'utilisation optimale des fonctions de GESCOM permettent d'automatiser la gestion des approvisionnements et des stocks.

2.1.2.1-Au niveau de la pharmacie

La pharmacie établie et gère la commande sur GESCOM. A chaque commande, elle doit établir et imprimer un bon de commande qui est automatiquement prénuméroté dans le logiciel.

Puis, à la réception de chaque commande, elle doit établir un bon de réception sur le logiciel qui gère automatiquement l'entrée en stock.

GESCOM fait la mise à jour automatique de la situation de stock à chaque établissement d'un Bon de Réception et à chaque établissement de bon de sortie.

2.1.2.2-Au niveau de la comptabilité :

La comptabilité pourra suivre les mouvements de stocks au sein de la pharmacie. Elle sera au courant de toute commande émise, de toute livraison reçue par la pharmacie en consultant ces données sur GESCOM. Au moment voulu, le Chef Comptable pourra consulter l'état des stocks disponibles et procéder à un contrôle inopiné en cas de besoin.

2.1.2.3-Au niveau de la Direction :

Le Directeur pourra facilement contrôler la situation de chaque service en consultant les données enregistrées sur GESCOM et sur CIEL Compta.

Les exemples cités ci-dessus ne sont pas exhaustifs, pour plus de détails, **conférer à l'annexe N°4.**

L'utilisation de ces différentes fonctions du logiciel nécessite la mise en place d'un réseau interne afin de renforcer le contrôle.

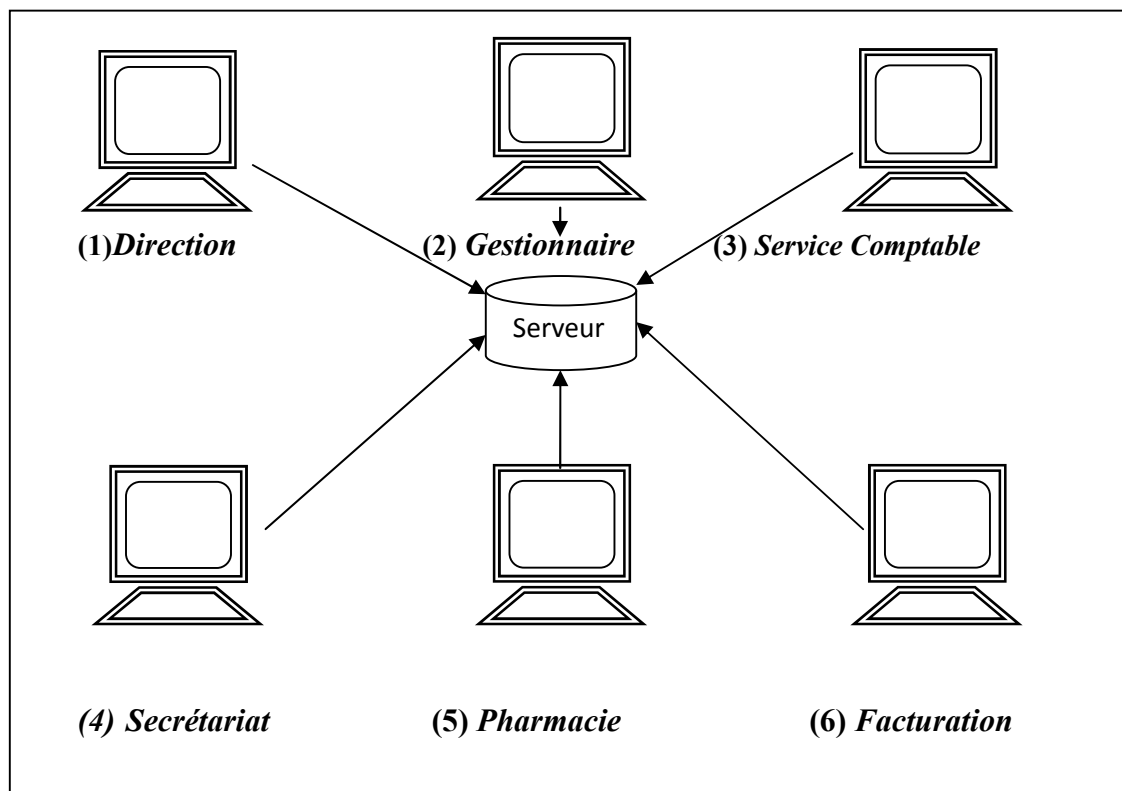
2.2-La mise en place d'un réseau local : « intranet »

Les réseaux de communication permet de relier plusieurs stations de travail, de transférer les données d'une base à une autre. L'intranet permet de mettre facilement à la disposition des personnels des documents divers et variés venant de tous les postes en réseau. L'existence d'un réseau permet au Directeur de l'établissement de rester toujours en contact avec le système et être au courant de tous ce qui se passe au sein de son entité. Une telle circulation rapide et à temps réel, permet de desceller à temps les différents risques pour pouvoir les traiter avant qu'ils ne deviennent graves. Elle permet en même temps à chaque individu, de capitaliser des connaissances grâce à l'échange des données entre les collaborateurs.

La conception et la mise en œuvre du réseau local doit être adaptée à l'organisation en place et tenir compte des principaux objectifs. En général, la fonction assurée par chaque service ne sera pas changée. Par contre, les traitements des tâches ont subi beaucoup de changement, certaines tâches traitées sur Excel seront abandonnées et traitées sur GESCOM par exemple : la gestion de stock et certains traitements manuel seront aussi informatisés par exemple l'établissement de la fiche client, facture, BL, BC, BR.

Le schéma suivant présente la configuration du réseau local que nous suggérons de mettre en place dans cet établissement :

Figure N°4 : Schéma de la configuration du nouveau réseau local



SOURCE : De nos recherches personnelles

A souligner que, pour arriver à proposer ce schéma nous avons pris en compte les possibilités financière du PSF. Pour avoir un contrôle interne comptable et financier efficace, au moins les différentes postes schématisées ci-dessus devraient être reliés.

La rénovation d'un manuel de procédure comptable permet déjà de remédier aux différentes irrégularités du système et de l'organisation comptable mais celui-ci doit être complété par le renforcement du système d'information pour pouvoir garantir un contrôle interne comptable et financier efficace, et performant. Ainsi, un intranet favorise la communication au sein de l'établissement et limite les erreurs dues à la mauvaise circulation d'une information.

Outre, la mise en place des deux solutions que nous venons d'énoncer sont recommandées au PSF.

CHAPITRE VII : MISE EN PLACE DES SOLUTIONS

Dans ce présent chapitre, l'objet de notre étude est de suggérer une proposition de mise en place des solutions proposées ci-dessus. La mise en place concerne l'approche pour conception d'un manuel de procédure et le renforcement du système d'information. Pour plus de précision, l'approche pour conception décrit les étapes à suivre pour l'élaboration et la mise en place d'un manuel de procédure comptable pour le PSF. Quant à la procédure de renforcement du système d'information, il concerne la mise en place du réseau et quelques guides pour le paramétrage du logiciel.

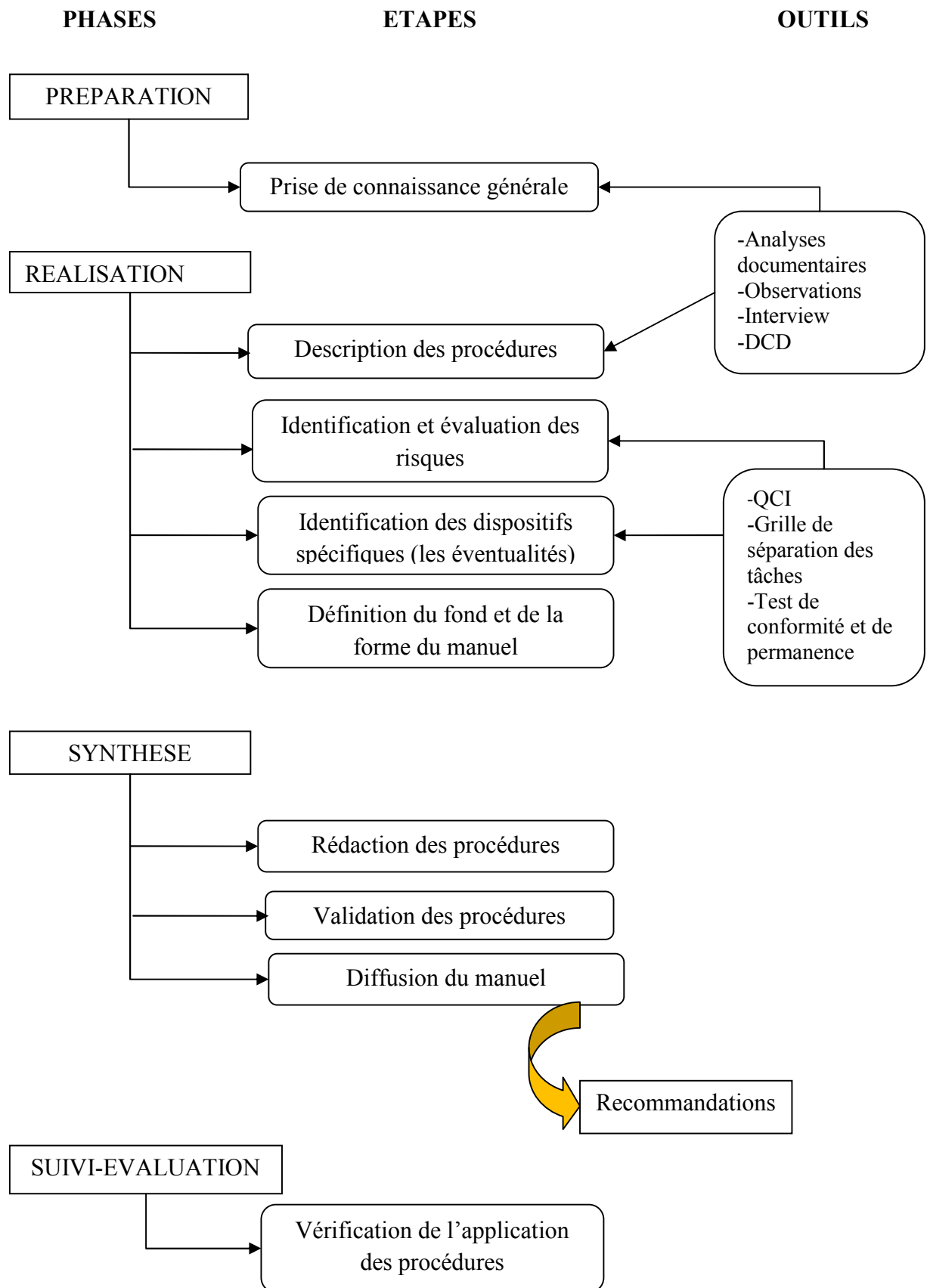
Section 1 : Approche pour conception d'un manuel de procédure

Nous savons, par les théories énoncées précédemment, que le manuel de procédure constitue le cœur du contrôle interne. Ainsi, pour mettre en place un manuel de procédure efficace c'est-à-dire respectant les règles de contrôle interne, les études doivent être menées par une bonne démarche et dès la conception. Cette section mettra en exergue les démarches d'élaboration et de mise en place d'un manuel de procédure comptable au sein du PSF.

1.1-Démarches d'élaboration d'un manuel de procédure

Selon l'importance du travail à effectuer, ça vaut la peine de suivre les étapes présentées dans le schéma suivant (**cf. figure N°5**) , il s'agit d'une démarche en quatre phases et en neuf étapes avec les outils utilisés.

Figure N°5 : Etapes de la mise en place d'un manuel de procédures



SOURCE : De nos recherches personnelles

La mise en place d'un manuel de procédure nécessite beaucoup d'études à faire et prend beaucoup de temps (plusieurs années) et d'expérimentation compte tenu des étapes suivies.

1.1.1-Phase de préparation

Afin d'assurer le bon déroulement de l'étude, il est nécessaire de bien comprendre le fonctionnement de l'entité : c'est la « mise à plat » de la situation existante. Les travaux préliminaires consistent à faire un inventaire des procédures comptables existantes. Pour cela l'utilisation des outils d'analyse est indispensable.

1.1.1.1-Analyses documentaires

Les études documentaires externes et internes permettent de recueillir les informations pour avoir des précisions et des axes d'orientation servant de guide de travail.

1.1.1.2- Observations directes des méthodes de travail

Il est important de visualiser la situation à analyser. Il s'agit d'une observation plus précise de la situation réelle de l'organisation. L'observation directe permet de mesurer le décalage entre les modes opératoires tels qu'ils sont prescrits par les services d'organisation et les conditions réelles d'exécution des tâches.

1.1.1.3- Interview auprès des personnels

Il permet de compléter, de vérifier l'information documentaire pour pouvoir l'interpréter et lui donner le sens. Il est absolument indispensable pour mesurer les écarts entre l'organisation « prescrite », c'est-à-dire telle qu'elle est présentée et l'organisation « réelle » reflétant la réalité du fonctionnement de l'établissement et le rapport de subordination entre les membres de l'organisation.

Les entretiens avec les différents responsables de chaque service permettront d'obtenir tous les renseignements généraux et les conseils sur l'organisation et les activités de l'établissement. Ils sont supportés par des questionnaires.

1.1.1.4- DCD ou Flow-chart

C'est un outil de description et de représentation des activités de l'entité qui permettra de représenter physiquement la succession des phases des processus de gestion des cycles comptables. Cette représentation fait apparaître les intervenants, les tâches, les

supports utilisés et les liaisons entre les différentes phases. Cette méthode de schématisation remplace une longue description dont l'utilisation permet une vision générale et rapide de l'ensemble du fonctionnement de tout le système.

1.1.2- Phase de réalisation

C'est la phase de la réalisation proprement dite notamment la description de la procédure, l'identification et l'évaluation des risques, l'identification des dispositifs spécifiques ainsi que la définition du fond et de la forme du manuel.

1.1.2.1-Description des procédures

La description des procédures comptables permet de faciliter son analyse. Une description « réelle » de la procédure actuelle constitue la base d'une bonne conception du manuel de procédure comptable et déjà un début de la mise en place d'un système d'information efficace.

a. Description

La procédure peut être décrite de la manière suivante : la première étape est de décrire les missions, bien définir quel procédure on veut élaborer et quels sont les résultats attendus. Une fois que les missions sont clarifiées, on doit définir quel est le chemin à suivre ou le processus pour obtenir les résultats souhaités. Après avoir déterminé les processus, l'étape suivante est de décrire dans ce processus qui fait quoi et comment. Pour plus de précision les procédures seront décrites par plusieurs tâches, les tâches en opérations et si nécessaire on décrit aussi les gestes à entreprendre lors de la réalisation des opérations.

Bref, le manuel de procédure doit être décrit le plus détaillé possible.

b. Analyse des points forts et points faibles

L'analyse de forces et faiblesses de la procédure a pour objet de détecter les forces et faiblesse, afin d'en déceler leurs origines et impacts mais surtout dans le but de faciliter les corrections.

1.1.2.2-Identification et évaluation des risques

La formalisation des procédures nécessite au préalable l'identification des risques. Le risque est donc une incertitude liée à toute action ou décision, ou événement incertain qui a des impacts négatifs sur le fonctionnement d'une entité car empêche celui-ci de poursuivre ses objectifs. Cette étape consiste à identifier et lister les risques correspondants à chaque activité de la procédure et prendre des mesures de traitement.

L'objectif est de prévenir l'entité des risques dont la réalisation pourrait l'empêcher d'atteindre ses objectifs. Pour cela il faut s'informer sur tous les aspects significatifs de la vie de l'entreprise afin d'obtenir une compréhension des risques interne et externes menaçants.

1.1.2.3-Identification des dispositifs spécifiques

Il s'agit de s'assurer que le manuel de procédure est exhaustif. Pour cela, il faut prévoir toutes les éventualités possibles selon les spécificités de chaque cycle d'activité.

1.1.2.4-Définition du fond et de la forme du manuel

Le fond de même que la forme jouent un rôle très important dans l'efficacité du manuel de procédure.

a. Le fond (contenu du manuel)

Le manuel de Procédure doit comporter :

- les règles et principes de gestion ;
- les objectifs de contrôle interne ;
- le champ d'application et ;
- la description de chacune des procédures.
- différentes fiches présentant ce qu'est le manuel de procédures notamment l'organisation, la présentation des contenus et la présentation des autres documents annexes à utiliser de manière pratique à divers stades de la procédure.

b. La forme ou présentation (**Cf. ANNEXE N°3**)

Il n'y a pas de présentation fixe d'un manuel de procédure. La forme choisie doit être plus appropriée aux contextes de l'entité. Elle doit être conçue suivant la nature et l'importance des cycles. Une meilleure présentation doit permettre des mises à jour faciles

et une lecture simple et facile à comprendre par tout utilisateur pour favoriser son utilisation.

La structure du manuel de procédure doit être définie en accord avec le Directeur de l'entité afin d'entamer la rédaction des procédures.

1.1.3-Phase de synthèse

Cette phase comporte la rédaction définitive, la validation et la diffusion du manuel de procédure.

1.1.3.1-Rédaction du manuel

Avant une rédaction définitive, le manuel de procédure doit passer par plusieurs tests. Ces tests facilitent la correction et l'adaptation du manuel aux limites du système d'information utilisé par l'entité. La rédaction doit respecter le fond et la forme définis en accord avec le Directeur de l'entité.

1.1.3.2- Validation des procédures

La validation doit s'effectuer en deux étapes.

a. Par le détenteur du cycle

«Les détenteurs de cycle» sont les individus qui vont utiliser le manuel. Ce sont eux qui vont appliquer et utiliser le manuel de procédure, leur opinion et leur confirmation sont très importantes.

b. Par le Directeur

Avant son application, le Manuel de Procédure doit être validé par le Directeur. Il est le seul habilité à valider le Manuel. Le Directeur marque son accord et à partir de ce moment, le manuel de procédures sera mis en œuvre.

Mais avant toute validation, le Directeur doit s'assurer de l'exhaustivité du contenu de manuel. En effet, toute omission ou absence de lignes est supposée absente. Ainsi, il faut que toutes les éventualités de la procédure concernant un cycle quelconque soient prévues dans le manuel de procédure. Le caractère exhaustif du manuel de procédure peut s'obtenir par divers expérimentation.

1.1.3.3 -Diffusion du manuel

C'est la mise à disposition et l'application du manuel. Une date butoir d'application du manuel doit être fixée par le Directeur.

Le manuel est, à cet effet, mis à disposition sur différents supports : sur papier, sur version électronique, dans les ordinateurs, sur réseau interne, sur site web de l'établissement,...selon le mode de diffusion choisi par l'établissement.

a. Formation

La lecture du manuel par les personnels du PSF, utilisateurs, doit être appuyée par une formation intense. Pendant les réunions de formation, le manuel doit être expliqué le plus en détail possible. Un PV de réunion de formation (comme attestation de formation) est établi, puis signé par tous les personnels ayant assisté à la formation afin d'éviter la fuite de responsabilité.

b. Sensibilisation :

C'est l'affaire du Manager ou du Directeur. La sensibilisation a pour but de convaincre les individus de l'importance du manuel de procédure. On leur fait comprendre que le Directeur offre une nouvelle méthode de gestion efficace. Ici, le rôle du Manager est de rassurer, surmonter les obstacles et les résistances au changement.

c. Rodage

La période de rodage permet l'adaptation du personnel au nouveau manuel. Divers erreurs peuvent subvenir pendant la période de rodage.

1.1.4- Phase de suivi et évaluation

Le suivi est nécessaire pour la détection des faiblesses du manuel de procédure en matière de contrôle interne et la révision du manuel. Une reconduction de la démarche pour correction du manuel est sûre face à l'imperfection de ce dernier. L'évaluation de la procédure est externalisée auprès des auditeurs des procédures. Un regard de l'extérieur est toujours bénéfique pour apprécier et se faire corriger.

1.2 Cas pratique : exemple d'une partie du manuel de procédure

Dans l'exemple proposé en annexe N°3, nous exposerons l'objet de chaque procédure, le champ d'application, les règles de gestion et les objectifs de contrôle interne.

La forme est choisie par son avantage d'être simple, facile à lire et à comprendre par chaque employé quelque soit son niveau. La fixation des objectifs à chaque description d'un type d'activité permet au personnel de bien comprendre ce qu'on attend de lui lors de la mise en œuvre de la procédure.

(Cf. annexe N° 3)

Section 2 : Procédure de renforcement des systèmes d'informations : « système informatisé- hiérarchisé ».

La mise en place d'un bon système d'information, passe par une structuration très profonde des activités et une présentation détaillée des enchainements entre les différents acteurs de l'organisation concernée. A cette fin, la représentation des processus s'impose comme un outil performant qui nous permettra d'analyser, de structurer les opérations d'une manière transverse ainsi que d'avoir une vision d'ensemble des activités de l'établissement.

Cette représentation facilite la détection des points de contrôle et permet de mesurer l'efficacité de ce dernier.

Il faut pour cela, procéder en trois étapes :

2.1 Description des processus

Il s'agit de :

- établir le schéma global des processus qui permet d'avoir une vision d'ensemble de l'activité et du fonctionnement de l'établissement ;
- avoir une représentation détaillée de chacun des processus qui met en évidence l'enchaînement des activités et les principaux flux d'informations ;
- faire l'analyse détaillée des processus qui permet de définir les tâches manuelles et automatisées, et de préciser leurs enchainements sous forme de diagrammes. Cet exercice de différenciation des tâches informatisées et manuelles fait apparaître pour de nombreux processus de l'établissement que le système d'information en constitue en fait la colonne vertébrale.

Cf. ANNEXE N°4 : schéma du circuit proposé.

La compréhension des différentes tâches au sein du PSF nous permet de dresser son nouveau circuit comptable, d'automatiser le traitement de certaines tâches et de mettre en place un réseau interne pour assurer l'enchaînement des activités.

Après la conception du processus vient le paramétrage.

2.2 Le paramétrage

Le paramétrage du logiciel découle de la description des procédures qu'on veut mettre en place. Il doit être conçu en fonction des besoins de l'établissement et de chaque poste concerné. Chaque service concerné doit établir le cahier de charge et affirmer la conformité du paramétrage à ses besoins.

2.3 Mise en place du réseau : « intranet »

Un intranet doit être conçu selon les besoins de l'organisation (au niveau des services à mettre en place). Ainsi, l'intranet ne doit pas être conçu par les seuls informaticiens de l'établissement mais selon un projet prenant en compte les besoins de toutes les parties prenantes de l'établissement.

Concernant la mise en place matérielle, elle doit faire l'objet de l'accord de la Direction. Qui, avec l'aide de l'informaticien, planifie l'emplacement du serveur et l'installation des différents matériels (Switch, câbles,...) nécessaires à la mise en place.

La définition de droit d'accès vient en fin de la démarche. La définition de droit d'accès est très importante. Elle doit être définie en fonction des rôles et tâches effectuées par chaque utilisateur. Il faut tenir compte de la notion de confidentialité des données lors de la définition des accès. Par exemple, l'accès aux données comptables.

Par ailleurs, l'information disponible sur l'intranet doit être mise à jour en évitant les conflits de version. Pour avoir un système d'information efficace, l'informaticien doit avoir les compétences nécessaires pour la maîtrise du nouveau système. Sa formation doit être priorisée.

Des résultats sont attendus de la mise en œuvre des solutions proposées ci-dessus. C'est ce qui nous amène dans le chapitre suivant.

CHAPITRE VIII : RESULTATS ATTENDUS, CONDITIONS DE REUSSITE ET LIMITES

Ce présent chapitre mettra en exergue les résultats attendus des solutions mises en place. Des conditions doivent être respectées pour les obtenir. Cependant, malgré l'efficacité des recommandations, ils ont des limites.

Ainsi, il n'existe pas des solutions miraculeuses, la réussite d'une solution dépend de la capacité de l'entité à respecter les conditions et les points de réussite et à gérer les limites afférentes.

Section 1 : Résultats attendus

Ils s'agissent des résultats que nous voulons obtenir par la mise en place d'un manuel de procédure comptable et d'un système d'information efficace.

1.1 Résultats liés aux RH

L'application du manuel de procédure permet de responsabiliser les personnels dans la réalisation des tâches avec plus de rigueur et d'autocontrôle. La nouvelle réorganisation de la procédure éliminera les problèmes causés par le non respect de règles de séparation des tâches incompatibles.

En effet, l'amélioration du contrôle interne doit éveiller chez les personnels : la rigueur, l'autocontrôle, l'organisation et la responsabilisation dans la réalisation des tâches quotidiennes.

1.2 Informations financières fiables et en temps réel

Selon le PCG malgache 2005 : une information est fiable lorsqu'elle est exempte d'erreur, d'omission, et de préjugés significatifs, et lorsque son élaboration a été effectuée sur la base des critères suivants :

- recherche d'image fidèle ;
- prééminence de la réalité sur l'apparence ;
- neutralité ;
- prudence et ;
- exhaustivité.

Une information est fiable quand sa communication parvient au moment opportun. Sa connaissance ou non, entraîne des impacts sur la fiabilité des décisions prises ou à prendre.

Ainsi les qualités de ce dispositif de contrôle interne peuvent-être obtenues par la séparation des tâches incompatibles, la description des fonctions identifiants les origines et les destinataires des informations produites et un système de contrôle interne comptable permettant de s'assurer que les opérations sont produites dans le respect des instructions générales et spécifiques et qu'elles sont comptabilisées conformément aux principes comptables généralement admis.

1.3 Minimisation des erreurs

Les erreurs sont minimisées si les événements qui les provoquent sont corrigés à temps. La connaissance raisonnable des risques donne au dirigeant la possibilité de les corriger au moment opportun et permet de minimiser les erreurs voire d'en éliminer certains.

1.4 Bon fonctionnement des processus internes notamment ceux concourant à la sauvegarde des patrimoines

La sauvegarde des patrimoines exige le bon fonctionnement des processus de contrôle des actifs. Les actifs comprennent non seulement les « actifs corporels » mais aussi les « actifs incorporels » tels que le savoir-faire, l'image ou la réputation.

Ces actifs peuvent disparaître à la suite de vols, fraudes, improductivité, erreurs, ou résulter d'une mauvaise décision de gestion ou d'une faiblesse de contrôle interne. Les processus y afférents devraient faire l'objet d'une attention toute particulière. Il en va de même des processus qui sont relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière. Ces processus comprennent non seulement ceux qui traitent directement la production des états financiers mais aussi les processus opérationnels qui génèrent des données comptables.

Les résultats que nous souhaitons obtenir, ont des conditions de réussite.

Section 2 : Conditions de réussite des solutions

Pour que le système de contrôle interne soit performant, le PSF doit prévoir une évaluation permanente du système de contrôle interne comptable et financier ainsi que le manuel de procédure. En plus, il faut une forte adhésion du Dirigeant et une bonne équipe non seulement compétent mais surtout ayant des bons caractères personnels.

2.1 Evaluation permanente du système de contrôle interne comptable et financier

Le système de contrôle interne est un dispositif qu'on ne met pas en place une fois pour toute. Il dépend de divers facteurs internes et externes. Par exemple un changement dans la structure de l'entité entraîne la modification du contrôle interne relayé dans le changement des procédures, méthodes, rôles,... L'évolution technologique peut aussi parfois entraîner l'adaptation du contrôle interne à son environnement. Cette limite découle du principe de cohérence qui stipule que pour être efficace le contrôle interne doit s'adapter aux caractéristiques de son environnement (interne et externe). L'entité va donc avoir besoin d'un système d'évaluation pour vérifier la cohérence de son système de contrôle, pour contrôler son système de contrôle interne tel que l'audit.

2.2 Adhésion des dirigeants

La réussite du contrôle interne dépend de la qualité des personnes au sein de l'entité. Ce sont des personnes qui vont respecter ou non les procédures mise en place, qui vont exercer des contrôles ou pas. Pour cela, le Directeur de l'entité en question doit toujours essayer de « cultiver » dans les individus la conviction du besoin de contrôle pour aller vers la réussite. Le Directeur doit montrer l'exemple à l'ensemble du personnel. Il doit avoir aussi une technique de communication efficace pour pouvoir y arriver à mettre en place un système de contrôle interne efficace. La réussite ou non d'un contrôle interne efficace à cet effet dépend en grande partie du caractère personnel du Dirigeant, dont la responsabilité relève de son investissement.

2.3 Qualité du personnel : compétence et honnêteté

Une des conditions de réussite du contrôle interne efficace relève aussi de la compétence et de l'honnêteté du personnel. Cette condition sera remplie si les procédures de recrutement des personnels sont efficaces. Des formations peuvent renforcer les

compétences des personnes mais l'honnêteté ne relève que de la bonne volonté du personnel lui-même mais aussi de son éducation.

2.4 Evaluation permanente du manuel de procédure

Le contrôle interne se manifeste par des procédures, des méthodes,... Pour atteindre les objectifs du contrôle interne, le manuel de procédure doit être évalué en permanence. Là encore l'entité va avoir besoin de l'audit pour évaluer la cohérence, l'efficacité et la performance de sa procédure. Le manuel doit être adapté dans le but d'atteindre les objectifs du contrôle interne.

Section 3 : Limites des solutions

De tout ce qui précède, la mise en place d'un manuel de procédure comptable ainsi que le renforcement du système d'information permettent de contribuer à l'efficacité du contrôle interne comptable et financier au sein du PSF. Cependant, même très bien conçus et appliqués, un manuel de procédure et un système d'information ont des limites. Ces limites ne sont que ceux du système de contrôle interne.

3.1-Les facteurs humains

C'est l'ensemble des comportements humains au sein d'une entité. Ces comportements sont des facteurs qui échappent à la dimension du contrôle interne. Toute procédure de contrôle peut être contournée par les individus. Le contrôle interne ne peut pas prévenir des défaillances et des dysfonctionnements qui peuvent se produire à la suite d'un jugement erroné ou d'une erreur inhérente à tout comportement humain (mauvaise foi, mal honnêteté,...). De ce fait, la réalisation des objectifs de l'entité dépend en grande partie de la qualité individuelle du personnel.

3.2-Outil non exhaustif pour couvrir tous les risques

Un bon système de contrôle interne peut fournir à la direction ou au manager, à ce niveau, une assurance raisonnable d'être informé en temps utile, de toutes les menaces de sources internes ou externes à l'atteinte des objectifs. Le contrôle interne ne peut lui garantir tout seul contre les fraudes. A cet effet l'établissement doit se doter des autres moyens permettant de l'aider dans la détection des manœuvres frauduleuses. Par exemple : l'audit interne, la méthode de permutation des personnels dans les postes à risque,...

3.3-Ne garantie pas la réalisation des objectifs

Le système de contrôle interne le plus efficace ne peut pas garantir à lui seul la bonne marche des activités de l'entité. Il ne peut qu'aider dans l'atteinte des objectifs. L'entité ne peut pas tout contrôler, plusieurs facteurs internes ou externes lui échappent dont par exemple, la stabilité de l'environnement économique et politique. Ces facteurs peuvent compromettre la réalisation des objectifs fixés par celle-ci.

3.4-Contrainte des coûts

La mise en œuvre d'un bon système de contrôle interne et l'application des bonnes pratiques de procédures de contrôle peuvent se heurter aux problèmes de coût et exigent des moyens supplémentaires dont ne disposent pas toutes les entités. En effet sa mise en place ne doit pas dépasser les moyens de l'entité, car au-delà, le coût de la réalisation du contrôle sera supérieur aux avantages obtenus de ces contrôles.

En parlant de coût, nous ne serions pas satisfait sans présenter quelque détail sur les coûts de la mise en place d'un réseau local.

3.5-Etudes des coûts

Les coûts de rénovation du système d'information comprennent les différents frais d'études, d'acquisition et d'installation des matériels ainsi que les frais de formations et suivi.

a- Les frais d'études et conceptions ;

Etudes et conceptions techniques	Coût en Ariary
Honoraires des consultants	1 500 000
Total	1.500.000

Tableau N°1 : Devis frais d'études et de conceptions

b- L'acquisition des matériels et logiciels informatiques ;

Matériels informatiques	Nombre	Coûts en Ariary
Ordinateurs	2	1.000.000
Serveur	1	2.000.000
Matériels et équipements réseaux (câbles, Switch,...)	-	1.800.000
Imprimantes	3	1.400.000
Total		6.200.000

Tableau N°2 : Devis matériels informatiques

Logiciels informatiques	Coûts en Ariary
CIEL COMPTA Nouvel Version	1.000.000
CIEL Gestion Commerciale	1.000.000
Total	2.000.000

Tableau N°3 : Devis Logiciels

c- Les frais d'installation technique ;

Frais d'installation	Coûts en Ariary
Réseaux	1.500.000
Paramétrage logiciels	1.000.000
Total	2.500.000

Tableau N°4 : Devis frais d'installation

d- La formation du personnel.

Formation du personnel	Coûts en Ariary
Formation de masse	1.500.000
Formation informaticien	1.200.000
Total	2.700.000

Tableau N°5 : Devis formation du personnel

Les coûts présentés ci-dessus sont le fruit de nos enquêtes auprès d'une société appelée SWIFT CREA qui a pour activité la vente et le paramétrage du logiciel de gestion, la maintenance et le dépannage informatique ainsi que la conception des sites web et

design. Compte tenu de l'importance de ces chiffres, l'entité doit faire une analyse de rapport coûts/avantages et prendre en compte la disponibilité du budget.

En conclusion, par rapport aux faiblesses constatées précédemment, le PSF doit procéder à la rénovation de la procédure comptable et au renforcement du système d'information par l'automatisation de traitement et la mise en place du réseau local. La procédure comptable doit être améliorée en tenant compte des recommandations mentionnées précédemment puis par la suite, elle doit être formalisée.

Nous avons proposé quelques guides pour donner une idée au PSF de la mise en place des solutions proposées : ils s'agissent de la démarche à faire pour l'élaboration d'un manuel de procédure et de la proposition d'un schéma du circuit de base pour la reconfiguration du système d'information. Mais au dessus de tous cela, pour avoir un système de contrôle interne efficace, le PSF doit prioriser les conditions de réussite de la mise en place des solutions proposées.

CONCLUSION GENERALE

Nous voici maintenant au terme de notre étude. Rappelons que notre objectif étant de contribuer à l'amélioration du contrôle interne au sein du service finance et comptabilité du PSF. Le contrôle interne vise à améliorer la performance d'une entité par la protection du patrimoine, la fiabilisation des informations financières et le respect de l'application des instructions des dirigeants. Les informations comptables et financières produites permettent de donner une image fidèle de la situation financière, de la performance et de l'évolution de la situation d'une entité à un moment donné⁹. La fiabilité des informations constitue, en effet, un élément capital dans la prise de décision et de gestion.

La première partie de ce devoir a été destinée à mieux connaître le fonctionnement général du PSF notamment dans son domaine financier et comptable. Des théories sur le contrôle interne sont aussi avancées pour avoir davantage des connaissances sur la cette base de notre travail. Comme le contrôle interne se manifeste par des processus et d'informations, nous avons analysé le contrôle interne, dans la seconde partie, à travers ces deux composantes qui sont au cœur du contrôle interne. Et finalement la troisième partie est la suite logique du deuxième, elle propose des solutions par rapport à l'analyse critique effectuée.

Les évaluations de la procédure comptable et du système d'information qui ont été faites précédemment, ont révélé des faiblesses majeures. A titre d'exemple : le non respect des règles de base en matière de la comptabilisation et du traitement des informations, l'absence d'un manuel de procédure comptable fixant des règles de base, la mauvaise gestion des stocks qui entraîne la perte des patrimoines, les cumuls des fonctions incompatibles, l'inexistence des communications claires, la manque de formation des personnels,.... La connaissance de ces faiblesses nous a poussées à chercher leurs principales sources. Notre analyse nous a amené à la conclusion suivante : la plupart et même l'ensemble des problèmes du PSF au sein du service comptable et financier, sont causés par l'inexistence d'une procédure formelle et l'utilisation des applications non intégrées pour le traitement et la communication des informations. Pendant notre séjour au sein de cet établissement, nous avons pu voir de près les dégâts réellement produits par ces problèmes.

⁹ Plan Comptable Général malgache 2005.

Le PSF a besoin d'améliorer et de formaliser l'ensemble de ses procédures comptables. Pour être efficace, la procédure doit être bien conçue et formalisée dans un manuel de procédure. Aussi, comment faire respecter une procédure qui n'existe que verbalement ? Par ailleurs, les informations de base pour la production des informations comptables et financières doivent être fiables pour que les informations produites reflètent l'image fidèle de l'établissement. De notre part nous pensons que le meilleur moyen de fiabiliser l'information c'est d'automatiser son traitement par l'utilisation du logiciel et de mettre en place un réseau interne reliant tous les postes. L'automatisation de traitement présente beaucoup d'avantages si on ne parle que la diminution considérable des erreurs et les gains de temps. La mise en place d'un réseau local permet la circulation rapide des informations permettant ainsi le contrôle périodique d'informations qui circulent. Ainsi, le dirigeant a l'avantage d'être au courant de tous ce qui se passe au niveau de toutes les chaînes hiérarchiques et d'éviter au moment opportun les risques qui peuvent empêcher l'atteinte des objectifs. En plus la mise en place d'un système d'information efficace et d'un manuel de procédure permet de responsabiliser les personnels. Même par la peur d'être contrôlé par son supérieur hiérarchique, les employés vont bien faire. La fiabilité des informations sera donc devenue une priorité bien avant son entrée dans la comptabilité.

De tous ce qui précède, nous affirmons que les solutions que nous avons apportées contribuent à l'amélioration du système de contrôle interne comptable et financier du PSF. Cependant, des obstacles peuvent échapper du contrôle interne comme par exemple la mauvaise foi du personnel de détourner les informations. Et selon le principe de cohérence, le contrôle interne, pour être efficace, doit s'adapter en permanence avec son environnement. En plus, afin d'éviter que les solutions, au lieu de résoudre les problèmes vont ruiner l'entité, il est conseillé de faire une analyse du rapport coût-avantage.

Un établissement de concession comme le PSF est très bénéfique pour le bien de la population Malgache. Souvent, les concessionnaires n'héritent que de la mauvaise gestion dans ces établissements publics qu'ils essayent d'améliorer autant qu'ils peuvent mais les lacunes surgissent parfois pendant plusieurs années jusqu'à leur résolution définitive. Le contrôle interne ne donne qu'une assurance raisonnable au dirigeant dans la gestion de l'établissement ce qui amène à dire que la contribution à une maîtrise totale sera une question qui fera l'objet d'une étude encore plus approfondie.

ANNEXES

ANNEXE N° 1

LISTE DES PERSONNELS DU PSF

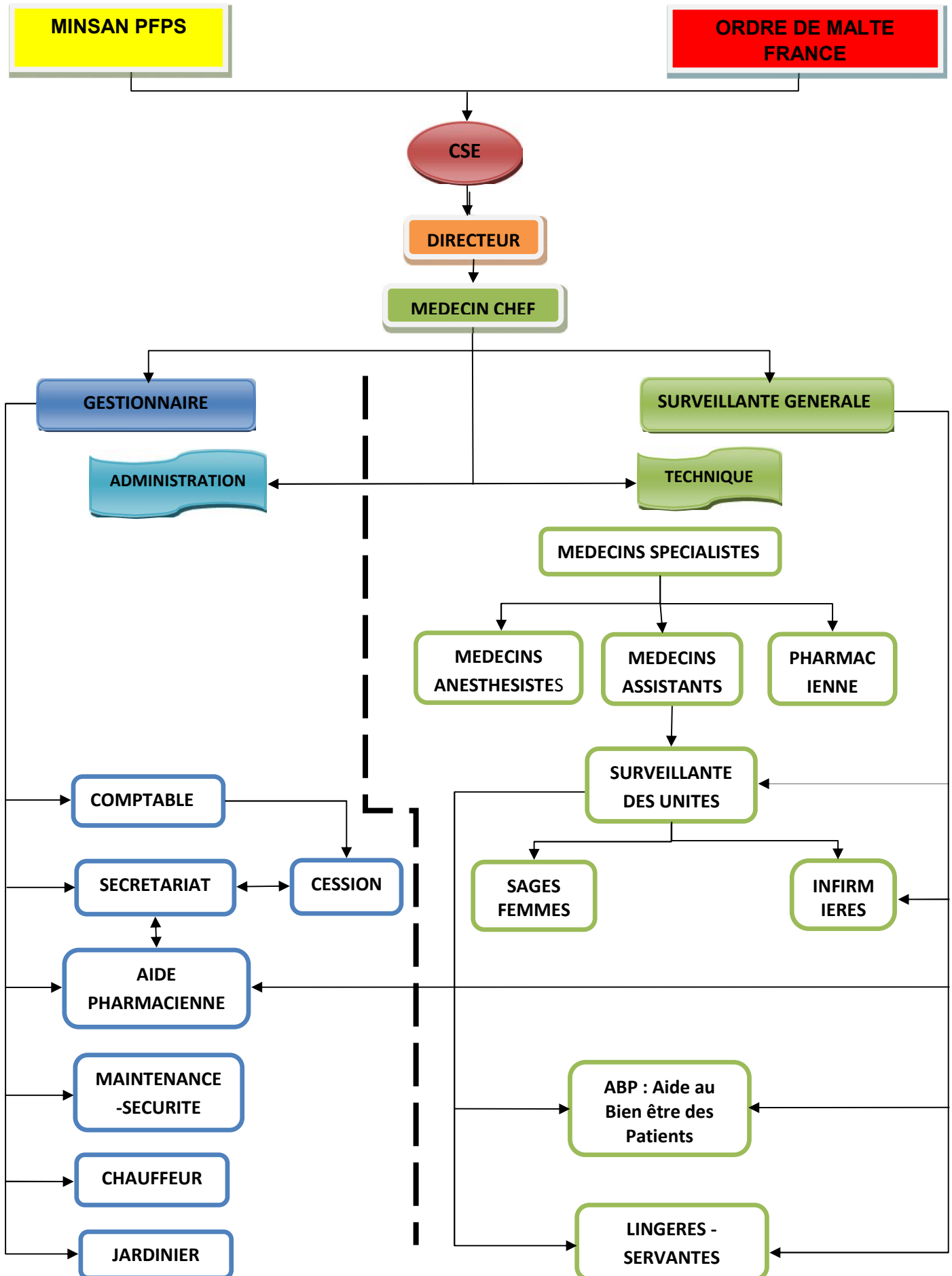
FONCTIONS	SALARIE	FONCTIONNAIRE	TOTAL
Directeur	1		1
Médecin-Chef		1	1
Médecin gynécologue		2	2
Professeur pédiatre	1		1
Médecin pédiatre	1		1
Médecin anesthésiste		2	2
Médecin assistant		3	3
Médecin de travail		1	1
Interne qualifiant	1		1
Pharmacienne	1		1
Gestionnaire	1		1
Surveillante générale		1	1
Surveillantes de l'unité		3	3
Sages-femmes	8	12	20
Infirmières-anesthésistes	1	1	2
Infirmières		4	4
Comptable	1		1
Caissière	1		1
Aide-pharmacienne	1		1
Secrétaire de direction		1	1
Secrétaires	2	3	5
Main	2		2
ASH	3	2	5
Servantes	5	3	8
Lingères		3	3
Sécurité	5		5
Chauffeur	1		1
Jardinier	1		1
TOTAL	37	42	79

Source : à partir de la liste des personnels du PSF, juillet 2011

TOTAL 79 dont :

- 1 expatrié
- 42 fonctionnaires
- 33 contractuels
- 2 pédiatres vacataires
- 1 anesthésiste vacataire

ANNEXE N° 2 : Organigramme du Pavillon Sainte Fleur



SOURCE : Rapport d'activités 2007 – Pavillon Sainte Fleur

ANNEXE N°3

Exemple de présentation d'un manuel de procédure : cycle achat



PAVILLON SAINTE FLEUR
Complexe Mère-Enfant

Manuel de Procédures COMPTABLE

CYCLE ACHAT

Mise à jour :

(date de la dernière mise à jour)

PROCEDURES

- Commande
- Réception des achats
- Comptabilisation
- Paiement
- Traitement de retour de marchandises



PAVILLON SAINTE FLEUR
Complexe Mère-Enfant

Manuel de Procédures COMPTABLE

Gestion des Achats : COMMANDE

1. OBJET DE LA PROCEDURE

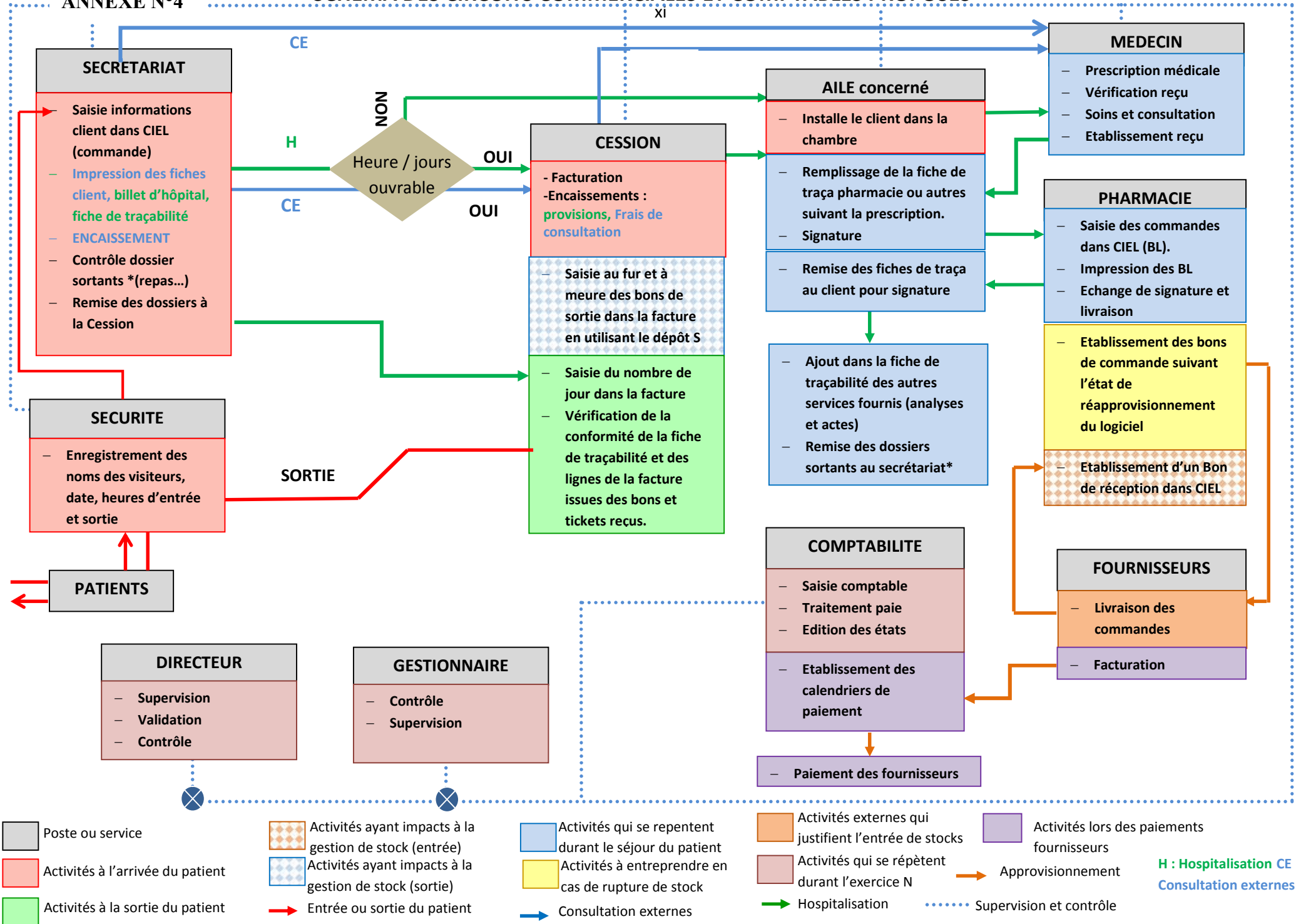
2. CHAMP D'APPLICATION DE LA PROCEDURE

3. OBJECTIFS DE CONTROLE INTERNE

4. REGLES DE GESTION

DESCRIPTION DE LA PROCEDURE

<i>Pavillon Sainte Fleur</i>	Cycle :	Référence :		Fiche :
		Mise à jour :		
Procédure				
Opérations	Supports	Intervenants	Description des tâches	Fréquence



FICHE DE TRACABILITE PHARMACIE

DATE DE SORTIE :

[illegible]

Le Gestionnaire :

*(Pr. : présentation)

CODE CLIENT :

N° D'ADMISSION :

NOM :

DATE D'ENTREE :

CHAMBRE

HEURE D'ADMISSION :

•

•

N° DOSSIER :

DATE DE SORTIE :

[illegible]

La SU :

Le Gestionnaire :

NE PAS OUBLIER DE REMPLIR LA COLONNE "ACTES"

*(Pr. : présentation)

ANNEXE N°6

QUESTIONNAIRES DE CONTROLE INTERNE

CYCLE ACHATS

QUESTIONNAIRES	Oui	Non	Vérifié par	Réf.
- Le détenteur de la fonction achat est-il distincte des fonctions suivantes • Réception • Stockage • Expédition • Tenue inventaire permanent • Enregistrement comptable • Règlement des factures COMMANDE - Existe-t-il des demandes d'achat établi par les utilisateurs ? - Ces demandes sont-elles signées par des personnes habilitées ? - Les commandes sont-elles sur des imprimés prénumérotés ? - Les Bons de commandes sont-ils signés par la personne habilitée avant émission ? - Un double BC est-il systématiquement transmis à la comptabilité ? RECEPTION - Des bons de réception ou bon d'entré sont-ils établis systématiquement à chaque réception ? Sont-ils prénumérotés ? - Un double du bon de réception est-il systématiquement adressé à la comptabilité ? - Une vérification des qualités et des quantités est-elle faite par un rapprochement entre le BC et le BR ? Ces vérifications sont-elles matérialisées ? - La marchandise reçue est-elle enregistrée en inventaire permanent ? RECEPTION DES FACTURES - Un rapprochement de la facture avec le BC, BL ou BR est-il effectué lors de sa réception ? - Les factures sont-elles immédiatement transmises à la comptabilité dès leur réception ? COMPTABILISATION - La comptabilité classe-t-elle un double du BC, du BR et BL en attente de la facture ? - Les factures sont-elles immédiatement				

• Numérotées ? • Datées ? • Classées en attentes ? - La mention « duplicata » est-elle apposée sur les doubles des factures ? - Le traitement comptable de la facture comprend-t-il : • le rapprochement avec le BC et BR/BL ? • la vérification arithmétique ? • l'indication de l'imputation comptable ? • l'approbation de la facture par une personne ? Ces vérifications sont-elles matérialisées ? - Les factures comptabilisées portent-elles les références de l'enregistrement ? - Les factures comptabilisées sont-elles classées dans un échéancier jusqu'à son paiement ? REGLEMENT DES FACTURES - Les doubles des factures inutiles sont-elles détruits ? - L'enregistrement des factures est-il effectué dans les délais raisonnables ? - En fin d'exercice, les factures reçues et comptabilisées pour lesquelles les marchandises ne sont pas encore reçues, donnent-elle lieu à une écriture de régularisation ? - La mention « bon à payer » est-elle portée uniquement sur l'original de la facture ? - Le paiement est-il autorisé avant son expédition ? - Existe-t-il un reçu de paiement venant des fournisseurs ? - Y-a-t-il un suivi régulier des mouvements des comptes générés par les opérations de flux ? TRAITEMENT DE RETOUR DES MARCHANDISES - Un bon de retour est-il établi lors du retour des marchandises ? - Ce bon de retour est-il prénuméroté ? - Un suivi des avoirs est-il rigoureusement effectué par la comptabilité ?				
--	--	--	--	--

CYCLE VENTE OU CYCLE REVENUS

QUESTIONNAIRES	Oui	Non	Vérifié par	Réf.
REPARTITION DES TACHES - Le service facturation est-il distincte de celui de la comptabilité ? - Existe-t-il un service chargé du suivi de l'exécution des commandes autre que le service des ventes ?				

CONSULTATION EXTERNE

Demande

- Toute commande fait-elle l'objet de l'établissement des reçus ?
- Toutes les commandes sont-elles passées au niveau du secrétariat ?
- Toute les demandes sont-elles correctement enregistrées ?
- Un pièce justificative est-elle exigée systématiquement des clients prise en charge ? Cette pièce est elle correctement vérifiée et classée en attente du recouvrement ?

Païement de frais de consultation

- A tout paiement est-il établi immédiatement un reçu ?
- Ce reçu est-il :
 - prénúmeroté ?
 - établi en deux exemplaires ?
 - signé par la personne qui l'a établi ?
 - contient la mention « payé » ?
- Les tarifs de consultation sont-ils
 - approuvés par la Direction ?
 - revus périodiquement ?
- En cas de changement de tarifs, les reçus ou factures sont-elles établies d'après un document approuvé ?
- L'exactitude des reçus est-il systématiquement vérifié avant son émission ?
- Les doubles de reçus sont-ils correctement classés ?

Facturation des clients prise en charge

- La facturation des clients pris en charge s'effectue-t-elle le jour de sa commande ?
- Une attestation de prise en charge est-elle accrochée avec la facture lors de la facturation ?
- L'envoi des factures à l'organisme assureur n'est-il pas trop retardé ?
- Les factures sont-elles signées par le Directeur avant son envoi ?
- Un accusé de réception est-il correctement archivé avec les copies des factures après leur envoi ?

Comptabilisation

- Les factures saisies sur GESCOM sont-elles vérifiés par le chef comptable ?
- Ces contrôles sont-ils matérialisés ?
- L'archivage des factures ou reçus est-il sécurisé ?

HOSPITALISATION Demande d'admission - La demande d'admission est-elle préalablement signée et cachetée par les médecins du PSF ? - Une pièce justificative est-elle exigée systématiquement des clients prise en charge ? - Cette pièce est elle correctement vérifiée et classée en attente du recouvrement ? - Un état des lieux est-il systématiquement établi dès l'admission d'un patient dans sa chambre ? - Cette contrôle est-il fait en présence du patient ? est-elle matérialisée ? - Une fiche de traçabilité est elle établie pour le patient admis ? - Le code du client est-il apposé systématiquement sur toutes ses fiches individuelles dès son admission ? - Les renseignements remplis dans le billet d'hôpital du patient (fournis par lui et remplis par le secrétaire) sont-ils correctes ? - Dans les dossiers billet d'hôpital du patient sont-ils classés : • une photocopie de son CIN ? • un certificat de résidence moins de 15 jours ? • une copie de la facture JIRAMA ? - Un contrôle systématique est-il fait entre le certificat de résidence et la facture JIRAMA concernant la conformité de l'adresse du client ? Païement d'acompte - Une copie de la facture d'acompte (prénuméroté) est-elle classée dans le dossier du patient ? - Une lettre de rappel est-elle envoyée systématiquement dans chambre des patients qui n'ont pas encore payé leur provision ? Facturation - Un contrôle de l'exhaustivité, de l'exactitude et de la fiabilité des fiches de traçabilité est-elle faite avant la facturation ? - Les caractères de confidentialité des dossiers médicaux sont-elles respectées ? - Les repas consommés par les patients sont-elles comptées en fonction de l'heure et de la date d'admission ? sont-ils supportés par des tickets repas ? sont-ils annexés au fiche de traçabilité ? - Existe-t-il une règle fixe sur la méthode de calcul du nombre de séjour ? Est-elle approuvée par le Directeur ? - Un rapprochement entre les tickets pharmacie ou les tickets de commande, les fiches de prescription et la fiche				
--	--	--	--	--

de traçabilité est-il fait avant la facturation ? - La fiche de traçabilité est-elle vérifiée par la surveillante de l'unité et contient-elle sa signature ? - La facture établie est-elle envoyée systématiquement au gestionnaire avec les fiches de traçabilité correspondantes ? - Le contrôle effectué par le gestionnaire ? est-il matérialisé ? - Sur les copies des factures sont-elles apposées la mention « copie conforme à l'original » ? - Une copie de la facture est-elle classée dans le dossier du patient ? et une autre est-elle systématiquement envoyé à la comptabilité ? Règlement des factures - La facture est-elle acquittée correctement lors du règlement par le patient ? - existe-il une liste de prix approuvée et revue périodiquement ? - La facture originale est-elle soumise aux patients non assurés et une copie aux patients assurés ? - Les clients pris en charge partiellement ont-ils payé leur part mentionnée dans l'attestation de prise en charge ? - Une lettre de reconnaissance de dettes est-elle établie pour les patients qui ne peuvent pas régler leur facture ? - La lettre de reconnaissance des dettes fixe-t-elle le mode de règlement des créances et la date de paiement ? est-elle accordée par le gestionnaire de l'établissement ? Comptabilisation - Les enregistrements sur GESCOM sont-ils vérifiés avant d'être basculés à la comptabilité ? - Les factures sont-elles classées correctement ? Suivi des créances - Une balance client par antériorité de solde est-elle éditée ? - La relance est-elle faite systématiquement ? - Les encaissements reçus par courrier : • sont-ils immédiatement acheminés vers le service comptabilité ? • sont-ils enregistrés sur une liste par la personne responsable de l'ouverture du courrier ?				
--	--	--	--	--

CYCLE TRESORERIE

QUESTIONNAIRES	Oui	Non	Vérifié par	Réf.
ENCAISSEMENTS - Les recettes journalières collectées sont-elles contrôlées ? - La caisse est-elle quotidiennement arrêtée et le billettage fait-il l'objet d'un PV signé par les caissières ? - Les recettes versées à la caisse centrale sont-elles munies d'un bordereau de versement, d'un billettage ? Sont-ils signés par les caissières ? - Un rapprochement du bordereau avec les factures ou reçus établis est-il fait au moment de l'encaissement des recettes ? - Une vérification arithmétique est-elle systématiquement effectuée ? - Les bordereaux sont-ils signés par : les caissières, le vérificateur et le trésorier ? - Un double de bordereau de versement est-il classé par le service de la caisse journalière ? DECAISSEMENTS - Un BCD est-il établi lors de la sortie d'argent ? - Le BCD est-il un imprimé prénuméroté ? - Est-il signé et justifié par le bénéficiaire lors de son établissement ? - Le BCD est-il signé par le directeur avant la sortie de fonds ? - La sortie de fonds est-il justifié de la même façon que dans la procédure « ACHAT » ? - Les dépenses de caisse sont-ils limités à un certain montant ? INVENTAIRE PHYSIQUE DE CAISSE - Un inventaire physique de la caisse est-il fait périodiquement ? - Un PV d'inventaire est-il établi et signé par les personnes qui ont assisté l'inventaire ? - Une copie du PV d'inventaire est-il systématiquement envoyé au Directeur ? CHEQUES - Les carnets de chèque sont-ils conservés dans un coffre fort ? - Les chéquiers utilisés sont-ils conservés pendant plusieurs années ? - Les chèques annulés sont-ils découpés puis accrochés aux talons du chéquier ? - Lors de l'émission des chèques, les décharges				

effectuées par le réceptionnaire sont-ils complets ?				
RAPPROCHEMENT BANCAIRE -Un rapprochement bancaire est-il établi au moins mensuellement ? Est-il vérifié par le chef comptable ?				

CYCLE PAIE

QUESTIONNAIRES	Oui	Non	Vérifié par	Réf.
CONTROLE DES ELEMENTS DE LA PAIE - Des contrôles fréquents de présence sont-ils effectués par la SG sur les lieux de travail ? - Un contrôle des calculs de paie est-il effectué périodiquement par un responsable comptable administratif ou financier ? - Les cotisations sociales et l'IRSA font-ils l'objet d'instruction écrites précisant le mode d calcul ? - Un avis de crédit est-il envoyé au comptable par le personnel fonctionnaire lors du changement de salaire ? PAIEMENT - Les états des primes sont-ils vérifiés et signé par le Directeur avant la distribution des primes ? - A la réception des primes, les employés émargent-ils les états des primes ? - Les virements des salaires sont-ils vérifiés à partir des fiches de paie de chaque employé avant son autorisation ?				

BIBLIOGRAPHIE

- Armand (D). Manuel de Gestion, Vol. 1, 2d marketing, S.A, 2004 209p. ;
- Charpentier, (P). Organisation et Gestion, Paris, Edition Nathan, 1997, 346 p. ;
- COLLINS, (L). VALLIN, (G). Audit et contrôle interne, 2^{ème} édition, Paris, Dalloz, 1979. ;
- Don José Muanda Nkole Wa Yahve. « De la nécessité de la mise en place d'un manuel de procédures opérationnelles et comptables au sein des entreprises en RDC au regard du droit comptable OHADA » in Journal du droit OHADA, n°spécial. ;
- Ordre des Experts Comptables et Financiers de Madagascar. Plan comptable général 2005, Madagascar, Jurid'ika, 2004, 160 p. ;
- VILLENEUVE, (J). Comptabilité de Gestion, Québec, Direction de développement des entreprises ;
- Pavillon Sainte Fleur, contrat de concession ;
- Pavillon Sainte Fleur, projet accord d'établissement 2011 ;
- Pavillon Sainte Fleur, rapport d'activité 2008/2009 ;
- Pavillon Sainte Fleur, rapport d'audit 2010.

WEBGRAPHIE

- "Comptable 2000 : Les textes de base du droit comptable", Les Éditions Raouf Yaïch. <http://www.procomptable.com>(consulté le 14/07/2011) ;

- **IFACI**, l'audit interne vers une collaboration renforcée avec ses partenaires externes, Septembre 2009, site Internet de l'IFACI, www.ifaci.com, (consulté le 30/07/2011). ;
- Madagascar régime général des associations, 1960.4p.www.Droit-Afrique.com (consulté le 14/07/2011) ;
- MAKRAM, (Y). Le pilotage du système de contrôle interne : démarche, outils et rôle de l'expert comptable, Université de Sfax, 2010. 260p. (consulté le 14/07/2011) ;
- « Manuel des procédures de gestion des programmes, version provisoire décembre 2008 »48p. www.google.com CORAF/WECARD (consulté le 08/08/2011) ;
- Manuel de procédure pour un contrôle et suivi citoyens de la gestion communale et de la cogestion des infrastructures et services publiques, 2006.54p.www.google.com (consulté le 14/07/2011) ;
- Mise en place du contrôle interne, 2^{ème} édition octobre 2007, impression contrôle fédérale de finance, Monbijoustrasse 45 3003 Berne Suisse, www.efk.admin.ch (consulté le 14/07/2011) ;
- Résultats des travaux du groupe de place établi sous l'égide de l'AMF, le dispositif de contrôle interne : cadre de référence, janvier 2007, 49p. [http ://www.dispoci.org](http://www.dispoci.org) (consulté le 08/08/2011) ;
- www.cours.comptabilité.com (consulté le 19/07/2011) ;
- www.edusud.org (consulté le 19/07/2011) ;
- www.journal.informatique.com (consulté le 19/07/2011) ;
- www.memoireonline.com (consulté le 30/07/2011) ;
- www.nathan-u.com (consulté le 21/07/2011) ;
- www.wiképédia.com (consulté le 19/07/2011) ;

TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS	i
SOMMAIRE	ii
LISTE DES TABLEAUX	iv
LISTE DES FIGURES.....	iv
LISTE DES ABREVIATIONS.....	v
INTRODUCTION GENERALE.....	01
PREMIERE PARTIE : CADRE GENERAL DE L’ETUDE.....	03
CHAPITRE I : PRESENTATION GENERALE	04
Section 1 : Renseignements généraux sur le Pavillon Sainte Fleur.....	04
1.1-Historique.....	04
1.2-Identification.....	05
1.2.1. Dénomination et siège social.....	05
1.2.2. Forme juridique	05
1.2.3. Cadre contractuel.....	06
1.3-Mission, objectifs, politiques et activités du PSF.....	06
1.3.1. Mission	06
1.3.2. Objectifs et politiques	06
1.3.3. Activités.....	07
<i>1.3.3.1-Activité principale</i>	<i>07</i>
<i>1.3.3.2-Activités connexes à l’activité principale.....</i>	<i>07</i>
<i>1.3.3.3- Autres activités</i>	<i>08</i>
1.4-Ressources	08
1.4.1-Ressources Humaines.....	08
1.4.2-Ressources financières	09
1.4.3-Ressources matérielles et équipements	09
Section 2 : Spécificités de l’établissement Sainte Fleur.....	09
2.1-Un établissement de concession.....	09
2.2-Un établissement à but non lucratif.....	10
2.3-L’autonomie financière et mode de gestion privée.....	10
Section 3 : Environnement et taille	10
3.1- Micro environnement.....	11

3.1.1-Les principaux clients ou bénéficiaires	11
3.1.2-Les fournisseurs	11
3.1.2.1- Achats.....	11
3.1.2.2-Prestations médicales extérieures.....	11
3.1.3-La relation avec les OHFOM	12
3.2- Macro environnement.....	12
3.2.1-L'environnement technologique	12
3.2.2-L'Etat.....	12
3.2.3-L'environnement politico-juridique	13
3.2.3.1-Fiscalité : TVA, IRSA, impôts et taxes	13
3.2.3.2-Importations	13
3.3-Taille	13
3.3.1-Du point de vue nombre du personnel	13
3.3.2-Du point de vue étendu géographique.....	13
3.3.3-Du point de vue nombre d'activités	13
CHAPITRE II : STRUCTURE ORGANISATIONELLE	15
Section 1 : Structure et organisation générale	15
1.1-Présentation de l'organigramme	15
1.2-Description de l'organigramme	15
1.2.1-Organe de supervision.....	15
1.2.2-Organe exécutif	16
1.2.2.1-Le Directeur	16
1.2.2.2-La partie administrative.....	16
1.2.2.3-La partie technique.....	16
Section 2 : Structure et organisation de la fonction comptable et financière	17
2.1- Structure	17
2.1.1-Organigramme.....	17
2.1.2-Description des attributions.....	18
2.1.2.1- Directeur	18
2.1.2.2-Gestionnaire.....	18
2.1.2.3-Chef comptable.....	19
1.1.2.4-Assistante comptable.....	19
2.2-Organisation comptable.....	20
2.2. Supports de la comptabilité	20

2.2.1.1- <i>Plan comptable : PCG malgache 2005</i>	20
2.2.1.2- <i>Méthodes utilisées</i>	20
2.2.2-Système comptable.....	20
2.2.2.1- <i>Pièces justificatives</i>	21
2.2.2.2- <i>Registres comptables</i>	21
2.2.2.3- <i>Etats de synthèses</i>	22
CHAPITRE III : LES ASPECTS THEORIQUES	23
Section 1 : Généralité sur le contrôle interne comptable et financier	23
1.1-Système de contrôle interne	23
1.1.1-Définition	23
1.1.1.1- <i>Aspects comptable et financier du contrôle interne</i>	23
1.1.1.2- <i>Aspects administratifs ou opérationnels du contrôle interne</i>	24
1.1.2-Principes du contrôle interne.....	24
1.1.2.1- <i>Principe d'organisation et séparation de fonctions</i>	24
1.1.2.2- <i>Principe d'indépendance</i>	25
1.1.2.3- <i>Principe d'information et qualité du personnel</i>	25
1.1.2.4- <i>Principe de permanence</i>	26
1.1.2.5- <i>Principe d'universalité</i>	26
1.1.2.6- <i>Principe d'harmonie</i>	26
1.1.2.7- <i>Principe d'intégration ou d'autocontrôle</i>	26
1.2-Le contrôle interne comptable et financier	26
1.2.1-Définition	26
1.2.2-Objectifs	27
1.2.3-Acteurs	27
1.2.4-Environnement de contrôle	28
1.2.5-Processus comptable	29
Section 2 : Contrôle interne et organisation comptable	29
2.1-La comptabilité, un élément important du contrôle interne et de l'organisation de l'entité	29
2.2-La Comptabilité, un élément directement affecté par le contrôle interne et l'organisation de l'entité	29
2.3-Responsabilité de l'organisation et de la tenue de la comptabilité	30
2.4-Le chemin de révision	30

Section 3. Documentation de la fonction comptable : le manuel de procédure comptable	30
DEUXIEME PARTIE : DIAGNOSTIC	32
CHAPITRE IV : ETAT DES LIEUX.....	33
Section 1 : Les processus comptables.....	33
1.1-Cycle Achat	33
1.1.1-Commande	33
1.1.2- Réception des commandes	34
1.1.3-Réception des factures.....	34
1.1.4-Comptabilisation des factures d'achat.....	34
1.1.5-Règlement	35
1.1.6-Traitement de retour des marchandises	35
1.2-Cycle revenus	36
1.2.1-Revenus de consultations externes	36
1.2.1.1-Demande	36
1.2.1.2-Paiement.....	36
1.2.1.3-Facturation.....	36
1.2.1.4-Comptabilisation.....	37
1.2.1.5-Retour ou changement de commande.....	37
1.2.2-Revenus d'hospitalisation	38
1.2.2.1-Demande et admission	38
1.2.2.2-Paiement d'acompte.....	38
1.2.2.3-Collecte des pièces à facturer	38
1.2.2.4-Récapitulation sur la fiche de traçabilité.....	39
1.2.2.5-Facturation.....	39
1.2.2.6-Règlement.....	41
1.2.2.7-Comptabilisation.....	42
1.2.2.8-Suivi des impayés	42
1.3-Cycle trésorerie.....	43
1.3.1- Encaissements	43
1.3.1.1- Au niveau du secrétariat	43
1.3.1.2-Au niveau de la cession.....	44
1.3.1.3-Versement des recettes à la banque	44
1.3.2 -Décaissements	44

1.3.3-Inventaire physique de la caisse	45
1.3.4-Emission des chèques.....	45
1.3.5-Rapprochement bancaire	45
1.4-Cycle personnel et paie	45
1.4.1-Embauche	45
1.4.1.1-Embauche d'un personnel salarié.....	46
1.4.1.2-Embauche d'un personnel fonctionnaire	46
1.4.2-Traitement des salaires et primes	47
Section 2 : Le Système d'information	47
2.1-Système d'information comptable	47
2.2-Système d'information commerciale	48
2.2.1-Au niveau des achats	48
2.2.2-Au niveau des ventes.....	48
CHAPITRE V : ANALYSE CRITIQUE DE L'EXISTANT	50
Section 1 : Les points forts	50
1.1-Au niveau de l'organisation et du processus comptable.....	50
1.1.1-Cycle achat	50
1.1.1.1-Passation de commande.....	50
1.1.1.2-Contrôle des achats.....	51
1.1.2-Cycle revenus	51
1.1.2.1-Récapitulation avant la facturation	51
1.1.2.2-Système de paiement d'acompte	51
1.1.3- Cycle trésorerie	52
1.1.3.1- Au niveau des Encaissements.....	52
1.1.3.2-Au niveau des Décaissements.....	52
1.1.4-Cycle personnel et paie	52
1.1.4.1-Au niveau du personnel.....	52
1.1.4.2-Au niveau de la paie.....	53
1.2-Au niveau Système d'information	53
1.2.1-Les ressources matérielles	53
1.2.2-Les ressources humaines	53
Section 2 : Les points faibles.....	54
2.1-Système de traitement et d'information.....	54
2.1.1 Au niveau du traitement et de la circulation des informations	54

2.1.1.1-Traitement manuel des données	54
2.1.1.2-Transfert des données entre les différents services	55
2.1.2-Au niveau de la sécurisation des données	55
2.2-La procédure comptable	55
2.2.1-Absence d'un manuel de procédure comptable.....	55
2.2.2-Lourdeur de la procédure en place	56
2.3-Méthodes et organisation comptable	57
2.3.1-Comptabilisation mensuelle des données.....	57
2.3.2-Absence de matérialisation du contrôle des données comptables	57
2.3.3-Archivage des documents non sécurisé.....	57
2.3.4-La méthode d'inventaire appliqué n'est pas efficace.	57
2.3.5-Manque de formation des personnels comptable	58
2.3.6-Cumul des fonctions et séparation des tâches non respectée	58
2.4-Activité du contrôle	58
2.4.1-Au niveau du service achat	58
2.4.2-Au niveau du service finance et comptabilité	58
2.4.3 Au niveau de la Direction.....	59
TROISIEME PARTIE : PROPOSITION DES SOLUTIONS, RESULTATS	
ATTENDUS, CONDITIONS DE REUSSITE ET LIMITES DES SOLUTIONS.....	60
CHAPITRE VI : PROPOSITION DES SOLUTIONS	61
Section 1 : Rénovation de la procédure comptable	61
1.1-Amélioration de la procédure comptable.....	61
1.1.1-Règles, méthodes et instructions de bases communes à toutes les activités	62
1.1.1.1-Collecte et vérification des pièces comptables.....	62
1.1.1.2-Comptabilisation.....	62
1.1.1.3-Classement et archivage	63
1.1.2-Règles, méthodes et instructions spécifiques à chaque catégorie d'opérations	63
1.1.2.1-Cycle REVENUS	63
1.1.2.2-Cycle ACHAT.....	66
1.1.2.3-Cycle TRESORERIE.....	68
1.2-Formalisation de la procédure	69
Section 2 : Amélioration des systèmes d'informations.....	71
2. 1-Amélioration des traitements automatisés de données	71
2.1.1-Vente	72

2.1.1.1-Au niveau du secrétariat	72
2.1.1.3-Au niveau de la Cession	72
2.1.1.4-Au niveau de la comptabilité.....	72
2.1.2-Achat	72
2.1.2.1-Au niveau de la pharmacie.....	73
2.1.2.2-Au niveau de la comptabilité.....	73
2.1.2.3-Au niveau de la Direction.....	73
2.2- La mise en place d'un réseau local : « intranet »	73
CHAPITRE VII : MISE EN PLACE DES SOLUTIONS	76
Section 1 : Approche pour conception d'un manuel de procédure.....	76
1.1-Démarches d'élaboration d'un manuel de procédure	76
1.1.1-Phase de préparation.....	78
1.1.1.1-Analyses documentaires	78
1.1.1.2-Observations directes des méthodes de travail	78
1.1.1.3-Interview auprès des personnels	78
1.1.1.4-DCD ou Flow-chart	78
1.1.2-Phase de réalisation	79
1.1.2.1-Description des procédures.....	79
1.1.2.2-Identification et évaluation des risques.....	80
1.1.2.3-Identification des dispositifs spécifiques	80
1.1.2.4-Définition du fond et de la forme du manuel.....	80
1.1.3-Phase de synthèse	81
1.1.3.1-Rédaction du manuel.....	81
1.1.3.2-Validation des procédures.....	81
1.1.3.3-Diffusion du manuel	82
1.1.4-Phase de suivi et évaluation	82
1.2-Cas pratique : exemple d'une partie du manuel de procédure.....	82
Section 2 : Procédure de renforcement des systèmes d'informations : « système informatisé-hiérarchisé »	83
2.1 Description des processus	83
2.2 Le paramétrage.....	84
2.3 Mise en place du réseau : « intranet »	84

CHAPITRE VIII : RESULTATS ATTENDUS, CONDITIONS DE REUSSITE ET	
LIMITES.....	85
Section 1 : Résultats attendus.....	85
1.1 Résultats liés aux RH.....	85
1.2 Informations financières fiables et en temps réel	85
1.3 Minimisation des erreurs	86
1.4 Bon fonctionnement des processus interne notamment ceux concourant à la	
sauvegarde des patrimoines	86
Section 2 : Conditions de réussite des solutions.....	87
2.1 Evaluation permanente du système de contrôle interne comptable et financier ...	87
2.2 Adhésion des dirigeants	87
2.3 Qualité du personnel : compétence et honnêteté	87
2.4 Evaluation permanente du manuel de procédure	88
Section 3 : Limites des solutions.....	88
3.1-Les facteurs humains	88
3.2-Outil non exhaustif pour couvrir tous les risques	88
3.3-Ne garantie pas la réalisation des objectifs	89
3.4-Contrainte des coûts.....	89
3.5-Etude des coûts	89
CONCLUSION GENERALE.....	92
ANNEXES	
BIBLIOGRAPHIE	
TABLE DES MATIERES	

