



REPUBLIQUE DU BENIN

\*\*\*\*\*

MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR  
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE (MESRS)

\*\*\*\*\*

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET DE GESTION (FASEG)

\*\*\*\*\*

MEMOIRE DE LICENCE PROFESSIONNELLE EN SCIENCE  
ECONOMIQUE ET DE GESTION

OPTION : GESTION

FILIERE : CACG

THEME :

EVALUATION DU SYSTEME DE CONTROLE  
INTERNE : CAS DE L'HOPITAL DE ZONE  
SOUNON SERO DE NIKKI

Réalisé par :

AMOUZOUN Agathe

&

HOUNKPONOU Isabelle

Sous la Supervision de :

Maître de stage :

Mr. ASSOGBA Brice

Expert-comptable  
du Cabinet (EECA)

Maître de Mémoire :

Dr. FATOKE Miftaou

Expert-comptable  
et Enseignant à la FASEG(UAC)

2015

## **AVERTISSEMENT**

La Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FASEG) ne donne aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans ce mémoire. Ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

## DEDICACE 1

Je dédie ce travail à :

- ✓ mon très cher feu père **HOUNKPONOU Etienne**. Papa tu t'es toujours bon battu pour l'éducation de tes enfants. Du haut des cieux, contemple cette œuvre qui est le fruit de tous tes soutiens. Que ton âme repose en paix.
- ✓ ma chère mère **HOUNNOU Kossiba** pour ton soutien et ton amour
- ✓ tous mes frères et sœurs, cette œuvre est la votre

**Isabelle HOUNKPONOU**

## DEDICACE 2

Je dédie ce travail à :

- ✓ mon feu père **AMOUZOUN Christian**. Papa tu t'es toujours bon battu pour l'éducation de tes enfants. Du haut des cieux, contemple cette œuvre qui est le fruit de tous tes soutiens. Que ton âme repose en paix.
- ✓ ma mère **GOSSOU Suzanne**, pour ton soutien et ton amour
- ✓ ma famille en particulier **AMOUZOUN Daniel, Yvette, Simon**, cette œuvre est la votre
- ✓ mon mari **HOUNSINOUE Ghislain**, cette œuvre est la tienne

**Agathe AMOUZOUN**

## REMERCIEMENTS

Nous tenons à adresser nos sincères remerciements et à exprimer notre vive reconnaissance à tous ceux qui de près ou de loin ont apporté leur aimable concours à l'élaboration de ce mémoire en l'occurrence :

- ✓ Au Docteur **FATOKÉ Miftaou**, notre maître de mémoire qui malgré notre retard nous a reçus avec tant de générosité et bien encadré dans la réalisation de ce travail
- ✓ Monsieur **ASSOGBA Brice** Directeur Du cabinet EECA, notre maître de stage qui malgré ses occupations a accepté de nous encadrer ;
- ✓ Messieurs les membres du jury qui ont accepté la noble tâche d'apprécier ce travail et d'apporter leur contribution en vue de son amélioration ;
- ✓ Tous les professeurs de la FASEG, pour tous les efforts consentis pour notre formation ;
- ✓ **ALASSANE Afissou** pour tout son aide

## SIGLES ET ABREVIATIONS

### SIGLES

### SIGNIFICATIONS

CNCC	Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
CNSS	Caisse Nationale de Sécurité Sociale
EECA	Eminence Expertises Conseils et Audits
FCFA	Franc de la Communauté Financière Africaine
HZSSN	Hôpital de zone Sounon Séro de Nikki
IIA	Institute of Internal Auditors
IPTS	Impôt Progressif sur les Traitements et Salaires
ISA	Normes Internationales d'Audit
OECCA	Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés du Bénin
ONG	Organisation Non Gouvernementale
OHADA	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
OMS	Organisation Mondiale de la Santé
ROSC	Rapport sur l'Application des Normes et Codes
SARL	Société A Responsabilité Limitée
SYSCOA	Système Comptable Ouest Africaine

# SOMMAIRE

## **INTRODUCTION**

**CHAPITRE I** : Cadre institutionnel de l'étude

**SECTION I** : L'entreprise et son environnement

**PARAGRAPHE I** : Présentation du cadre de l'étude

**PARAGRAPHE II** : Objectifs de l'HZSSN

**SECTION II** : Organisation structurelle et synthèse des problèmes rencontrés

**PARAGRAPHE I** : Organisation structurelle

**PARAGRAPHE II** état des lieux et difficultés rencontrées

**CHAPITRE II** : Cadre théorique et méthodologique de l'étude

**SECTION I** : Problématique, objectif et Revue de littérature

**PARAGRAPHE I** : Problématique et Objectif de la recherche

**PARAGRAPHE II** : Revue de littérature

**SECTION II** : hypothèses et méthodologie de recherche

**PARAGRAPHE I** : hypothèses

**PARAGRAPHE II** : Méthodologie de recherche

**CHAPITRE III** : Cadre empirique de l'étude

**SECTION I**: Présentation et analyse des résultats

**PARAGRAPHE I** : Présentation des résultats

**PARAGRAPHE II : Analyse des résultats**

**SECTIONII : Vérification des hypothèses et recommandation**

**PARAGRAPHEI : Vérification des hypothèses**

**PARAGRAPHE II : recommandation**

**Conclusion**

**Bibliographie**

**Annexes**

**Table des matières**

# ***INTRODUCTION***

## **INTRODUCTION:**

L'Afrique a toujours fait l'objet de nombreuses préoccupations à la capacité de chacun de ses pays à mettre en place une politique de santé efficace. L'Hôpital est le lieu qui traduit au mieux la politique de santé d'un pays. Sa finalité première étant de dispenser des soins de qualité et de nature humanitaire. Entant qu'entreprise, dans son évolution, il est confronté à des problèmes d'ordre économique, politique et social. De ce fait il doit mettre en place un plan stratégique pour faire face à ces multiples problèmes qui sont non seulement endogènes mais exogènes. Ce plan stratégique conçu en fonction des objectifs de ce dernier est susceptible d'une évaluation pour permettre à l'hôpital d'évoluer. Les problèmes d'ordre endogènes étant résolus en fonction des facteurs propres à toute entreprise, le plan stratégique serait alors un système qui fera la combinaison de ces facteurs en vue d'une résolution. Ce système marquant le suivi de l'évolution de toute entreprise et qui le prémuni d'une faillite. Au nombre de ces systèmes nous avons le système du contrôle interne, qui poursuit une action de résolution de question prudentielle et renforce le contrôle par des recommandations encouragent l'application, de saines pratiques de gestion des risques.

Un système de contrôle interne efficace est une composante essentielle de la gestion et constitue le fondement d'un fonctionnement sur le prudent. En se dotant d'un contrôle interne rigoureux l'hôpital pourra mieux réaliser ses buts et ses objectifs de rentabilité à long terme, en assurant également la fiabilité de la communication financière, tant à externe qu'en interne. Aussi il garantit le respect des lois et recommandations ainsi que ses politiques, programmes, règles et procédures internes. En outre il atténue le risque de perte imprévu ou

d'atteinte à la réputation de l'hôpital. L'environnement de toute entreprise étant en perpétuel évolution, le système doit être évalué suivant certains principes bien définis. C'est pour étudier les procédures d'une évaluation d'un système de contrôle interne que nous avons choisi comme thème : « Evaluation du système de contrôle interne de l'hôpital de zone sounon séro de Nikki. »

Pour mieux développer notre thème, nous allons dans une première partie présenter le cadre institutionnel de l'étude et dans une deuxième partie présenter le cadre méthodologique de l'étude et enfin dans une troisième partie nous présenterons et analyserons les résultats obtenus.

# CHAPITRE I: CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE

## **SECTION 1 : L'ENTREPRISE ET SON ENVIRONNEMENT**

### **PARAGRAPHE 1 : Présentation du cadre de l'étude**

#### **1. Présentation du cabinet EECA**

##### **1.1-Historique**

Le cabinet Eminence Expertises Conseils et Audits (EECA) est une société d'expertise comptable, de commissariat aux comptes, d'audits, de conseils et de formation. Créé en 2010 par deux experts comptables diplômés tous de nationalité béninoise, il est inscrit au tableau de l'Ordre des Experts Comptables et Comptables Agréés du Bénin (OECCA Bénin) il a son siège social à Cotonou dans le quartier AGONTINKON.

L'objectif des promoteurs en créant cette société est de mettre leur expertise au service des entreprises qui le désirent, dans les domaines de la comptabilité, l'audit, conseil juridique et fiscal, la formation, etc.

EECA réussi déjà à apporter son savoir-faire à plusieurs dizaines d'entreprises du Bénin.

##### **1.2-Activités**

Les domaines d'intervention du cabinet sont :

- expertise comptable ;
- commissariat aux comptes ;
- assistance comptable et en organisation ;
- analyses et étude financière ;
- formation.

### 1.3-Fiche signalétique

La fiche signalétique est la carte d'identité du cabinet, elle présente le cabinet et permet de mieux le connaître à première vue. Elle se présente comme suit :

Dénomination sociale : EECA –consulting group

Siege social: Agontinkon, Cotonou

Capital social : 1.000.000 F CFA

N°IFU : 320 100 157 7313

Registre de commerce : RB/COT/1OB6201

Secteurs d'activité : Expertise comptable, commissariat aux Comptes, conseils en gestion et formations

Date de création : 2010

Statut juridique : Société A Responsabilité Limitée (SARL)

Téléphone : 229 21 10 20 20

Gérant : G. Brice C. ASSOGBA

## 2. Historique de création de l'HZSSN

L'hôpital sounon sero se trouve dans la ville de Nikki ; il fait partie de la zone sanitaire de Nikki-kalé-pèrèrè. La population de cette zone est estimée 334 984 habitants en 2012 et gravite autour de l'hôpital de référence qu'est l'hôpital SOUNON SERO.

Œuvre de l'association de développement de Nikki dénommée SU TII DERA, la construction de l'hôpital à démarrer en 1979. Les premiers bâtiments ont été achevés en 1986. L'hôpital a initialement un statut privé à caractère associatif.

L'objectif de l'association de développement SU TII DERA (Aidons- nous nous même) était de créer un centre médicochirurgical afin d'éviter les nombreux décès surtout des parturientes référés vers l'hôpital SOUNON SERO

L'hôpital a démarré ses activités en 1989 après un accord tripartite entre l'association de développement SU TII DERA, une ONG Hollandaise(MEMISA) et le gouvernement béninois. Il est érigé en hôpital de sa Zone sanitaire depuis 1998. De 1989 à 1998, il a été assisté par l'ONG « MEMISA qui y a envoyé successivement trois médecins ayant une compétence chirurgicale.

La coopération suisse à travers ses différents programmes (PMSBS, PADS, PSS et ASSAN) a aussi contribué au développement des infrastructures de l'hôpital, de son équipement en matériels médico-technique et à l'amélioration des compétences du personnel par un appui technique et financier.

Depuis janvier 2011 un nouveau partenaire assiste l'hôpital dans l'atteinte de ses objectifs, il s'agit de la fondation Uni crédit à travers son programme BARUKA. Grâce à ce nouveau partenaire l'hôpital a

bénéficié de la construction de nouvelles infrastructures (soins aux nouveaux nés, maternité et unité de maintenance).

## **PARAGRAPHE 2 : Les objectifs de l'hôpital**

L'hôpital SOUNON SERO de NIKKI se fixe comme principaux objectifs, de :

- Faciliter à ses populations l'accessibilité aux Soins de Santé Primaires ;
- Améliorer les conditions de vie et d'hygiène des populations par l'information, l'éducation, la communication pour une santé saine ;
- Réaliser une meilleure surveillance des enfants, des mères et femmes gestantes et permettre à ces dernières un accouchement dans de bonnes conditions sanitaires ;

Aussi il a pour objectif de créer un centre médicochirurgical afin d'éviter les nombreux décès surtout des parturientes référées vers l'hôpital

## **SECTION II : ORGANISATION STRUCTURELLE ET SYNTHESE DES PROBLEMES RENCONTRES**

### **PARAGRAPHE 1 : Organisations structurelles**

Le législateur a donc prévu pour les entreprises organisées en coopération un mode d'administration spécifique telle que le définissent les textes. La complexité dans l'applicabilité de ce mode de gouvernance pour les centres hospitaliers provient de la pluralité d'intérêts à satisfaire donc des différentes considérations ; conceptions et compréhensions prendre en compte pour la réalisation d'une bonne gestion.

Ainsi le ministère de la santé a proposé un modèle d'organigramme qui sera adapté aux réalités de chaque hôpital de zone et prendra au mieux en considération les différents intérêts en présence.

C'est ainsi qu'à l'Hôpital de zone de Nikki les instances à la lecture des statuts, dirigeantes sont:

- ❖ Le congrès de l'association SU TII DERA ;
- ❖ Le conseil d'administration ;
- ❖ Le comité de gestion ;
- ❖ La Direction.

Une comparaison entre les organes de gestion de l'HSS à ceux prévus par l'acte uniforme de l'OHADA relatif au droit des sociétés coopératives révèle que l'hôpital cumule les modes de gestion des deux catégories de société coopérative en ayant à la fois un comité de gestion et un conseil d'administration .

## **1. L'organe décisionnel**

Il regroupe :

### **a) Le congrès de l'association SU TII DERA**

C'est constitué de l'assemblée générale qui statue sur les projets de politique générale de développement de l'hôpital ainsi que les propositions faites par le Conseil d'administration. C'est l'organe de délibération de l'association.

Elle se compose de tous les membres de l'association et son fonctionnement est régi par les statuts ou le règlement intérieur (périodicité, modalités de convocation, de vote ou de quorum, etc.). On distingue l'assemblée générale ordinaire et l'assemblée générale extraordinaire.

## **b) Le conseil d'administration**

Il détermine les orientations de l'activité de la société et veille à leur mise en œuvre. Sous réserve des pouvoirs expressément attribués à l'assemblée générale et dans la limite de l'objet social, il se saisit de toute question intéressant la bonne marche de la société et règle par ses délibérations les affaires la concernant.

### **Mission**

En exerçant ses prérogatives légales, le Conseil d'administration remplit une quadruple mission:

- il définit la stratégie de la société ;
- il désigne les mandataires sociaux chargés de gérer la société dans le cadre de cette stratégie et choisit le mode d'organisation (dissociation ou cumul des fonctions de Président et de directeur général ;
- il contrôle la gestion ;
- il veille à la qualité de l'information fournie aux membres à l'occasion d'opérations importantes.

Le conseil d'administration de l'HSS est composé de vingt-cinq membres tel qu'énoncé dans l'article 10 des statuts.

### **Attributions**

Il a pour attribution de :

- ❖ approuver les comptes de l'exercice écoulé et voter le budget de l'année à venir ;
- ❖ apprécier l'exécution des activités arrêtées par le congrès pour le développement de l'HSS ;

- ❖ définir la délégation de pouvoir au Directeur de l'hôpital sans toutes fois pouvoir le faire lorsqu'il est question de :
- ❖ contrôler l'exécution de la politique générale ou des plans de fonctionnement ;
- ❖ approuver des études prévisionnelles et des budgets annuels ;
- ❖ céder les immobilier par nature ou par destination dont il doit expressément fixer le prix et leur modalité ;
- ❖ prendre des titres de participation ;
- ❖ souscrire à un emprunt auprès d'une institution financière nationale ou internationale ;
- ❖ fixer des tarifs de passation ou d'octroi d'avantages à des employés non prévus par les textes.

Les réunions du conseil d'administration sont convoquées par le Président du conseil et ne sont valides que lorsque le quorum de 50% des membres est présent. Le cas échéant, un constat de carence est envoyé président de l'association SUTII DERA puis une nouvelle réunion est convoquée après 7 jours. En cas d'égalité de vote pour une prise de décision, la voix du président de séance est prépondérante.

L'absence du président n'empêche pas la tenue de la réunion.

#### **a) Comité de gestion**

Il est mis en place pour une durée de 3 ans et se réunit une fois par mois à la convocation du président sauf demande extraordinaire de deux tiers de ses membres. Il est consulté par le Directeur avant toute prise de décision concernant la gestion de l'HSS.

Il a en charge de :

- faire appliquer l'exécution du plan de développement général et des décisions du conseil d'administration;

- donner son avis sur les aménagements à faire, la répartition des services techniques, l'achat et la distribution des matériels techniques, des médicaments et autres consommables médicaux ;
- recruter le personnel et en organiser le recyclage ;
- formuler des recommandations au conseil d'administration en ce qui concerne les différentes politiques;
- approuver également des dépenses de fonctionnement à l'intérieur du budget annuel jusqu'à un montant maximal fixé ;
- il recommande l'approbation de toutes autres dépenses, s'il y a lieu.

Les responsabilités et pouvoirs du comité de gestion sont d'ordre administratif, exécutif et consultatif.

#### **b) La Direction**

Le Directeur de l'Hôpital de Zone exerce les attributions généralement dévolues à un directeur général, au sens de la nomenclature internationale des professions ;

- Il est chargé de prévoir, diriger, contrôler et coordonner selon les directives de la tutelle et du conseil de gestion, les activités et les services de l'hôpital.

Ses fonctions consistent à :

- initier et soumettre au Conseil de gestion, la politique générale, le projet d'établissement, les projets de service, le projet médical et le projet organisationnel de l'hôpital ;
- représenter et à négocier auprès des tiers, pour le compte de l'hôpital, conformément aux lois et règlements régissant les établissements publics hospitaliers ;

A ce titre,

- il a autorité sur tout le personnel, répartit celui-ci entre les différents services, statue sur les sanctions et les permissions; et prend toutes les mesures de gestion administrative courante nécessaire à l'administration du personnel ;
- il prépare les budgets prévisionnels, administre les crédits, contrôle la régularité des dépenses, passe les marchés et signe les bons d'engagement ou les bons de commande ;
- il coordonne les activités et les opérations des services fonctionnels et délègue aux responsables d'unités administratives l'exécution détaillée des programmes, mais reçoit les rapports de gestion des différents services, dans le cadre de procédures et méthodes initiées au niveau du contrôle de gestion ;
- il organise les réunions sur les travaux de construction, d'affectation et d'amélioration des locaux ;
- il est tenu informé de l'état des malades et peut se rendre à leur chevet ;
- il établit et fait afficher le règlement intérieur qu'il soumet à l'approbation du Ministre de la Santé par voie hiérarchique, après consultation des travailleurs de l'hôpital et l'inspection du travail.

Il est investi du pouvoir de nomination par les délégations générales du conseil d'administration.

Il note annuellement ses chefs services et leur donne délégation pour apprécier annuellement le personnel sous leur autorité.

## **2. Organe opérationnel**

### **a. Le service financier et comptable**

Il a pour tâches, le contrôle financier des pièces avant leur paiement, l'élaboration du budget prévisionnel, le recouvrement des créances, le paiement des dépenses, les opérations de banque, la gestion des régies de recettes, la comptabilité générale, l'élaboration des états financiers et du rapport financier.

### **b. Le service d'approvisionnement**

Il est chargé de la gestion administrative du personnel, de l'exécution des dépenses, de la gestion des clients du centre, des statistiques, de la facture des droits de l'établissement, de l'approvisionnement ; du magasinage et enfin de la maintenance.

### **c. Le service médical technique**

Il est dirigé par le Médecin Chef Coordonnateur des Services Médico-Techniques. Il est responsable des sections médicales et spécialités des sections d'anesthésies-réanimation ; d'exploration para clinique, pharmacie et les sections d'action sociale.

## **PARAGRAPHE 2 : Etat des lieux et difficultés rencontrées**

### **1- Etat des lieux**

Le bilan sur la situation de l'hôpital nous a permis de relever ses forces et faiblesses.

#### **a) Forces**

Suite à la restitution des mécanismes des services il ressort :

- Le personnel soignant intervient par rotation ce qui évite l'épuisement des agents ;
- L'hôpital bénéficie des subventions ;
- En tant qu'hôpital de zone, il bénéficie d'un important nombre de malades ;
- Le fonctionnement des activités de l'hôpital lui permet de dégager un résultat important.

### **b) Faiblesses**

Les faiblesses relevées sont les suivantes :

- Les procédures liées à la prestation des services ne répondent pas à ce qui devrait être selon les manuels de procédures ;
- Tous les produits inventoriés n'ont pas été valorisés ;
- Les imputations ne sont pas au complet sur les pièces ;
- Les factures des bénéficiaires de la prise en charge gratuite de paludisme chez les enfants et femmes enceintes du quatrième trimestre 2013 n'ont pas été comptabilisées pour le compte de l'exercice 2013. Ce qui conduit à une minoration du résultat.

## **2- Difficultés rencontrées**

Dans le cadre de notre stage, nous avons éprouvé de nombreuses difficultés liées notamment à l'obtention des informations importantes pour notre travail. Ceci s'est traduit par, le fait que le cabinet EECA est dans un mois de bilan. Ce qui n'a pas été facile compte tenu de leur calendrier chargé de mettre plus tôt à notre disposition les documents concernant l'hôpital.

Aussi la mission sur Nikki de 2015 a été prévue après la rédaction de notre mémoire.

### **3- Intérêt de l'étude**

Cette étude nous permettra d'approfondir nos connaissances théoriques et pratiques en ce qui concerne le contrôle interne. Aussi notre stage s'étant déroulé au cabinet EECA CONSULTING GROUP, nous avons eu l'opportunité d'appréhender l'univers de ce cabinet en accomplissant les tâches suivantes :

- Le classement des pièces comptables ;
- L'imputation des pièces comptables ;
- La codification des écritures ;
- La saisie des écritures.

**CHAPITRE II:**  
**CADRE THEORIQUE ET**  
**METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE**

## SECTION I : PROBLEMATIQUE, OBJECTIF ET REVUE DE LITTERATURE

### PARAGRAPHE I : Problématique et Objectifs

#### A. Problématique

Dans les organismes d'assurance maladie, le décret du 10 août 1993 complété par la circulaire interministérielle SD/F/93-82 du 7 octobre 1993 et codifié dans l'article D253-46 du code de la sécurité sociale, définit les obligations des institutions en matière de contrôle interne.

Le thème de contrôle interne est encore peu connu à l'hôpital alors même que certains de ses principes sont appliqués, tout simplement parce que ce sont des principes de management relevant souvent du bon sens toutefois, une référence explicite au contrôle interne figurait dans la lettre de mission adressée en 1995 aux directeurs d'hôpital par le directeur général de l'AP-HP : "vous devrez veiller au fonctionnement de procédures efficaces de contrôle interne, sans lesquelles il n'est pas de gestion saine, ni de risque maîtrisés."

Selon l'Ordre des Experts Comptable Agréés(OECCA) 1977 repris par JOSETTE RAZER dans l'ouvrage « la maîtrise des risques à l'hôpital »

"Le contrôle interne est l'ensemble des règles de sécurités contribuant à la maitrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci."

Selon Le consultative committee of Accouny-1978 (Grande-Bretagne) repris par JOSETTE RAZER dans l'ouvrage « la maîtrise des risques à l'hôpital»

“Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace ; assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude et l'état complet des informations enregistrées.”

Par ces définitions le contrôle interne est important pour une gestion fiable des entreprises. Ce système s'avère donc nécessaire pour répondre aux préoccupations que rencontre l'HZSSN.

Le rapport d'audit des comptes de 2013 et 2014 qui nous a été présenté par le cabinet EECA, en ressort des faiblesses en ce qui concerne les procédures par rapport aux objectifs du contrôle interne. Ainsi nous avons:

Des problèmes de protection du patrimoine et des ressources de l'entreprise :

- pas de rapport détaillé sur la situation des stocks des produits périmés; la caisse n'est pas sécurisée ;
- l'inventaire des immobilisations n'a pas été fait à la fin d'exercice 2013.

Des problèmes de régularité et sincérité des informations, impliquant les principes d'autorisation ; de réalité ; d'exhaustivité de correctes évaluation et comptabilisation :

- des charges d'électricité et d'eau subventionnées par l'état ne sont pas prises en comptes ;
- absence de procédure permettant de détecter les erreurs d'imputation ;
- au moment de l'engagement des dépenses des écritures budgétaires ne sont pas passées.

Des problèmes d'application des décisions prises par la direction :

- le manuel de procédure n'est pas mise à jour ;
- le manuel de procédure n'a pas validé par le conseil d'administration.

Des problèmes d'amélioration de la performance :

- Pas de système de comptabilité analytique ;
- absence des fiches pour le suivi budgétaire.

Au vue de toutes ces irrégularités nous nous sommes posé la question à savoir : Est-ce que le système de contrôle interne est efficace pour permettre à l'HZSSN d'atteindre ses objectifs fixés ?

De cette question centrale découle les questions de recherches suivantes :

- 1- Est-ce que les recommandations issues du contrôle interne sont-elles appliquées ?
- 2- Est-ce que les normes comptables sont-elles respectées ?

## **B. Objectifs**

### ***Objectif général :***

L'objectif général de notre recherche est : " l'Evaluation de l'efficacité du système de contrôle interne de l'HZSSN".

### ***Objectifs spécifiques :***

- I. Mesurer le degré, taux de respect des recommandations issues du contrôle interne
- II. Apprécier le degré, niveau du respect des normes comptables

## **PARAGRAPHE II : Revue de littérature**

Au regard des similitudes et complémentarités de certains concepts utilisés au cours de la réalisation de ce travail, une clarification de ceux-ci est indispensable pour une meilleure compréhension.

### **A. Clarification de quelques concepts**

Selon le dictionnaire LAROUSSE l'hôpital est un établissement de soins où un personnel soignant peut prendre en charge des personnes malades ou victimes de traumatismes trop complexes pour être traités à domicile ou dans le cabinet de médecin.

Selon la définition de l'organisation mondiale de la santé (OMS).

L'hôpital est un lieu destiné à prendre en charge des personnes atteintes de pathologies et de traumatismes trop complexes pour pouvoir être traités à domicile ou dans un cabinet privé. Son rôle consiste à fournir des soins de qualité aux malades présents en son sein.

Les principales missions de l'hôpital public résident dans l'accueil et la prise en charge des patients, l'administration des soins préventifs et curatifs à ces derniers.

- **La prise en charge des patients**

La prise en charge dans les hôpitaux se fait dès l'entrée de l'utilisateur dans l'enceinte hospitalière. L'orientation de l'utilisateur est la première manifestation de la prise en charge, les patients qui arrivent pour la première fois, se voient octroyer un « carnet de soins » contre paiement de 100 F CFA. Après le paiement de la consultation, le patient est orienté vers le service concerné, dans lequel il est préparé à la consultation proprement dite, notamment à travers la prise des paramètres, et la mise en place de dispositifs spécifiques.

La consultation est faite par un médecin généraliste, ou spécialiste, selon les symptômes, ou dans une large mesure par un infirmier-chef. Le diagnostic qui ressort de cette première consultation peut donner lieu à une redirection du patient vers un autre médecin (dans la plupart des cas, un médecin spécialiste), ou à une prescription d'examens en laboratoire. Toujours selon ce diagnostic, le patient peut faire l'objet d'une hospitalisation directe ou d'un suivi en externe. Une analyse des résultats d'examens peut le cas échéant donner lieu à un diagnostic final, et enclencher le processus curatif. La prise en charge concerne également le processus d'hospitalisation, dans les grands hôpitaux, l'hospitalisation est accompagnée d'une tout autre mais non moins importante prise en charge: l'hébergement. Il prend en charge la nuitée quotidienne du patient, son alimentation, son hygiène, l'administration et le suivi du traitement.

- **Les soins de prévention et les soins curatifs**

La prévention et l'éducation à la santé font partie des missions du service public hospitalier. La prévention ayant pour objectif d'empêcher la survenance d'une pathologie (vaccination, hygiène de vie...), d'éviter la survenance d'une pathologie ou, lorsque celle-ci survient (dépistage), empêcher des effets secondaires liés à un traitement (chimiothérapie ou radiothérapie...)

Quant aux soins curatifs, ils peuvent être:

- de courte durée (court séjour) ou concernant des affections graves pendant leur phase aiguë (médecine, chirurgie, obstétrique...);
- des soins de suite ou de réadaptation dans le cadre d'un traitement ou d'une surveillance médicale à des maladies requérant des soins continus dans un but de réinsertion (moyen séjour);
- des soins de longue durée comportant obligatoirement un hébergement (long séjour).

- **La tarification hospitalière**

Elle concerne la tarification des prestations sanitaires, et peut être appréhendée comme l'ensemble des méthodes de fixation, de construction ou d'édification des prix à payer par les usagers de l'hôpital, en échange des divers services qui leur sont rendus. La tarification concerne la consultation ; les prestations médicales ; les produits hospitalières

- **La consultation:** elle regroupe l'ensemble des prestations fournies à un malade pour diagnostiquer les maux dont il souffre et adopter la démarche la mieux adaptée pour son traitement. Le prix de la consultation est de 500fCFA pour la consultation infirmière et de 1000fCFA pour la consultation médecin généraliste.

- **Les prestations médicales:** les prix de ces prestations viennent en contrepartie des actes posés sur le malade par le praticien pendant son séjour dans l'hôpital.
- **Les produits hospitaliers:** ils concernent en général la vente de médicaments et des consommables médicaux (seringués, thermomètre...), et leur vente se fait au sein de la pharmacie de l'hôpital à des prix censés plus bas que ceux des pharmacies extérieures.

## 1- QUELQUES DEFINITIONS

**La chirurgie** : c'est une branche de la médecine qui traite des blessures par des moyens faisant appel à des manipulations internes ou des opérations.

**Consultation** : c'est une action de consulter, de demander un avis.

**Diagnostic** : la démarche par laquelle le médecin détermine l'affection dont souffre le patient et qui va permettre de proposer un traitement.

**Pathologie** : partie de la médecine qui traite de la nature, des causes et des symptômes des maladies.

**Traumatisme** : Etat résultant d'une lésion causée par une blessure ou un coup.

### **B. Notion générale de contrôle interne**

D'une manière générale et comme le mentionne Coopers et Lybrand (1994)

Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le contrôle d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable.

Cette définition repose sur certains concepts fondamentaux, à s'avoir :

- ✓ le contrôle interne est un processus : Il constitue un moyen d'arriver à ses fins et non pas une fin en soi
- ✓ Le contrôle interne est mis en œuvre par des personnes : Ce n'est pas simplement un ensemble de manuels de procédures et de documents ; il est assuré par des personnes à tous les niveaux de la hiérarchie.
- ✓ le management et le conseil d'administration ne peuvent attendre du contrôle interne qu'une assurance raisonnable, et non une assurance absolue.
- ✓ le contrôle interne est axé sur la réalisation d'objectif dans un ou plusieurs domaines(ou catégories) qui sont distincts mais qui se recourent.

Le contrôle interne est de plus en plus considéré comme un outil d'amélioration des performances d'une entreprise au même titre que les systèmes d'assurance de qualité mis en place ici et là. Pour montrer cette évolution, nous avons choisi de citer les définitions du contrôle interne sur ce, certains auteurs ont donné une définition plus large du contrôle interne. Ainsi, selon JOSETTE RAZER il ressorte les définitions :

- L'ordre des Experts comptables et comptables Agréés(OECCA) 1977 : Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste

par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci.

- Le consultative committee of Accountancy-1978(Grande-Bretagne)

Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion, sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude et l'état complet des informations enregistrées.

- L'American institute of certified public Accountants-1978:

Le contrôle interne est formé de plans d'organisation et de toutes les méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une Entreprise pour protéger ses actifs, contrôler l'exactitude des informations fournies par la comptabilité, accroître le rendement et assurer l'application des instruction de la direction.

- La compagnie Nationale des commissaires aux comptes(CNCC)-1984

Le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle comptable et autre que la direction applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer :

- a. La sauvegarde du patrimoine ;
- b. La régularité et la sincérité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en résultent,
- c. La conduite ordonnée et efficace des opérations de l'entreprise ;
- d. La conformité des décisions avec la politique de la direction.

En outre, dans ses commentaires de la norme d'appréciation du contrôle interne, la CNCC est la première à évoquer la notion

d'ASSURANCE RAISONNABLE que le contrôle interne doit permettre d'obtenir vis-à-vis de :

- a. La conformité entre exécution des opérations et décisions de la direction ;
- b. La fiabilité de l'enregistrement des opérations de telle sorte que les comptes annuels qui en découlent soient réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat de ces opérations ainsi que de la situation financière de l'entreprise et de son patrimoine ;
- c. La sauvegarde des actifs de l'entreprise

### **1. Définition du contrôle interne**

Le contrôle interne est un ensemble de dispositifs ayant pour but, d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre côté d'assurer l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances.

### **2. Les principes généraux du contrôle interne**

Le contrôle interne est un acte inhérent à tout acte de management, et constitue un préalable indispensable à la maîtrise et au développement d'une action ou d'un projet.

De ce fait, il doit permettre de garantir que :

- ✓ les opérations sont réalisées et sécurisées,
- ✓ les procédures facilitent l'atteinte des objectifs,
- ✓ la protection du patrimoine est assurée,
- ✓ l'optimisation des performances et la rentabilité sont assurées.

En matières comptable, les principaux objectifs du contrôle interne sont de s'assurer de :

- ✓ l'exhaustivité : toutes les opérations sont enregistrées,
- ✓ la réalité : chaque opération enregistrée est réelle (correspond à un évènement),
- ✓ l'exactitude : toutes les factures sont conformes aux commandes,
- ✓ l'évaluation : toutes les provisions, les charges à payer et les produits à recevoir sont correctement évalués.
- ✓ la comptabilisation : toutes les opérations sont correctement enregistrées en comptabilité (bons comptes) et sur la bonne période (principe du cut-off),
- ✓ la séparation des fonctions : séparation des tâches en identifiant les personnes qui effectuent des fonctions de traitement, de contrôle, d'autorisation de sauvegarde,
- ✓ la protection des actifs : tous les actifs sont en sécurité (sauvegarde du patrimoine).
- ✓ la maîtrise des coûts : tous les coûts sont correctement maîtrisés.

### **3. Les principes en matière de contrôle interne**

Ils sont au nombre de sept à savoir :

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

## 4. Les composantes du contrôle interne

Le contrôle interne est composé de cinq éléments interdépendants qui découlent de la façon dont l'activité est gérée et qui sont intégrés aux processus de gestion :

- ✓ Environnement de contrôle interne
- ✓ Evaluation des risques
- ✓ Activités de contrôle interne
- ✓ Information et communication
- ✓ Pilotage

### 4.1- Environnement du contrôle interne

L'environnement du contrôle interne est un élément très important de la culture d'entreprise, puisqu'il détermine le niveau de sensibilisation du personnel au besoin de contrôle. Il constitue le fondement de tous les autres éléments de contrôle interne, en imposant discipline et organisation. Les facteurs ayant un impact sur l'environnement de contrôle comprennent les éléments suivants :

#### 4.1.1 *Intégrité et éthique*

Les objectifs d'une entreprise et les méthodes utilisées pour les atteindre sont fondés sur des priorités, des jugements de valeur et un style de management. Ces priorités et jugements de valeur, qui se traduisent par un code de conduite, reflètent l'intégrité et l'éthique des dirigeants. Il ne s'agit pas du simple respect des lois, mais également de la notoriété de l'entreprise vis-à-vis du public.

L'efficacité des procédures de contrôle interne est fonction de l'intégrité et de l'éthique dont font preuve les personnes qui créent ces contrôles, les gèrent et en assurent le suivi. L'intégrité et l'éthique sont

des facteurs essentiels de l'environnement de contrôle, et ont un impact sur la conception, la gestion et le suivi des autres éléments du contrôle interne.

#### 4.1.2 *Compétences*

La compétence doit refléter la connaissance et les aptitudes nécessaires à l'accomplissement des tâches requises à chaque poste. Il appartient généralement au manager de décider du niveau de qualité requis à chaque poste en fonction des objectifs de la société et des plans stratégiques mis en œuvres.

#### 4.1.3 *Conseil d'administration et comité d'audit*

L'environnement de contrôle et la culture de l'organisation sont largement influencés par le conseil d'administration et le comité d'audit quand il existe dans l'entreprise. L'interaction entre le conseil d'administration ou le comité d'audit et les auditeurs internes et externes est un facteur primordial ayant une incidence sur l'environnement de contrôle.

#### 4.1.4 *Philosophie et style de management des dirigeants*

La philosophie et le style de management ont une incidence sur la conduite des affaires de l'entreprise et sur le niveau de risques accepté. Une entreprise qui a réussi en prenant des risques importants aura une conception du contrôle interne différente de celle qui aurait dû supporter des conséquences économiques ou légales graves pour s'être aventurée dans un domaine dangereux.

Les activités d'une société gérée de façon informelle pourront être contrôlées par des réunions entre ses principaux responsables. En revanche, dans une société ayant un style de management plus

conventionnel, les responsables s'appuieront davantage sur des procédures écrites, des indicateurs de performances et des rapports signalant les anomalies.

#### 4.1.5 *Structure de l'entreprise*

La structure des activités d'une entité fournit le cadre dans lequel les activités nécessaires à la réalisation des objectifs généraux sont planifiées exécutées, contrôlées et suivies. La mise en place d'une structuration adéquate implique la définition des principaux domaines d'autorité et de responsabilité, ainsi que la création d'une organisation hiérarchique conçue pour faciliter la remontée des informations.

#### 4.1.6 *Délégation de pouvoir et domaine de responsabilité*

La délégation de pouvoir signifie que la direction centrale abandonne le contrôle de certaines décisions à des niveaux hiérarchiques inférieurs au sein des activités opérationnelles, c'est-à-dire aux personnes plus directement impliquées dans les transactions quotidiennes.

La principale difficulté réside dans le fait que les responsabilités ne doivent être déléguées que dans la limite des objectifs à réaliser. Cet aspect couvre les normes décrivant les pratiques professionnelles appropriées, les connaissances et les compétences des principaux responsables ainsi que les moyens mis à leur disposition pour effectuer leur mission, avec une nécessité d'élaboration de procédures efficaces permettant au management le suivi des résultats.

#### 4.1.7 *Politique en matière de ressources humaines*

La politique de gestion des ressources humaines traduit les exigences de l'entreprise en matière d'intégrité, d'éthique et de compétence.

Cette politique englobe le recrutement, la gestion des carrières, la formation, les évaluations individuelles, les conseils aux employés, les promotions, la rémunération etc.....

Les problèmes auxquels les entreprises sont confrontées changent et deviennent plus complexes, notamment en raison de l'évolution rapide de la technologie, de la concurrence de plus en plus vive. Il est donc essentiel que le personnel soit préparé pour faire face aux nouveaux défis qui ne manquent pas de se présenter.

#### 4.1.8 *L'audit interne*

- Définition

Lorsqu'il existe, le service d'audit interne a la responsabilité d'évaluer le fonctionnement du dispositif de contrôle interne et de faire toutes préconisations pour l'amélioration, dans le champ couvert par ses missions.

Il sensibilise et forme habituellement l'encadrement au contrôle interne mais n'est pas directement impliqué dans la mise en place et la mise en œuvre quotidienne du dispositif. Le responsable de l'audit interne rend compte à la Direction Générale et, selon des modalités déterminées par chaque société, aux organes sociaux, des principaux résultats de la surveillance exercée.

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide l'organisation à atteindre ses objectifs

en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

- Différence entre audit interne et contrôle interne (voir annexe 1)

#### 4.1.9 *Le contrôle de gestion*

Le contrôle de gestion intègre l'environnement général du contrôle interne.

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficace (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation.

Quand il existe dans l'entreprise, ce processus de décision est un processus d'accompagnement et de déploiement de la stratégie. Il permet une gestion de la performance tant au niveau opérationnel que financier.

#### Evaluation

Chaque facteur contribuant à l'environnement de contrôle doit être évalué avant de conclure à l'existence d'un environnement favorable. La liste ci-dessous comprend les facteurs dont il conviendra de tenir compte:

- ❖ existe-il un code de conduite et d'autres normes relatives aux pratiques professionnelles acceptables, aux conflits d'intérêts ou aux comportements éthiques et moraux, et sont-ils mis en œuvre ?
- ❖ le personnel subit-il des pressions pour atteindre des objectifs irréalistes notamment en matière de résultats à court terme ?

- ❖ le conseil d'administration ou le comité d'audit est-il suffisamment indépendant vis à vis de la direction pour se sentir libre de poser toutes les questions nécessaires, même les plus délicates ?
- ❖ la direction générale entretient-elle des contacts réguliers avec les responsables opérationnels, notamment ceux des sites géographiques éloignés ?
- ❖ la structure de l'organisation est-elle appropriée et permet-elle de générer les informations nécessaires à la gestion de ses activités ?
- ❖ les compétences et l'expérience des personnes occupant des postes clés sont-elles suffisantes compte tenu de leurs responsabilités ?
- ❖ les normes et les procédures de contrôle, y compris les descriptions de poste, sont-elles adéquates ?
- ❖ existe-t-il des normes et procédures en matière de recrutement, de formation, de promotion du personnel et de rémunération ?

#### **4-2- Evaluation des risques**

Quel que soit sa taille, sa structure, la nature de ses activités, et le secteur économique dans lequel elle évolue, l'entreprise est confrontée à des risques à tous les niveaux. Ces risques peuvent mettre en cause son suivi, sa compétitivité au sein du secteur économique, sa situation financière, sa notoriété, la qualité de ses produits, de ses services et de son personnel. Sur le plan pratique, il n'existe aucun moyen d'éliminer tous les risques. En effet, Le risque est inhérent aux affaires. Il appartient donc aux dirigeants de déterminer le niveau de risque acceptable, dans le cadre d'une gestion prudente de l'activité, et de s'efforcer de le minimiser et de le maintenir à un niveau acceptable.

Fixer des objectifs est une condition préalable à l'évaluation des risques. Le management doit se fixer des objectifs avant d'identifier les risques qui sont susceptibles d'avoir un impact sur leur réalisation et prendre les mesures nécessaires. L'établissement des objectifs est donc une étape-clé de la conduite des affaires. Bien que n'étant pas un élément du contrôle interne, cette étape constitue une condition préalable qui permet d'assurer le contrôle interne. Ce chapitre traite dans un premier temps des objectifs, puis dans un deuxième temps des risques eux-mêmes.

#### **4-2-1 Les objectifs**

##### **❖ Etablissement des objectifs**

Avant d'identifier les risques liés aux objectifs et à leur réalisation, le manager se doit d'abord de les définir.

L'établissement des objectifs peut être un processus très structuré ou au contraire informel. L'entreprise fixe des objectifs généraux, qui associés à une évaluation, forces-faiblesses et opportunités-menaces, lui permet de définir une stratégie globale. Ces objectifs doivent être clairs, c'est-à-dire aisément compréhensibles par les individus responsables de leur réalisation. Des objectifs généraux découlent donc des objectifs spécifiques qui sont fixés au niveau des différentes activités.

Ils doivent être également mesurables pour aider les responsables hiérarchiques dans leur mission d'évaluation du rendement du personnel dans l'atteinte des résultats.

##### **❖ Les différentes catégories d'objectifs**

Les objectifs, bien que très divers, peuvent être regroupés en trois grandes catégories :

✓ Les objectifs liés aux opérations :

Touchant à la réalisation et à l'optimisation des opérations. Il s'agit notamment des objectifs que l'entreprise se fixe en termes de performances, de rentabilité, et de protection des ressources contre d'éventuelles pertes. Ces objectifs varient en fonction des choix effectués par le management quant aux structures et aux performances. Ils constituent le point central où l'entreprise devra consacrer d'importantes ressources. Si les objectifs liés aux opérations ne sont pas clairs ou sont mal conçus, l'entreprise risque de mal orienter ses ressources

✓ Les objectifs liés aux informations financières :

Touchant à la préparation d'états financiers publiés fiables et à la prévention de la falsification des informations financières publiées. La réparation d'états financiers fiables est une condition préalable à l'obtention de fonds auprès des investisseurs, d'emprunts bancaires, et peut être un facteur-clé dans la signature de certains contrats ou dans les relations avec certains fournisseurs.

✓ Les objectifs de conformité :

Touchant au respect des lois et réglementations auxquelles l'organisation est soumise. Les entreprises doivent mener leurs affaires, et doivent souvent prendre des mesures particulières, en application des lois et des réglementations en vigueur. Ces obligations ont trait, par exemple, aux marchés, aux tarifs aux impôts, à l'environnement, au bien-être des salariés et au commerce international.

#### ❖ Comptabilité et cohérence des objectifs

Les objectifs doivent être complémentaires et liés. Les objectifs généraux doivent non seulement être en harmonie avec les capacités et les perspectives de l'entreprise, mais ils doivent également être en accord avec les objectifs des différentes unités et fonctions. Ils doivent être décomposés en objectifs plus spécifiques, lesquels doivent être en accord avec la stratégie globale et liés aux opérations à tous les niveaux de l'entreprise.

Lorsque les objectifs généraux et les performances correspondent à ceux poursuivis antérieurement, la corrélation existant entre les différentes activités est connue. En revanche, lorsqu'ils diffèrent de ceux poursuivis par le passé, le management doit s'assurer de l'existence d'un lien direct entre les différents objectifs ou s'exposer à davantage de risque.

#### ❖ Réalisation des objectifs

Un système de contrôle interne efficace doit fournir une « assurance raisonnable » quant à la réalisation des objectifs relatifs aux informations financières. Il en est de même pour les objectifs de conformité. Ces deux catégories d'objectifs sont essentiellement basées sur un certain nombre de normes externes fixées indépendamment des objectifs, et la possibilité de les atteindre est largement du ressort de l'entité. Il en est autrement en ce qui concerne les objectifs opérationnels. L'entreprise est jugée sur ses performances, mais également par rapport aux performances réalisées par ses concurrents. Elle peut être confrontée à un certain nombre de factures externes qui lui sont incontrôlables, qui auront été pris en compte lors de l'établissement des objectifs mais avec une probabilité de survenance qui aurait été

négligée. L'entité peut avoir déterminé des actions pour faire face à ces genres de problème. Toutefois, ces actions ne pourront qu'atténuer l'impact de ces évènements ; elles ne garantissent pas la réalisation des objectifs.

#### **4-2-2 Les risques**

L'identification et l'analyse du risque constituent un processus continu et répétitif. Ce processus est un élément-clé d'un système de contrôle interne efficace. Le management doit, à tous les niveaux, identifier minutieusement les risques et prendre les mesures adéquates afin de les limiter.

##### **▪ Identification des risques**

L'entreprise étant confrontée à des facteurs internes et externes, ses performances peuvent être menacées. Les risques augmentent donc en fonction des différences constatées entre les objectifs fixés et les performances réalisées.

L'entreprise se doit alors de procéder à une identification et à une évaluation de tous les risques, même potentiels. Cette identification des risques entre dans le cadre de la planification. C'est un processus répétitif, mais il est utile d'étudier les risques d'une vue nouvelle et de ne pas uniquement se baser sur les études antérieures.

##### **✓ Les risques à l'échelle de l'entreprise**

Les techniques d'identification des risques, effectuées généralement par les auditeurs internes et activités comportant le plus de risques et à les classer par ordre de priorité. D'autres pratiques, telles que les études périodiques traitant des facteurs économiques et individuels, ainsi que les réunions de la direction entrent ainsi dans le

cadre des techniques visant à l'identification des risques. Ces risques peuvent être identifiés grâce à des prévisions à court ou long terme, ou lors des processus de planification stratégique.

✓ Les risques au niveau des activités

Les risques doivent également être identifiés au niveau des activités et les gérer permet d'axer l'évaluation des risques sur les principes divisions ou fonctions (fonction commerciale, la production, le marketing.....) afin de maintenir un niveau de risque acceptable.

Les raisons pour lesquelles un objectif n'a pas été atteint peuvent être plus ou moins évidentes, et les conséquences plus ou moins importantes. C'est pourquoi, les risques ayant un impact significatif sur l'entreprise doivent être identifiés et surveillés de très près.

▪ **Analyse des risques**

Après identification des risques au niveau de l'entreprise et de chaque activité, il est nécessaire de procéder à une analyse de ces risques. Cette analyse se fait de différentes façons.

Mais généralement, le processus plus ou moins formel se décompose de la manière suivante :

✓ Evaluation de l'importance du risque

L'entreprise est souvent confrontée à un certain nombre de risques qui peuvent avoir un impact significatif ou non sur la réalisation des objectifs fixés. On peut les classer selon leur importance en risques « élevé », « moyen » ou « faible ».

✓ Evaluation de la probabilité de survenance du risque

Le management doit également évaluer la probabilité de survenance d'un risque et voir si celle-ci est faible ou conséquente.

✓ Evaluation des mesures à entreprendre

Une fois les risques évalués, la hiérarchie détermine quelles mesures appliquer à chacun d'eux en fonction du niveau (élevé, moyen, faible).

Les différentes solutions possibles sont :

- Eviter le risque : le risque est jugé comme trop élevé et aucune réponse identifiée n'a permis de réduire l'impact et la probabilité d'occurrence à un niveau acceptable. La décision consiste à cesser l'activité à l'origine du risque,
- Transférer le risque : réduire la probabilité ou l'impact d'un risque en le transférant ou en le partageant. Parmi les techniques courantes, on peut citer les produits d'assurance, les opérations de couverture ou l'externalisation d'une activité,
- Limiter le risque : mise en place des mesures et contrôles spécifiques afin de réduire à un niveau acceptable la probabilité de survenance du risque,
- Accepter le risque : aucune action n'est entreprise face à un risque jugé acceptable, excepté son suivi.

## EVALUATION

L'évaluation devra porter sur le processus suivi par le management pour établir des objectifs, Analyser les risques et gérer les changements, en insistant sur les corrélations et la pertinence par

rapport à l'activité. la liste ci-dessous comprend les facteurs dont la personne chargée de l'évaluation devra tenir compte :

- ❖ les objectifs assignés à l'entreprise expriment-ils clairement et complètement ce que celle-ci recherche et la façon dont elle pense y parvenir, tout en tenant compte de ses spécificités ?
- ❖ les objectifs généraux sont-ils communiqués de façon claire au personnel et au conseil d'administration ?
- ❖ les objectifs assignés à chaque activité sont-ils cohérents les uns par rapport aux autres ?
- ❖ les objectifs assignés à chaque activité sont-ils appropriés par rapport à chacun des processus clés de l'entreprise ?
- ❖ les moyens consacrés à la réalisation des objectifs sont-ils suffisants ?
- ❖ les mécanismes mis en place pour identifier les risques exogènes à l'entreprise sont-ils suffisants ?
- ❖ les mécanismes mis en place pour identifier les risques endogènes à l'entreprise sont-ils suffisants ?
- ❖ existe-t-il des mécanismes permettant d'identifier les changements qui pourraient avoir des répercussions plus importantes et plus larges sur l'entité et nécessiter l'intervention des dirigeants ; et d'y apporter une réaction immédiate ?

### **4- 3- Activités de contrôle**

Les activités de contrôle sont présentes partout dans l'organisation. Elles correspondent à l'ensemble des politiques et de procédures mises en place pour maîtriser les risques et réaliser les objectifs de l'organisation.

« Pour être efficaces, les activités de contrôles doivent être appropriées, fonctionner de manière cohérente, conformément aux plans, tout au long de la période, respecter un équilibre entre coût et bénéfice, être exhaustives, raisonnable et directement liées aux objectifs du contrôle »

- *Typologie des activités de contrôle*

Il existe de nombreux types d'activités de contrôle, qu'il s'agisse de contrôles orientés vers la prévision ou vers la détection, de contrôles manuels ou informatiques, ou encore de contrôles hiérarchiques.

- ✓ Analyses effectuées par le management :

Les performances réalisées sont analysées par rapport aux budgets, aux prévisions, aux résultats réels des périodes précédentes et aux résultats des concurrents. Afin d'évaluer dans quelles mesure les objectifs sont atteints ;

- ✓ Gestion des activités ou des fonctions :

Tout responsable fonctionnel ou opérationnel procède à des analyses de performances.

- ✓ Traitement des données :

De nombreux contrôles sont effectués visant à vérifier exactitude, exhaustivité et autorisations. Les données saisies sont vérifiées par pointage à des éditons ou par rapprochement automatique à des fichiers de contrôles.

✓ Contrôle physiques :

Le matériel, les stocks, les titres, les disponibilités et autre actifs font l'Object d'une protection physique et d'inventaires périodiques dont les résultats sont comparés aux données figurant sur les documents de contrôle.

✓ Indicateurs de performance :

L'analyse combinée de différents ensembles de données (opérationnelles ou financières), la mise en évidence des facteurs clés, la mise en œuvre d'actions correctives, constituent des opérations de contrôles.

✓ Séparation des tâches :

Afin de réduire les risques d'erreurs et d'irrégularités, les tâches sont réparties entre les employés.

▪ Normes et procédures

Les activités de contrôle reposent habituellement sur deux éléments à savoir :

- ✓ Les normes qui définissent ce qui doit être fait (les objectifs),
- ✓ Les procédures pour réaliser ces objectifs.

▪ Intégration des activités de contrôle à l'évaluation des risques

Les activités de contrôle font partie intégrante du processus par lequel l'entreprise s'efforce d'atteindre ses objectifs. Parallèlement à l'évaluation des risques, le manager doit déterminer et mettre en œuvre le plan d'action destiné à les maîtriser. Une fois déterminées, ces actions devront également servir à définir les opérations de contrôle qui seront mises en œuvre pour garantir leur exécution correcte en temps voulu.

- Activités de contrôle relatif à la technologie de l'information

Les systèmes d'information jouent un rôle très important dans la gestion de l'entreprise, qu'il s'agisse des systèmes d'information manuels ou systèmes informatiques qui gèrent et traitent les informations.

Au nombre de ses activités on peut distinguer :

- Les contrôles globaux

Ils s'appliquent à l'ensemble des systèmes, qu'il s'agit des ordinateurs centraux, des mini-ordinateurs ou de l'environnement utilisateur.

Ces contrôles globaux portent habituellement sur :

- ✓ Les opérations du centre de traitement ;
- ✓ Les logiciels d'exploitation ;
- ✓ Les accès
- ✓ Le développement et la maintenance des applications ;

- Les contrôles applicatifs

Ils sont conçus pour contrôler le fonctionnement des applications. Ils permettent d'assurer l'exhaustivité et l'exactitude des traitements, des transactions, leur autorisation et leur validité.

Ils sont constitués par la structure, les politiques et les procédures liées à des systèmes d'application individuels distincts tels traitement des dettes fournisseurs, du stock, la gestion des salaires, les procédures de subvention ou de prêt ; et sont conçus pour couvrir le traitement des données dans le cadre d'application informatiques spécifiques.

➤ Relation entre contrôles globaux et contrôles applicatifs

Ces deux catégories de contrôles du système informatique sont interdépendantes et sont nécessaires pour assurer un traitement exhaustif et fiable des données ;

L'efficacité des contrôles globaux est déterminante pour l'efficacité des contrôles applicatifs qui dépendent de la fiabilité des traitements informatiques.

## EVALUATION

Les activités de contrôle doivent être évaluées dans le contexte des directives données par le management visant à traiter les risques associés aux objectifs retenus pour chaque activité importante. La personne chargée de cette évaluation doit déterminer si les activités de contrôle sont liées au processus d'évaluation des risques et si elles sont suffisantes pour s'assurer que ces directives ont été exécutées. Une telle évaluation sera effectuée pour chacune des activités importantes. Y compris les contrôles globaux des systèmes informatiques. L'évaluation doit porter non seulement sur la pertinence des activités de contrôle par rapport au processus d'évaluation des risques mais également sur la rigueur de leur application.

### 4-4- Information et communication

L'information et la communication sont essentielles à la réalisation de l'ensemble des objectifs du contrôle interne. Elles aident l'organisation à évaluer ses performances et l'efficacité des opérations.

### **a) L'information**

L'information est nécessaire à tous les niveaux d'une organisation pour un contrôle interne efficace et pour garantir l'atteinte des objectifs de l'organisation.

Qu'elles soient d'origine interne, externe, financière, opérationnelle ou liées au respect des obligations légales et réglementaires, l'ensemble des informations pertinentes, fiables et appropriées doivent être identifiées, recueillies et diffusées dans des délais raisonnables.

Ce sont les systèmes d'information qui permettent d'identifier, recueillir, traiter puis diffuser des rapports contenant les informations nécessaires à la prise de décisions.

La fiabilité et la pertinence des informations financières sont mises en évidence dans l'enregistrement rapide et le classement adéquat des données relatives à l'établissement des états financiers qui présentent une image fidèle du patrimoine de l'entreprise.

### **b) Communication**

A la base de la communication, se trouve l'information. C'est pourquoi la communication doit répondre aux attentes de groupes et d'individus en leur permettant de s'acquitter efficacement de leurs responsabilités touchant à l'exploitation, à la présentation des informations financières ou encore au respect des lois et des règlements.

La communication est dépendante de la culture de l'organisation et repose également sur les solutions techniques déployées (messagerie, workflow, intranet, etc.....). Elle peut également être diffusée à travers différents supports tels que les manuels, notes internes ou avis affichés.

## EVALUATION

L'évaluation doit porter sur l'adéquation des systèmes d'information et de communication aux besoins de l'entreprise. La liste ci-dessous donne une idée des paramètres dont il conviendra de tenir compte. Elle n'est pas exhaustive et tous les facteurs ne s'appliqueront pas nécessairement à tous les types d'entreprises ; mais elle constitue néanmoins une base de référence.

- Des informations d'origine aussi bien externe qu'interne sont-elles obtenues ; et permettent-elles aux dirigeants d'évaluer les performances de l'entreprise par rapport aux objectifs !
- Les informations sont-elles transmises à temps aux personnes qui en ont besoin ; et de façon suffisamment détaillée ; pour que chacune puisse assurer ses responsabilités de façon efficace et efficiente !
- Des moyens de communication ont-ils été établis permettant de signaler des faits présumés inconvenants !
- Les moyens de communication avec les clients ; fournisseurs et autres tiers ; sont-ils suffisamment développés pour que puissent être recueillies des informations sur l'évolution des besoins de la clientèle !
- Dans quelle mesure les tiers ont-ils été informés des règles d'éthique appliquées par l'entreprise !

### 4-5- Le pilotage

Les systèmes de contrôle interne évaluent dans le temps avec leur mode de fonctionnement. Ils peuvent se révéler efficaces pendant un certain temps, du fait qu'ils aient été conçus pour répondre à une situation donnée, et devenir inopérant face à une autre situation. Le

management doit donc par moment évaluer le système de contrôle interne pour s'assurer de son efficacité ou non. Ce processus implique l'évaluation critique, par le personnel approprié, de la manière dont les contrôles sont conçus, des délais d'exécution et de la manière dont sont prises les mesures nécessaires.

❖ Opérations courantes de pilotage

Les activités courantes de gestion et de supervision, ainsi que les analyses comparatives, les rapprochements d'informations et autres tâches courantes, constituent les opérations permettant d'exercer un survis de l'efficacité du contrôle interne.

Dans cette optique, nous allons citer des exemples d'opérations courantes de pilotage :

- la conduite régulière de leurs activités permet aux responsables opérationnels de s'assurer que le système de contrôle interne continue de fonctionner. Les inexactitudes significatives ou les anomalies par rapport aux prévisions peuvent donc être très rapidement décelées ;
- les échanges avec l'extérieur viennent corroborer les informations d'origine interne ou révèlent des problèmes ;
- les inventaires physiques permettent de contrôler les données issues des systèmes d'information ;
- l'organigramme de l'entreprise et les procédures de supervision appropriées permettent de tester les fonctions de contrôle et d'identifier les faiblesses du système ;
- les auditeurs internes et externes focalisent leur attention sur la manière dont est conçu le contrôle interne. Ils testent puis émettent régulièrement des recommandations sur la manière dont le contrôle

interne pourrait être renforcé, en donnant à la direction des informations utiles liées à l'analyse des ratios coûts/ bénéfiques ;

- les séminaires de formation, réunions de planification, et autres rencontres de ce genre, permettant à la direction de soulever des points spécifiques éventuellement révélateurs de faiblesses de contrôle, mais également de connaître le niveau de sensibilisation des participants à ces questions ;
- Il est périodiquement demandé au personnel de confirmer de façon formelle, qu'il accepte le code de conduite de l'entreprise et s'y conforme,

Ces opérations courantes de surveillance couvrent d'importants aspects de chacun des éléments du contrôle interne.

#### ❖ Evaluations ponctuelles

Les opérations de surveillance effectuées de façon ponctuelle peuvent être l'occasion de déterminer si les opérations courantes de surveillance continuent d'être efficaces.

## EVALUATION

Les opérations courantes de pilotage et les évaluations du système de contrôle interne ; ou de certains de ses éléments ; doivent être effectuées avant de conclure à l'efficacité de la surveillance du contrôle interne. La liste ci-dessous donne une idée des facteurs dont il conviendra de tenir compte.

- Dans quelle mesure les activités courantes des employés leur permettent-elles d'obtenir l'assurance que le système de contrôle interne est toujours efficace ?

- Les informations provenant de l'extérieur corroborent-elles les informations d'origine interne ou révèlent-elles des problèmes ?
- Les informations enregistrées dans le système comptable sont-elles périodiquement comparées aux résultats de contrôles physiques ?
- Les recommandations émises par les auditeurs internes ou externes en ce qui concerne les méthodes permettant de renforcer le contrôle interne sont-elles mises en œuvre ?

### **5- Les objectifs généraux du contrôle interne**

Les différentes définitions mentionnées précédemment attribuent sensiblement les mêmes objectifs au contrôle interne. Ceux-ci ont été formalisés par "The Institute of Internal Auditors"(IIA) qui se charge notamment de définir pour l'ensemble de ses membres-donc pour les acteurs de cet ouvrage les normes et standards de l'audit interne.

Ainsi, la norme 300 qui inclut dans le champ d'intervention de l'audit interne "l'examen et l'application de la pertinence et de l'efficacité du système de contrôle interne", précise dans ses normes subséquentes, les objectifs d'un contrôle interne exhaustif et performant.

- Fiabilité et exhaustivité des informations ;
- Respect des politiques, plans, procédures, lois et réglementations ;
- Protection du patrimoine
- Utilisation économique et efficace des ressources ;
- Réalisation des objectifs fixés aux activités opérationnelle et aux programmes.

## **SECTION II : HYPOTHESES ; ETUDES ANTERIEURES ET METHODOLOGIE DE RECHERCHE**

### **PARAGRAPHE I : hypothèses et études antérieures**

#### **A- Hypothèse de recherche**

1. La non application des recommandations issues du contrôle interne affecte les procédures mises en place par la direction de l'hôpital.
2. Le non-respect des normes comptables affecte le système de contrôle mis en place.

#### **B- Etudes antérieures**

Il s'agit ici de faire recours à l'étude antérieure pouvant nous aider à mieux cerner certaines notions indispensables pour le développement de ce thème. A titre illustratif nous pouvons citer :

Le mémoire de GBAGUIDI, (2010); propose de doter l'entreprise d'une documentation qui précise les moyens destinés à assurer le bon fonctionnement du contrôle interne.

Ce document doit définir :

- Les différents niveaux de responsabilités ;
  - Les attributions dévolues et les moyens affectés au fonctionnement des dispositifs de contrôle interne ;
  - Les règles qui assurent l'indépendance de ces dispositifs ;
  - Les procédures relatives à la sécurité des systèmes d'information et de communication ;
- Une description des systèmes de surveillance et de maîtrise des risques.

Elle propose aussi que la comptabilité, système d'information de l'entreprise, doive être organisée de telle sorte qu'elle permette :

- De saisir ; classer et enregistrer les données de base chiffrées ;
- D'établir en temps opportun les états prévus ou requis ;
- De formaliser périodiquement ; après traitement ; les états de synthèse ;
- De contrôler l'exactitude des données et des procédures de traitement.

Le mémoire de ATOUN, (2009) ; propose qu'un suivi rigoureux du plan de trésorerie doit être adopté en vue de disposer d'un état régulier et périodique du niveau des décaissements par rapport aux encaissements pour une comptabilité entre ceux-ci.

## **PARAGRAPHE II : Méthodologie de recherche**

### **1. Méthodes de collecte des données**

Pour avoir les données nous avons fait recours aux techniques suivantes : technique de recherche documentaire et questionnaire.

**La technique de recherche documentaire** permet de consulter les différents documents tels que :

- Le rapport d'audit des comptes
- Le rapport du commissaire aux comptes au conseil d'Administration
- La lettre de recommandation

**Le questionnaire** permet d'avoir des informations recueillies auprès du personnel de l'hôpital.

## 2. Outils d'analyse des données

En vue de vérifier les hypothèses formulées, des questionnaires ont été conçus par rapport aux hypothèses spécifiques identifiées au cours de notre étude. Ainsi, les questions suivantes seront adressées au personnel de l'hôpital

- existe-t-il un système du contrôle interne au sein de l'hôpital ?
- existe-t-il un manuel définissant les recommandations du contrôle interne ?
- ce manuel est-il régulièrement mis à jour ?
- ce manuel est-il sous contrôle d'un responsable ?
- existe-t-il un budget dans la structure ?
- le budget est-il élaboré en tenant compte des besoins de chaque service ?
- pour la bonne gestion des mouvements du personnel existe-t-il un suivi des activités du personnel ?
- enregistrez-vous des marchandises en mauvais état ou inutilisables ?
- les stocks sont-ils couverts par une assurance contre les risques de pertes par le feu, le vol ou autres risques ?
- existe-t-il un plan comptable interne ?
- les principes comptables utilisés par l'entreprise sont-ils définis par écrit ?
- procédez-vous à un inventaire permanent ?

## **CHAPITRE III: CADRE EMPIRIQUE DE L'ETUDE**

## SECTION I : PRESENTATION ET ANALYSE DES RESULTATS

### PARAGRAPHE I : Présentation des données

Notre échantillon se résume à un seul individu car c'est lui qui détient les informations utiles au seuil de notre recherche.

Dans cette section nous allons présenter tous les résultats issus du traitement des données collectées dans un tableau. Ceci nous permettra de faire une analyse de ces résultats pour formuler quelques recommandations à l'endroit de l'hôpital.

#### Seuil de vérification

Lorsque plus de 50% des recommandations sont appliquées, alors notre hypothèse est vérifiée.

#### a. Présentation des données relatives à la non application de recommandations issues du contrôle interne.

Tableau : 1 donnée relative à la non application de recommandations issues du contrôle interne.

numéraux	Questions	OUI	NON
1	Le manuel définissant les recommandations du contrôle interne est-il régulièrement mis à jour ?		✓
2	Ce manuel est-il sous contrôle d'un responsable ?		✓
3	La présence au poste du personnel existe-t-il bien un suivi ?		✓
4	Existe-t-il une assurance qui prend en compte les risques du aux pertes, aux incendies, aux vols ... ?	✓	
100%	Pourcentage	25%	75%

**Source** : nous même à partir des enquêtes du terrain

Par ce tableau nous avons 75% de résultats négatifs et 25% positifs. Dans ce cas les recommandations issues du contrôle interne ne sont pas appliquées.

### b. Présentation des données relatives au non-respect des normes comptables.

**Tableau : 1 donnée relative au non-respect des normes comptables.**

Références	Questions	OUI	NON
1	Les principes comptables utilisés par l'entreprise sont-ils définis par écrit ?		✓
2	Procédez-vous à un inventaire permanent	✓	
3	Existe-t-il un budget dans la structure ?	✓	
4	Le budget est-il élaboré en tenant compte des besoins de chaque service ?		✓
5	Les marchandises sont-elle toujours en bon état ou utilisables ?		✓
100%	Pourcentage	40%	60%

Dans ce tableau 60% des résultats sont négatifs et 40% positifs. Ainsi les normes comptables sont seulement à 60% respectées.

## PARAGRAPHE II : Analyse des résultats

a) Analyse des résultats relatifs au non application des recommandations issus du contrôle interne.

Le contrôle interne regroupe les dispositions prises en matière d'organisation, de règles de comportement et de fonctionnement, de

procédures et de modalités de pilotage et de contrôle de chacune des activités de l'entreprise.

Chaque entité est responsable de la définition et de la mise en œuvre des dispositifs du contrôle interne adaptés à la nature de ses activités et à la réalisation de ses objectifs.

Ainsi, toutes entreprises qui ne respectent pas les recommandations issues du contrôle interne, sont confrontées à la non atteinte des objectifs qui peut induire la nature des risques suivants:

- des risques exogènes : liés à l'environnement externe et qui modifient le contexte de l'entreprise ;
- des risques endogènes : liés à l'environnement interne et qui affecte la santé de l'entreprise ;
- des risques stratégiques : investir dans un projet, dans une filiale, sur un marché qui n'apportent pas les bénéfices escomptés ;
- des risques opérationnels : ne pas maîtriser les techniques industrielles d'une Activité, ne pas maîtriser la sécurité ;
- des risques patrimoniaux : ne pas préserver le patrimoine humain et physique de l'entreprise et ne pas assurer son renouvellement ;
- des risques liés à la fiabilité de l'information opérationnelle, économique et financière : élaborer des états financiers erronés, s'appuyer sur des bases non fiables pour décider ;
- Des risques juridiques

b) Analyse des résultats relatifs au non-respect des normes comptables.

En matière comptable, les principaux objectifs du contrôle interne sont de s'assurer de :

- l'exhaustivité : toutes les opérations sont enregistrées ;
- la réalité : chaque opération enregistrée est réelle (correspond à un événement) ;

- l'exactitude : toutes les factures sont conformes aux commandes, contrats... ;
- l'évaluation : toutes les provisions, les charges à payer et les produits à recevoir sont correctement évalués ;
- la comptabilisation : toutes les opérations sont correctement enregistrées en comptabilité (bons comptes) et sur la bonne période
- la séparation des fonctions : séparation des tâches en identifiant les personnes qui effectuent des fonctions de traitement, de contrôle, d'autorisation de sauvegarde ;
- la protection des actifs : tous les actifs sont en sécurité (sauvegarde du patrimoine) ;
- la maîtrise des coûts : tous les coûts sont correctement maîtrisés.

Le système comptable de l'OHADA constitue la norme comptable de référence. Le non respect des dispositions de ce système entraîne la non fiabilité du résultat.

## SECTION II : VERIFICATION DES HYPOTHESES ET RECOMMANDATION

### **PARAGRAPHE I : Vérification des hypothèses**

**Hypothèse 1** : La non application des recommandations issues du contrôle interne affecte les procédures mises en place par la direction de l'hôpital.

L'évaluation des procédures mises en place au sein de l'hôpital a, en plus des faiblesses relevées par les audits, fait ressortir les points qui suivent.

#### **1. Procédures de gestion des ventes**

L'analyse des procédures de gestion des ventes a fait ressortir les faiblesses qui suivent :

OBSERVATIONS	RISQUES
Il n'existe pas de contrôle budgétaire des ventes ;	Difficulté d'appréciation de la performance par rapport aux prévisions ;
Il n'est pas tenu un état âgé des créances ;	Non prise en compte de certaines créances ;
Les ventes aux clients ne sont pas imputées ni enregistrées en comptabilité au fur et à mesure ;	Difficultés pour la prise des décisions de gestion ;
Toutes les factures de ventes ne sont pas transmises à la comptabilité pour imputation ;	Non fiabilité des comptes ;
Toutes les factures de ventes ne sont pas	Non fiabilité des comptes.

## 2. Procédures de gestion du personnel

L'analyse des procédures de gestion du personnel a fait ressortir les faiblesses qui suivent

OBSERVATIONS	RISQUES
Les dossiers du personnel ne sont pas tenus à jour ;	Perte d'informations relatives au personnel
La totalité des primes n'est pas déclarée à la CNSS ni à l'IPTS ;	Possibilité de redressements sociaux et fiscaux ;
Les bulletins de paie ne sont pas systématiquement délivrés ;	Risque de soulèvement des employés ;
Il n'existe pas de registre de l'employeur ;	Perte d'informations relatives au personnel

D'après les données, 75% de résultats sont négatifs et 25% positifs. Les procédures mises en place par la direction de l'hôpital sont affectées par

La non application des recommandations issues du contrôle interne. Par conséquent cette hypothèse est vérifiée.

**Hypothèse 2 :** Le non respect des normes comptables affecte le système de contrôle mis en place.

### 1. Procédures de gestion comptable.

L'analyse des procédures de gestion comptable a fait ressortir les faiblesses qui suivent.

OBSERVATIONS	RISQUES
La codification actuelle ne permet pas de rattacher directement la pièce au journal ;	Non fiabilité des comptes
Les comptes utilisés ne sont pas toujours appropriés ;	Non fiabilité du résultat
Le principe de la permanence des méthodes n'est pas respecté ;	Mauvaise interprétation des comptes
Nous n'avons pas la preuve que les écritures comptables sont contrôlées et validées avant toute saisie dans le logiciel ;	Erreur dans l'application des normes comptables

D'après les données, 60% des résultats sont négatifs et 40% positifs. Le système de contrôle mis en place est affecté par le non-respect des normes comptables. Par conséquent cette hypothèse est vérifiée.

### PARAGRAPHE II ; RECOMMANDATION

- mettre en place un manuel de procédures de contrôle interne ;

- faire valider le manuel de procédures par le conseil d'administration ;
- faire un rapport détaillé sur la situation des stocks des produits périmés ou avariés ;
- revoir les conditions de stockage afin d'éviter la détérioration des stocks ;
- mettre en place des procédures qui permettent de détecter les erreurs d'imputation ;
- faire le contrôle budgétaire des ventes ;
- tenir un état âgé des créances ;
- imputer et enregistrer en comptabilité les ventes aux clients au fur et à mesure ;
- transmettre toutes les factures de ventes à la comptabilité pour imputation ;
- comptabiliser toutes les factures de ventes ;
- Tenir à jour les dossiers du personnel ;
- Déclarer toutes les primes perçues par les employés ;
- Délivrer systématiquement les bulletins de paie ;
- Tenir un registre de l'employeur ;
- Codifier les pièces selon chaque journal ;
- Utiliser les comptes appropriés dans la comptabilisation des pièces comptables ;
- Respecter le principe de la permanence des méthodes ;
- Contrôler et valider toutes les écritures comptables avant leurs saisies ;

# CONCLUSION

## CONCLUSION

Au terme de notre étude nous retenons que le contrôle interne occupe une place importante dans la vie de toute entreprise, d'autant plus qu'elle constitue un élément essentiel de sécurité pour l'entreprise.

Ainsi une fois ce contrôle mise en place il faut l'évaluer pour s'assurer qu'il conduit à la bonne santé de l'entreprise. C'est dans ce cadre que nous avons choisi de mener notre étude sur le thème :<<Evaluation du système de contrôle interne de l'hôpital de Zone Sounon Sero de NIKKI>>. Notre étude nous a permis de relever les points faibles de L'hôpital. En outre, au cours de cette étude, à l'aide des questionnaires et des analyses qui nous ont été présentés par le cabinet EECA, nous avons relevés des faiblesses sur des procédures mises en place au sein de l'hôpital.

L'objectif que nous nous sommes fixé à travers cette étude est d'évaluer l'efficacité du système de contrôle interne de l'HZSSN. Pour atteindre notre objectif, nous avons eu lors de notre stage, des rapports d'audit des comptes et du commissaire aux comptes, la lettre de recommandation et d'autres documents ayant rapport avec le contrôle interne, afin de collecter les informations nécessaires.

L'analyse des données collectées par ces documents nous ont permis de confirmer nos suppositions faites plus haut. Cependant, nous sommes persuadés que la prise en considération des recommandations apportera un plus à l'hôpital.

Nous souhaitons vivement que les recommandations que nous avons suggérées soient mise en pratiques afin d'aboutir à des résultats.

## BIBLIOGRAPHIE

## **Ouvrages**

Josette RAZER (2000) « la maitrise des risques à l'hôpital », Edition LAMARRE.

Coopers et Lybrand (1994), « La nouvelle pratique du contrôle interne », Les éditions d'organisation, Paris.

Frédéric B., Rémi G. et Laurent R. (2008), « Contrôle interne », 2<sup>ème</sup> édition, Paris.

Hugues A. et al ( ) (2009), « Rapport sur le respect des normes et codes (RRNC/ROSC<sub>1</sub>) », Bénin.

## **Mémoires**

GBAGUIDI S. Christiane Régina(2010) « Evaluation du système de contrôle interne dans une entreprise commerciale : cas de MAPCOM TECHNOLOGIES »

ATOUN Aimé (2009) « Contribution à la maitrise de la gestion de la trésorerie dans les formations sanitaires : cas de l'hôpital de Ménontin »

## **Sites**

<http://www.memoireonline.com>

MOUTO NSIA Charlotte (2010) « Contribution du Contrôle de Gestion à la Performance des Hôpitaux Publics au Cameroun »

# ANNEXES

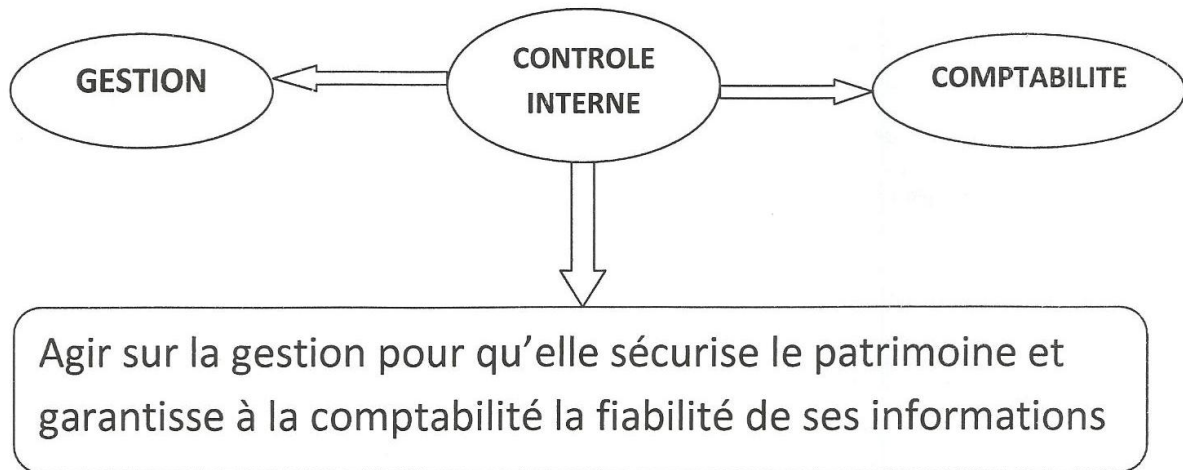
**Annexe 1 : Différence entre audit interne et contrôle interne**

Eléments	Audit interne	Contrôle interne
Contrôle le respect des règles	<ul style="list-style-type: none"> <li>• pertinence</li> <li>• caractère suffisant</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sans interprétation</li> <li>• sans remise en cause</li> </ul>
Privilège	<ul style="list-style-type: none"> <li>• le conseil</li> <li>• la coopération avec les audités</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• le contrôle (ou l'inspection) formel</li> <li>• l'action de contrôle (ou d'inspection)</li> </ul>
Intervient	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sur mandat de la haute direction</li> <li>• dans le cadre d'une mission générale</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sous sa propre initiative ou à la demande de sa hiérarchie</li> <li>• pour des contrôles réguliers et spécifiques</li> </ul>
Evaluation	<ul style="list-style-type: none"> <li>• des procédures en vue de détecter les évènements</li> <li>• donc : critique les procédures et par les "hommes" (le "chef" est toujours responsable)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• de l'action des hommes</li> <li>• donc : détermine les responsabilités et fait éventuellement sanctionner les responsables</li> </ul>
Conséquences de l'action	<ul style="list-style-type: none"> <li>• remédiation fondamentale</li> <li>• agit sur le fond</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• correction ponctuelle de l'infraction agit sur la forme</li> </ul>

**Source** : P. RIGOLE M. Den EEDE (2000)

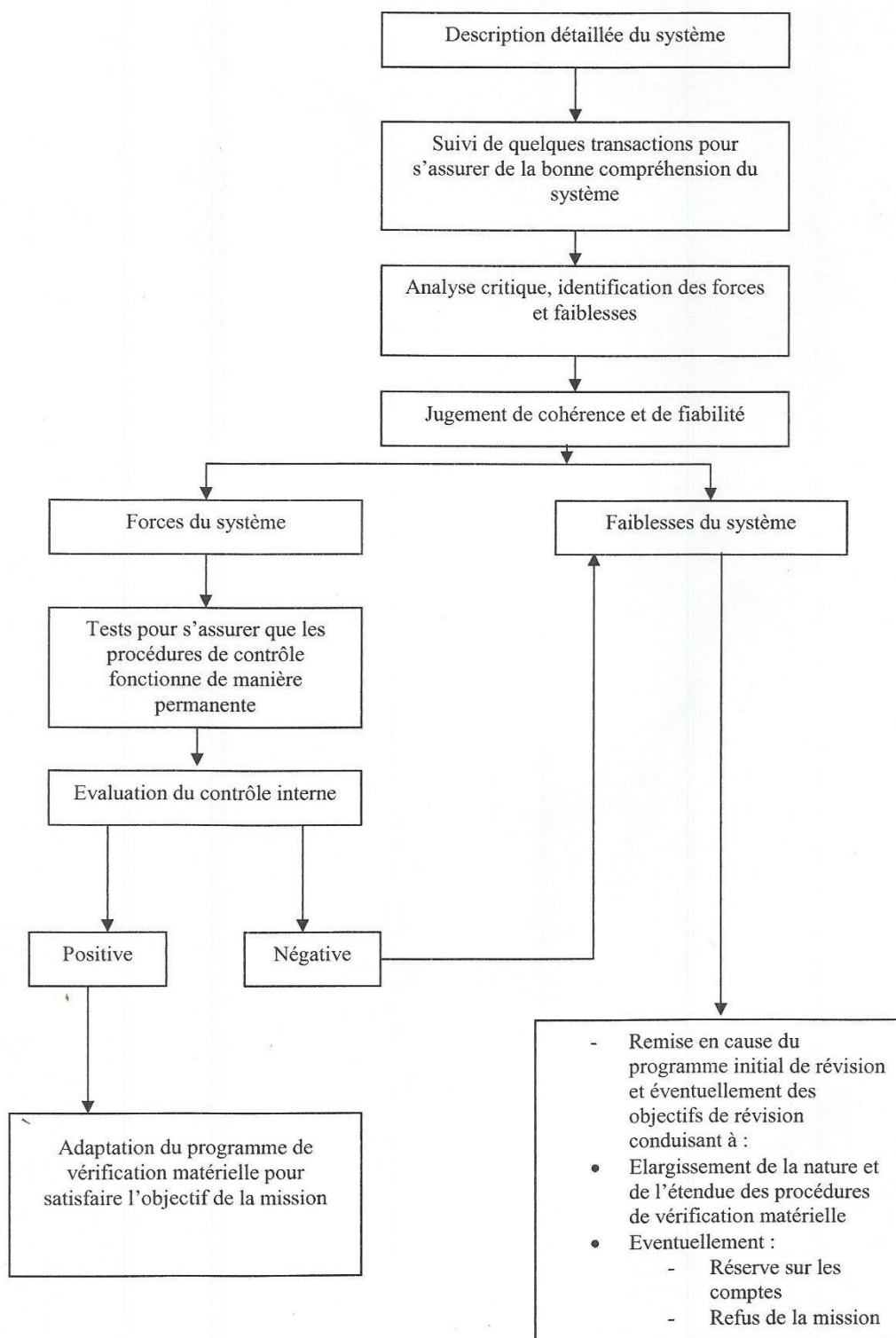


### Annexe 3 :LA PLACE DU CONTROLE INTERNE



**Source** : S. Christiane Régina GBAGUIDI Mémoire de fin de formation Licence (2010)

## Annexe 4 : SCHEMA D'EVALUATION DU CONTROLE INTERNE



**Source :** Michael PATHINVO Mémoire de fin de formation Master (2010)

**TABLE DES MATIERES**

Avertissement.....	i
Dédicaces 1.....	ii
Dédicaces 2.....	iii
Remerciements.....	iv
Sigles et abréviations.....	v
Sommaire.....	vi
Liste des annexes.....	vii
Introduction.....	1
CHAPITRE I : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE.....	4
SECTION I : L'ENTREPRISE ET SON ENVIRONNEMENT.....	5
PARAGRAPHE I : PRESENTATION DU CADRE DE L'ETUDE.....	5
1- Présentation du cabinet EECA.....	5
1.1-Historique.....	5
1.2-Activités.....	5
1.3-Fiche signalétique.....	5
2. Historique de création de l'HZSSN.....	7
PARAGRAPHE II : OBJECTIFS DE L'HZSSN.....	8
SECTION II : ORGANISATION STRUCTURELLE ET SYNTHESE DES PROBLEMES RENCONTRES.....	8
PARAGRAPHE I : ORGANISATION STRUCTURELLE.....	8
1-L'organisation décisionnel.....	9
<b>a-</b> Le congrès de l'association SU TII DERA.....	9
<b>b-</b> Le conseil d'administration.....	10
Mission.....	10
Attribution.....	10
<b>c-</b> Le comité de gestion.....	11
<b>d-</b> La Direction.....	12

2- Organe opérationnel.....	14
a- Le service financier et comptable.....	14
b- Le service d'approvisionnement.....	14
c- Le service médical technique.....	14
PARAGRAPHE II : Etat des lieux et difficultés rencontrées.....	15
1- Etat des lieux.....	15
a- Forces.....	15
b- Faiblesses.....	15
2- Difficultés rencontrées.....	15
3- Intérêt de l'étude.....	16
CHAPITRE II : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE.....	17
SECTION I : PROBLEMATIQUE, OBJECTIF ET REVUE DE LITTERATURE.....	18
PARAGRAPHE I : PROBLEMATIQUE ET OBJECTIF DE LA RECHERCHE.....	18
A- Problématique.....	18
B- Objectif.....	20
PARAGRAPHE II : REVUE DE LITTERATURE.....	20
A- Clarification de quelques concepts.....	20
1. Quelques définitions.....	22
B- Notion générale de contrôle interne.....	23
1. Définition du contrôle interne.....	25
2. Les principes généraux du contrôle interne.....	25
3. Les principes en matière de contrôle interne.....	26
4. Les composantes du contrôle interne.....	26
4-1- Environnement du contrôle interne.....	26
4-2- Evaluation des risques.....	31

4-3- Les activités du contrôle interne.....	37
4-4- Information et communication.....	40
4-5- Pilotage.....	41
5. Objectifs.....	43
SECTION II : HYPOTHESES ; ETUDES ANTERIEURES ET METHODOLOGIE DE RECHERCHE.....	44
PARAGRAPHE I : HYPOTHESES DE LA RECHERCHE ET ETUDE ANTERIEURS.....	44
A- Hypothèse de recherche.....	44
B- Etude antérieures.....	44
PARAGRAPHE II : METHODOLOGIE DE RECHERCHE.....	45
1. Méthodologie de recherche.....	45
2. Outils d'analyse des données.....	46
CHAPITRE III : CADRE EMPIRIQUE DE L'ETUDE.....	48
SECTION I: PRESENTATION ET ANALYSE DES DONNEES.....	49
PARAGRAPHE I : PRESENTATION DES RESULTATS.....	49
PARAGRAPHE II : ANALYSE DES RESULTATS.....	50
SECTION II : VERIFICATION DESHYPOTHESES ET RECOMMANDATIONS...52	
PARAGRAPHE I : Vérification des hypothèses.....	53
PARAGRAPHE II : Recommandations .....	54
CONCLUSION.....	55

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

TABLE DES MATIERES