

REPUBLIQUE DU BENIN

MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

UNIVERSITE D'ABOMEY-CALAVI



**ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION ET
DE MAGISTRATURE DU BENIN**



MEMOIRE DE FIN DE FORMATION DU CYCLE II

pour l'obtention du diplôme d'Administrateur

OPTION:

Administration des Finances

FILIERE:

Administration des Finances et du Trésor

ANNÉE ACADÉMIQUE:

2014-2015

THEME

**ANALYSE DE LA GESTION BUDGÉTAIRE ET
COMPTABLE DU CENTRE HOSPITALIER
DÉPARTEMENTAL DE L'ATACORA**

Réalisé et soutenu par :

Tamou YAROU SEKE YERIMA

MAÎTRE DE STAGE :

Frédéric N. YEFOUNRI

*Chef Service des Affaires Administratives
et Economiques du CHD Atacora*

SOUS LA DIRECTION DE :

Moussiliou MAMADOU

*Administrateur du Trésor,
Consultant en Finances Publiques,
Enseignant à l'E.N.A.M.*

Décembre 2015

Version soutenue le 1^{er} décembre 2015 et corrigée

INDENTIFICATION DU JURY

Président : Prof. Emmanuel C.

**HOUNKOU, Agrégé des Faculté de Gestion,
Chef Département Gestion à la FASEG**

Vice-Présidente : Dr Aimée SOGLO,

enseignante à la FASEG

Membre : Olivier ADOUNVO,

**Administrateur des Hôpitaux, Chargé de
cours à l'ENAM**

DECLARATION D'ENGAGEMENT

L'ÉCOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION ET DE MAGISTRATURE (ENAM) N'ENTEND DONNER NI APPROBATION NI IMPROBATION AUX OPINIONS EMISES DANS CE MEMOIRE. CES OPINIONS DOIVENT ÊTRE CONSIDEREES COMME PROPRES A LEUR AUTEUR.

SOMMAIRE

IDENTIFICATION DU JURY	i
DECLARATION D'ENGAGEMENT	ii
SOMMAIRE	iii
DEDICACE.....	iv
REMERCIEMENTS.....	v
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	vi
LISTE DES TABLEAUX	ix
LISTE DES GRAPHIQUES	x
GLOSSAIRE DE L'ETUDE	xi
RESUME	xiii
SUMMARY	xiv
INTRODUCTION GENERALE	1
Chapitre Préliminaire : ETAT DES LIEUX ET PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE	3
<u>Section I</u> : Etat des lieux des activités du CHD Atacora	3
<u>Section II</u> : Inventaire des éléments de l'état des lieux et ciblage de la problématique de l'étude.....	19
Chapitre premier : ANALYSE DES ENTRAVES A UNE GESTION BUDGETAIRE ET COMPTABLE EFFICACE.....	27
<u>Section I</u> : Objectifs, hypothèses de l'étude et revue de littérature	27
<u>Section II</u> : Méthodologie de l'étude.....	41
Chapitre deuxième : DIAGNOSTIC DE L'ETUDE, APPROCHES DE SOLUTIONS ET CONDITIONS DE MISE EN OEUVRE	47
<u>Section I</u> : Diagnostic de l'étude.....	47
<u>Section II</u> : Approches de solutions et conditions de leur mise en œuvre	51
CONCLUSION GENERALE	61
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	62
ANNEXES	i
TABLE DES MATIERES.....	xii

DEDICACE

A mon épouse chérie, **Nourath OROU KAGUI.**

REMERCIEMENTS

Nos profonds remerciements vont à l'endroit de :

- **Moussiliou MAMADOU**, notre directeur de mémoire, qui, malgré ses nombreuses occupations, a accepté de diriger ce mémoire ;
- **Dr Aboubakar MOUFALILLOU**, ex-Directeur Adjoint de Cabinet du Ministère de la Santé et actuellement Aide de Camp du Chef de l'Etat, qui nous a abreuvé de son soutien tout au long de ce processus ;
- **Dr Jacob NAMBONI**, Directeur de Cabinet du Ministère de la Santé, qui a facilité cette formation ;
- Tous les collègues du CHD Atacora et plus particulièrement **Frédéric YEFOUNRI** et **Charles VIGAN** pour les nombreux sacrifices consentis.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

Sigle/abréviation	Signification
AESS	Agent d'Entretien des Services de Santé
ANPE	Agence Nationale pour la Promotion de l'Emploi
ACE	Agent Contractuel de l'Etat
AFT	Administration des Finances et du Trésor
AHUI	Administration Hospitalière, Universitaire et Intendance
ANGC	Agence Nationale de Gestion de la Césarienne
APE	Agent Permanent de l'Etat
AS	Aide-Soignant
ASF	Assistant des Services financiers
ASI	Assistant des Services Informatiques
AUNEGE	Association des Universités de l'Enseignement Numérique en Economie et Gestion
AVP	Accidents de Voies Publiques
BESA	Budget d'Equipements Socio-Administratifs
BN	Budget National
C/	Chef
CA	Conseil d'Administration
CCG	Cellule de Contrôle de Gestion
CDMT	Cadre de Dépenses à Moyen Terme
CENAFOC	Centre National de Formation Comptable
Cf.	Confère
CHD	Centre Hospitalier Départemental.
CHD-A	Centre Hospitalier Départemental de l'Atacora
CHS	Commission d'Hygiène et de Sécurité
CMC	Commission Médicale Consultative
CMD	Caisse de Menues Dépenses
CMS	Contractuel sur Mesures Sociales
CNHPP	Centre National Hospitalier de Pneumo-Phtisiologie
CNHU-HKM	Centre National Hospitalier et Universitaire-Hubert Koutoukou MAGA
CNSS	Caisse Nationale de Sécurité Sociale.
CODIR	Comité de Direction
CS	Centre de Santé
CSF	Contrôleur des Services Financiers
CTB	Agence Belge de Développement
CVA	Conducteur de Véhicules Administratifs
DBC	Division "Budget et Comptabilité"
DDS A/D	Direction Départementale de la Santé de l'Atacora/Donga
DPP	Direction de la Programmation et de la Prospective
DRFM	Direction des Ressources Financières et du Matériel
DROB	Division "Recouvrement et Opérations Bancaires"
FASEG	Faculté des Sciences Economiques et de Gestion

Sigle/abréviation	Signification
FBR	Financement Basé sur les Résultats
FC	Financement Communautaire
FNRB	Fonds National des Retraites du Benin
FP	Fonds Propres
FSI	Fonds Sanitaire des Indigents
GSM	Global System for Mobile communications
HZ	Hôpital de Zone
HZN	Hôpital de Zone de Natitingou
IAS	Inspecteur d'Action Sociale
IB	Infirmier Breveté
Ibid.	au même endroit.
IDE	Infirmier Diplômé d'Etat
Idem.	Même chose.
IGE	Inspection Générale d'Etat
IM	Imagerie Médicale
IPTS	Impôt Progressif sur Traitements et Salaires
ITABM	Ingénieur des Travaux en Analyse Bio-Médicale
ITIM	Ingénieur des Travaux en Imagerie Médicale
Logi-GRH	Logiciel de Gestion des Ressources Humaines
MDE	Médecin Diplômé d'Etat
ME	Médicaments Essentiels
MS	Ministère de la Santé
OMS	Organisation Mondiale de la Santé
Op. cit.	Ouvrage précité.
ORL	Oto-Rhino-Laryngologie
OS	Orientation Stratégique
P.	Page ou Pages.
PARZS	Projet d'Appui au Renforcement des Zones Sanitaires de l'Atacora/Donga et Mono-Couffo
PAT	Prestations à Terme
PNDS	Plan National de Développement Sanitaire
PNLP	Programme National de Lutte contre le Paludisme
PNRCCH	Programme National de Renforcement et de Construction des Centres Hospitaliers
PRPSS	Projet de Renforcement de la Performance du Système de Santé
PTF	Partenaires Techniques et Financiers
RAMU	Régime d'Assurance Maladie Universelle.
RH	Ressources Humaines
RPR	Répertoire des Prix de Référence
SAAE	Service des Affaires Administratives et Economiques
SAF	Service des Affaires Financières
SBEE	Société Béninoise d'Énergie Électrique
SFE	Sage-Femme d'Etat

Sigle/abréviation	Signification
SIEM	Service des Infrastructures, des Equipements et de la Maintenance
SIGFIP	Système Intégré de Gestion des Finances Publiques
SNFS	Stratégie Nationale de Financement de la Santé
SPIRS	Service de la Planification, de l'Information et de la Recherche en Santé
SRFM	Service des Ressources Financières et du Matériel
SRH	Service des Ressources Humaines
TBE	Tableau de Bord de l'Etude
TL	Technicien de Laboratoire
TLB	Technicien de Laboratoire niveau B
TS	Technicien Supérieur
UVS	Unité Villageoise de Santé
ZS	Zone Sanitaire

LISTE DES TABLEAUX

<i><u>Tableau I</u></i> : Caractéristiques des créanciers institutionnels du CHD-A.....	17
<i><u>Tableau II</u></i> : Répartition de la population cible et de l'échantillon.....	44
<i><u>Tableau III</u></i> : Proposition de critères d'enclavement.....	53

LISTE DES GRAPHIQUES

<u>Graphique 1</u> : Evolution des investissements au CHD-A de 2010 à 2014.....	11
<u>Graphique 2</u> : Evolution des fonds propres de 2010 à 2014	15
<u>Graphique 3</u> : Répartition des créances par tiers-payeurs de 2010 à 2014	17
<u>Graphique 4</u> : Situation des impayés de 2010 à 2014	18

GLOSSAIRE DE L'ETUDE

Feuille nominative décomptée : récapitulatif des coûts des soins produits par créancier à la fin de chaque mois. Ce récapitulatif retrace par tiers-payeur et par prestation fournie le montant total, celui payé par le bénéficiaire et le solde restant à la charge de l'organisme débiteur.

Fonds propres : ressources générées par les activités d'une structure hospitalière. Elles sont généralement désignées sous le vocable de **financement communautaire** en ceci qu'elles proviennent des efforts de la communauté. Ces fonds participent à financer les charges et les investissements de la structure.

Hôpital : Etablissement public à caractère social doté d'un plateau technique de haut niveau et animé par un personnel médical et para-médical suffisamment qualifié chargé de la prise en charge des références provenant des centres de santé de premier contact.

LOGI-GRH : logiciel de gestion des Ressources Humaines qui permet de suivre la carrière de chaque agent en service dans la structure hospitalière. Il s'agit d'une base de données relatives au personnel et animée par le chargé du personnel. Ce logiciel a été installé dans toutes les structures hospitalières et administratives du Ministre de la Santé

PERFECTO : logiciel de gestion administrative, financière et comptable conçu à l'usage des entreprises, du nom de la société conceptrice. Il permet à la structure ayant acquis la licence, de tenir sa comptabilité quel que soit le cadre comptable en vigueur. Pour chaque cadre comptable adopté, le logiciel propose des états financiers, des annexes et la liasse fiscale spécifique à ce cadre.

Prestataire : désigne une personne ou une structure qui offre des prestations de soins. L'hôpital constitue un prestataire pour les clients car il leur offre des soins. A l'intérieur de l'hôpital, les agents techniques offrant des soins constituent également des prestataires.

Prestations à terme : ensemble des actes fournis par l'hôpital et dont les frais n'ont pas été encaissés au moment de l'offre. Ceux-ci seront réglés ultérieurement par le créancier qui est le tiers-payeur.

Subventions : ressources versées par l'Etat à des établissements publics, dont l'hôpital, offrant un service public et destinées entre autre à combler le déficit causé par la tarification imposée par la puissance publique. Dans le contexte des hôpitaux, elles couvrent en partie les décalages

entre les coûts réels des prestations et ceux pratiqués par les structures sanitaires pour permettre au large public d'accéder aux soins de santé de qualité à moindres coûts.

Ticket modérateur : partie du montant total du coût des soins exigée du bénéficiaire lors de l'offre des prestations à l'hôpital. Le bénéficiaire doit s'acquitter de cette somme que l'hôpital encaisse sur le champ et en transmet l'exemplaire de la quittance au tiers-payeur afin d'obtenir le remboursement de la tranche restant due. Le ticket modérateur s'exprime en pourcentage du montant total. Ce pourcentage varie d'un organisme à un autre.

Tiers-payeur : organisme qui se substitue à un bénéficiaire de soins pour régler l'intégralité ou partie du coût des soins à ce dernier. Généralement, le bénéficiaire verse à l'avance une certaine somme à l'organisme (cas des compagnies d'assurance). Pour les initiatives gouvernementales, l'organisme est financé par une ligne du budget national de sorte qu'aucun versement n'est exigé des bénéficiaires à l'avance.

RESUME

Le présent mémoire résulte d'un état des lieux dressé après un stage de fin de formation au cycle II de l'ENAM-Bénin. Il aborde la problématique de la gestion budgétaire et comptable du CHD Atacora déclinée en problèmes spécifiques ci-après:

- *l'insuffisance des subventions accordées au CHD Atacora,*
- *le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD Atacora,*
- *l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité.*

Dans le souci de résoudre ces problèmes, des objectifs de recherche ont été fixés et des hypothèses ont été émises. Une recherche documentaire et une enquête auprès des acteurs concernés ont permis d'établir le diagnostic suivant :

- *l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits est à la base de l'insuffisance des subventions de l'Etat;*
- *les délais longs des créances détenues par l'Etat et le volume important de celles-ci expliquent le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD ;*
- *l'ignorance de l'importance d'une tenue manuelle de la comptabilité et l'insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier justifient son ineffectivité.*

Suite à ce diagnostic, quelques approches de solutions et conditions de leur mise en œuvre ont été formulées à l'endroit des autorités du CHD Atacora, de celles des ministères en charge de la santé et des finances pour remédier aux défaillances identifiées.

SUMMARY

At the end of study in the high school of administration (Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature) at the University of Abomey-Calavi (Bénin), each student, must copyright a memory. In order to respect this regulation, we focus our research on the "Analysis of the budgetary and accounting management of the CHD Atacora".

A diagnostic analysis reveals that three (03) main problems affect the good functioning of the institution. These are:

- *insufficient subsidies were granted to CHD Atacora;*
- *a low recovery rate of CHD Atacora's own income ;*
- *a lack of a manual bookkeeping.*

In order to solve these problems, research objectives and hypothesis were formulated. A literature study and a stakeholder survey have resulted in the following diagnosis:

- *Firstly, the lack of objective criteria for credit allocation explains the insufficient state subsidies ;*
- *Secondly, the long delays for receivables held by the state, as well as their large amount, explain the low rate of the CHD Atacora's income collection ;*
- *At last, the ignorance of the importance of manual bookkeeping, and insufficiencies in both number and in quality of financial personnel, justify its ineffectiveness.*

In order to solve these problems, some solutions and conditions for the implementation are directed to authorities of CHD Atacora and the ministries of health and of finance for the good functioning of this public service.

INTRODUCTION GENERALE

La recherche du bien-être socio-sanitaire constitue une obligation constitutionnelle pour tout gouvernement. Pour y parvenir, plusieurs pays ont souscrit aux Objectifs du Millénaire pour le Développement(OMD). Pour ce qui concerne le secteur de la santé, il doit œuvrer à l'atteinte des objectifs 4, 5 et 6 notamment. Pour ce faire, d'énormes ressources humaines, matérielles et financières sont investies dans tous les niveaux de la pyramide sanitaire au Bénin. La proportion des ressources financières englouties dans ce sens demeure préoccupante. Ainsi, le budget du ministère de la santé est-il passé de **66 734 903 000 FCFA** en **2012** à **76 314 536 000** en **2014**. Malgré cette croissance vertigineuse de ressources mises à la disposition du secteur, le niveau de celles allouées aux niveaux périphérique et intermédiaire n'a guère sensiblement évolué. A ces ressources provenant du budget national allouées sous forme de subventions, s'ajoutent les ressources propres générées par les activités des structures et autres apports (dons et legs).

La répartition des ressources issues du budget national incombe aux autorités du niveau central. Mais d'une année à une autre, le niveau de ces subventions destinées à couvrir les décalages entre les coûts réels des prestations et ceux pratiqués par les structures sanitaires pour permettre au large public d'accéder aux soins de santé de qualité à moindre coût, ne cesse de baisser considérablement. Par ailleurs, la répartition de ces ressources, déjà insuffisantes, est faite selon des critères aléatoires non connus des acteurs.

En ce qui concerne celles provenant des fonds propres, leur détention par les structures sanitaires publiques est rendue possible grâce au décret n°88-444 du 18 novembre 1988 qui, tout en autorisant la rétention desdits fonds issus du financement communautaire, leur a conféré une certaine autonomie financière, les dispensant ainsi de reverser l'intégralité de leurs recettes au Trésor Public avant toute dépense.

Dès lors, se sont posés à ces structures les problèmes d'une gestion efficiente de ces ressources. Le cas des hôpitaux départementaux, de par la masse de ressources qu'ils génèrent, demeure préoccupant à plus d'un titre.

C'est donc dans l'optique de permettre aux hôpitaux et plus spécifiquement au CHD Atacora d'asseoir un système budgétaire et comptable fiable, en vue de mieux gérer leurs ressources financières pour la réussite de leurs missions, que nous avons entrepris de réfléchir

sur le thème : ***analyse de la gestion budgétaire et comptable du Centre Hospitalier Départemental de l'Atacora.***

A travers cette recherche, nous envisageons de déterminer les conditions d'amélioration de la gestion budgétaire et comptable des hôpitaux publics au Bénin en général et du CHD Atacora en particulier.

Pour ce faire, la présente étude s'articulera autour de trois chapitres :

- un *chapitre préliminaire* abordera l'état des lieux et la problématique de l'étude,
- un *premier chapitre* analysera les entraves à une gestion budgétaire et comptable efficace, et enfin,
- un *deuxième chapitre* sera consacré au diagnostic de l'étude, aux approches de solutions et aux conditions de leur mise en œuvre.

Chapitre Préliminaire : ETAT DES LIEUX ET PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE

Ce chapitre préliminaire est consacré à l'état des lieux des activités menées dans la structure d'accueil de stage d'une part et au ciblage de la problématique d'autre part.

Section I : Etat des lieux des activités du CHD Atacora

Il s'agit d'abord de présenter le CHD Atacora et de restituer ensuite les constats résultant des observations de stage

Paragraphe 1 : Présentation du CHD Atacora

Le CHD Atacora, organe technique de la Direction Départementale de la Santé de l'Atacora/Donga (DDS A/D), occupe une place importante dans la pyramide sanitaire comme l'illustre si bien l'annexe 1.

La présentation du CHD Atacora est faite, dans un premier temps, à travers son historique, sa mission et son fonctionnement. Dans un second temps, un accent particulier est mis sur l'organisation, les attributions et le fonctionnement des deux services sur lesquels toute notre attention a été focalisée, notamment le Service des Affaires Administratives et Economique (SAAE) et le Service des Affaires Financières (SAF).

I. Historique, mission, fonctionnement et attributions du CHD Atacora

A. L'historique du CHD Atacora

Fruit de la coopération bénino-belge, le CHD-A est créé et mis en service en 1986 pour une durée de dix ans pour répondre à un besoin criard de soins de santé de qualité des populations de l'Atacora et de la Donga. Le Centre Hospitalier Provincial (CHP)¹ de l'Atacora d'alors abrite en effet des infrastructures faites en matériaux cartonnés dont la durée de vie est courte. Vingt-neuf ans après, les besoins des populations que cet hôpital est appelé à desservir se sont considérablement accrus alors que l'hôpital n'a guère été profondément rénové.

¹ Ancienne appellation du CHD Atacora

Il est un établissement à caractère social régi par le décret **N°90-347 du 14 novembre 1990** portant approbation des statuts des CHD et formations sanitaires assimilées.

B. La mission du CHD Atacora

Le CHD-A demeure le centre de deuxième référence des prestations de soins après les hôpitaux de zone du département. A cet effet, il prend en charge les cas référés par ceux-ci. Il assure une triple mission :

- offrir des soins spécialisés dans les domaines de compétences non disponibles dans les hôpitaux de zone,
- participer à la formation et l'encadrement du personnel de santé,
- participer à la recherche en santé.

Toutefois, il convient de préciser qu'en raison de la vétusté des infrastructures et du déficit criard du personnel, le centre assume difficilement les deux premières missions.

Toutes ces missions sont assurées grâce à la disponibilité des services techniques et administratifs comme figurant dans le tableau en **annexe 2**.

Les relations hiérarchiques et fonctionnelles entre ces différents services sont décrites dans l'organigramme de structure figurant en **annexe 4**.

C. Le fonctionnement du CHD Atacora

Il est constitué d'une structure organisationnelle et l'environnement socio-économique.

1- La structure organisationnelle

Elle comprend :

- **Un Conseil d'Administration (CA)**

Il constitue l'organe délibérant qui fixe les grandes orientations du centre.

- **Un comité de direction (CODIR)**

Il est dirigé par une équipe pluri-disciplinaire composée d'administratifs, de médecins et de para-médicaux. Cet organe assure la mise en œuvre des décisions prises par le Conseil d'Administration.

- **Des commissions spécialisées et consultatives** telles que :
 - *La commission médicale consultative (CMC)* qui est un conglomérat du personnel médical chargé d'étudier les questions techniques de l'hôpital,
 - *La commission d'hygiène et de sécurité (CHS)* chargée des questions de sécurité et lutte contre les infections au travail,
 - *La cellule de contrôle de gestion (CCG)* qui fournit un appui-conseil au Directeur pour une gestion participative prévisionnelle et une gestion budgétaire saine.

2- L'environnement socio-économique.

Il comporte l'Etat, les Partenaires Techniques et Financiers (PTF), les clients, les concurrents et les fournisseurs.

- L'Etat

Représenté par le Gouvernement plus précisément par le Ministère de la Santé, il est responsable des politiques et stratégies nationales de développement du secteur de la santé.

- Les Partenaires Techniques et Financiers

Le centre bénéficie de l'appui de l'Agence belge de Développement (CTB) à travers le Projet d'Appui au Renforcement des Zones sanitaires de l'Atacora/Donga et Mono-Couffo (PARZS) qui, depuis 2010, assure le renforcement du plateau technique et des capacités du personnel de l'hôpital.

- Les clients

La clientèle est diversifiée et provient de toutes les communes des départements de l'Atacora et de la Donga. Elle est constituée des particuliers à leurs propres frais, des agents de l'Etat bénéficiaires des bulletins de prise en charge², des bénéficiaires des initiatives de gratuité³, des employés des sociétés et offices d'Etat et des assurés des compagnies d'assurance ayant souscrit à une assurance-maladie. Conformément au principe de la continuité du service public, de multiples services sont offerts aux clients en toute heure de la

² Le CHD-A est la seule formation sanitaire à accepter les prises en charge dans les départements de l'Atacora/Donga

³ Il s'agit notamment de la gratuité de la césarienne et de l'initiative présidentielle de la gratuité du paludisme chez les femmes enceintes et les enfants de moins de 5 ans.

journée et de nuit par un personnel tant administratif que technique diversifié dont la composition par catégorie socio-professionnelle se présente dans l'annexe 3.

- **Les concurrents**

Implanté dans la ville de Natitingou, chef-lieu du département de l'Atacora, le CHD-A partage la même clientèle que l'Hôpital de Zone de Natitingou (HZN), l'hôpital confessionnel Sainte Bakhita et de nombreuses cliniques privées qui sont devenus des concurrents de taille pour le centre.

- **Les fournisseurs**

Pour les besoins de son fonctionnement, le CHD-A s'adresse à une gamme variée de prestataires intervenant dans maints domaines comme la fourniture de consommables, gaz et matériels médicaux, des consommables de bureau et produits d'entretien, des pièces de rechange pour les équipements et les matériels et autres prestations.

En tenant compte de nos objectifs de stage, deux services ont particulièrement fait l'objet de notre attention. Il s'agit du SAAE et du SAF.

II. Organisation, attributions et fonctionnement du SAAE et du SAF

Le cadre physique de l'étude est constitué du Service des Affaires Administratives et Economique (SAAE) et du Service des Affaires Financières (SAF). Il s'agit en effet des deux services assurant la gestion des ressources humaines, matérielles et financières de l'hôpital.

A. Le Service des Affaires Administratives et Economiques (SAAE)

Conformément aux statuts des CHD, le Service des Affaires Administratives et Economiques est chargé de :

- la facturation des droits du centre,
- la gestion administrative et du personnel,
- la tenue de la comptabilité-matière,
- la gestion des malades et statistiques,
- la maintenance et l'entretien,
- la gestion des régies d'avance.

A ces attributions classiques, s'ajoute la mobilisation et la gestion des apports de l'Etat et des partenaires. Il convient également de souligner que chacune de ces attributions est confiée à une division du service. Le détail des divisions du SAAE se trouve dans l'annexe 5. Outre le Chef de la Division Economat qui est un Contrôleur des Services Financiers, tous les autres chefs de divisions sont de la catégorie C.

Ce service devrait être animé par un cadre titulaire du diplôme de second cycle d'Administration Hospitalière conformément aux dispositions de l'article 28 des statuts. Mais à ce jour, en raison du déficit criard de qualification dans le secteur, le chef de service est un Attaché AHUI pétri d'expériences. Il importe également de souligner que c'est ce service qui assure la phase administrative des opérations de dépenses (engagement, liquidation et mandatement) qui se fait grâce à un logiciel de gestion administrative, financière et comptable dénommé "PERFECTO".

En raison de l'immensité des tâches assignées à ce service, il regorge 31% de l'effectif total de l'hôpital.

B. Le Service des Affaires Financières (SAF)

Le SAF est chargé:

- de l'élaboration du budget,
- du recouvrement des recettes,
- des opérations de banques,
- du paiement des dépenses,
- de la comptabilité générale et analytique du centre,
- de l'informatique,
- de la gestion des régies de recettes.

Le SAF est structuré en deux divisions que sont :

- la Division "Recouvrement et Opérations bancaires" (DROB) tenue par un Assistant des Services financiers (ASF),
- la Division "Budget et Comptabilité" (DBC) animée par un Contrôleur des services financiers (CSF).

Le Chef de service doit avoir la même qualification que le C/SAAE conformément aux dispositions de l'article 29 des statuts. Mais l'actuel Chef service est un Attaché des Services Financiers ayant des compétences avérées. L'organigramme de ce service (cf. [annexe 6](#)) indique, dans les détails, ses démembrements.

En matière de recettes, le SAF assure le recouvrement des prestations au comptant et des créances sur des tiers-payeurs et leur versement quotidien à la banque.

En matière de dépense, le SAF se charge d'effectuer les paiements au comptant, par chèque ou virement bancaire. Il tient également les différents livres journaux grâce au logiciel PERFECTO et produit, en fin de gestion, les états financiers à soumettre à l'adoption du Conseil d'Administration.

Les tâches du SAAE et du SAF sont facilitées par deux logiciels de gestion :

- le Perfecto qui est conçu pour la gestion administrative, financière et comptable,
- le Logi-GRH qui sert pour la gestion des ressources humaines spécifiquement.

Comme l'on peut le constater, le SAAE et le SAF constituent deux services stratégiques de l'hôpital en raison de l'immensité de leurs attributions. Toutefois, dans l'impossibilité d'analyser toutes les activités menées par ces deux services, nos observations n'ont porté que sur quelques constats significatifs.

Paragraphe 2 : Restitution des constats résultant des observations de stage

Les activités observées ont porté essentiellement sur la gestion administrative d'une part puis sur la gestion budgétaire, comptable et financière d'autre part.

I. Constats sur la gestion administrative

Ces constats concernent la gestion du personnel et la gestion du matériel.

A. Constats relatifs à la gestion du personnel

D'abord, il faut remarquer que l'hôpital dispose d'un **organigramme détaillé et actualisé** retraçant les diverses relations hiérarchiques et fonctionnelles entre les différents services (cf. **annexe 4**). Le Conseil d'Administration (CA) en tant qu'organe délibératif du centre et le Comité de Direction (CODIR) en qualité d'organe exécutif entretiennent avec la Direction des relations fonctionnelles alors que les différents services internes sont reliés au Directeur par des liens hiérarchiques.

Ensuite, il est heureux de constater que **l'hôpital a vu son effectif accroître** d'un Médecin-Chirurgien, d'un Médecin Généraliste, de deux Sages-Femmes d'Etat (SFE), de neuf infirmiers⁴ et de deux Aides-Soignants (AS) à la faveur du dernier recrutement au profit du Ministère de la Santé. Toutefois, on note une **insuffisance en nombre et en qualité du personnel** technique et administratif car tous les postes prévus par l'organigramme ne sont pas pourvus. De même, **l'adéquation profil/poste n'est pas assurée**. A titre illustratif, par défaut de médecin spécialiste d'une ancienneté avérée, il n'existe pas de Chef des Services médicaux et techniques devant coordonner toutes les entités médicales et techniques de sorte que, dans les faits, ces entités sont considérées comme des services. En outre, par défaut d'un pharmacien qualifié, la pharmacie est rattachée au SAAE alors qu'il s'agit d'un service technique et non administratif. Par ailleurs, la division "Gestion des Malades et Statistiques"(DGMS) et la division "Comptabilité-Matières"(DCM) ne sont pas pourvues tout comme 42% des sections⁵.

Il est également à déplorer **l'inadéquation du plan de formation** en cours d'exécution car celui-ci n'a pas pris en compte les besoins en renforcement de capacités du personnel du centre. En effet, dans un contexte d'inadéquation profil/poste en raison du manque criard du personnel qualifié, seuls trois (03) agents du centre sont pris en compte par le plan de formation du ministère pour la période de 2010 à 2014, soit un taux de satisfaction des besoins en formation de 3%.

Toutefois, on note un **parfait coaching du chargé de personnel** par ses supérieurs hiérarchiques car nonobstant son défaut de qualification, il bénéficie de l'appui du C/SAAE et du Directeur de l'hôpital dans le suivi de la carrière du personnel et l'élaboration des actes administratifs qui se mène selon les règles de l'art. Un autre point fort réside dans le **fort taux**

⁴ A raison de 5 Infirmier Diplômé d'Etat (IDE) et 4 Infirmier Breveté (IB)

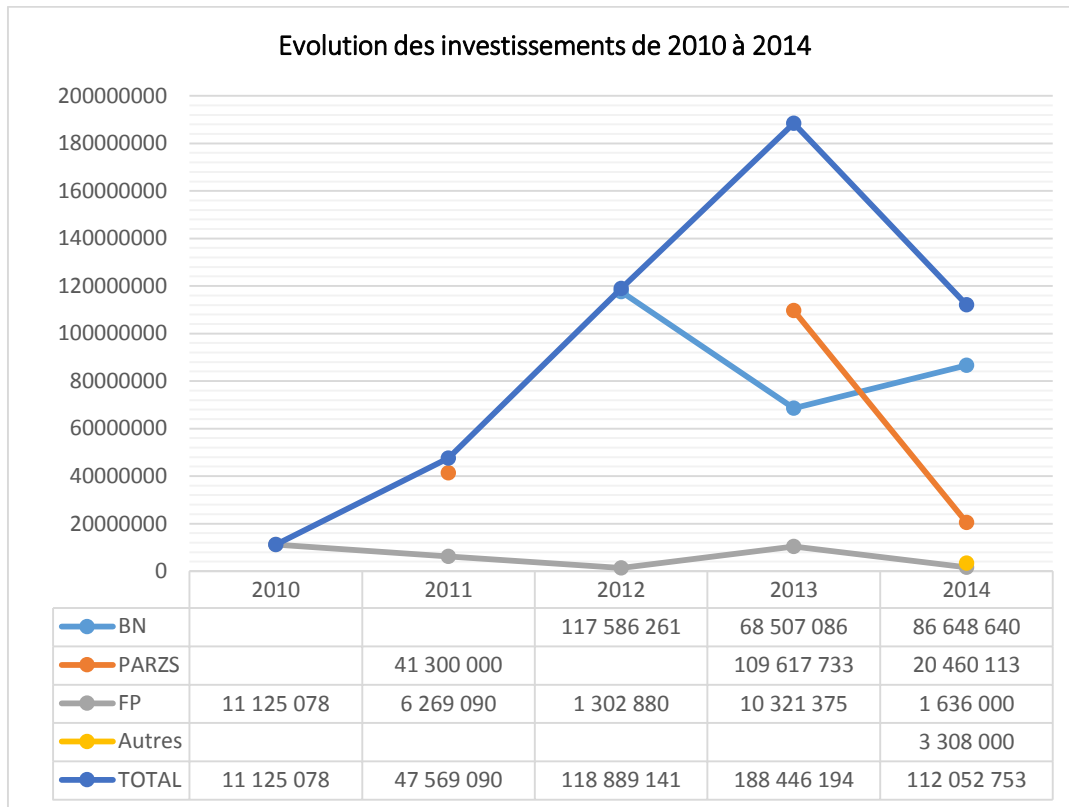
⁵ 8 sections sur 19 n'ont pas de titulaires

d'encadrement encourageant du personnel, qui est de 16%. Ce taux est justifié par le fait qu'il existe 18 agents de la catégorie A pour encadrer 114 agents toutes catégories confondues alors que la norme prévue par la Banque Mondiale est de 12% au moins. Autrement dit, dans le cadre de la fonction publique béninoise, il faut au moins 12 agents de la catégorie A pour assurer la supervision de 100 agents des autres catégories.

Aussi est-il encourageant de remarquer que **le CHD Atacora dispose de deux logiciels** à savoir le LOGI-GRH et le PERFECTO déployés respectivement pour la gestion du personnel et l'édition des états de salaires puis des déclarations fiscales et sociales. Toutefois, cette multiplicité de logiciels pourrait donner lieu à des **discordances entre les informations** de chaque base d'autant que celles-ci ne sont point complémentaires et les données de l'une ne peuvent faire l'objet d'export vers l'autre mais plutôt de saisie à nouveau ; ce qui engendre des surcharges de travail pour un même résultat : le suivi du personnel. Par ailleurs, il faut déplorer, dans l'utilisation des deux logiciels, **la non tenue à jour** du LOGI-GRH et du module de gestion du personnel dans le PERFECTO. De même, nonobstant leur utilisation, les déclarations à la Caisse Nationale de Sécurité Sociale (CNSS), et d'Impôt Progressif sur Traitements et Salaires (IPTs) sont saisies en Excel, ce qui occasionne de légères différences dues aux arrondis.

B. Constats relatifs à la gestion du matériel

Par rapport à la gestion du matériel, on note un **effort louable de renouvellement progressif du matériel** médico-technique et de bureau. A cet effet, de 2012 à 2014 par exemple, l'hôpital a enregistré un cumul des investissements, dans le domaine du matériel, évalué à **478 082 256** francs CFA comme l'indique le graphique ci-après :



Graphique 1 : Evolution des investissements au CHD-A de 2010 à 2014

Source : SAF du CHD-A

Les investissements réalisés au profit du CHD-A durant les cinq dernières années n'ont cessé d'évoluer de façon considérable. Ils sont passés de **11 125 078** FCFA en 2010 à **188 446 194** FCFA en 2013 pour revenir à **112 052 753** FCFA en 2014. Ils sont financés notamment sur les crédits ouverts au titre du Budget d'Equipements Sociaux et Administratifs (BESA), le Programme National de Renforcement et de Construction de Centres Hospitaliers (PNRCCH) et autres programmes verticaux, le PARZS, les fonds propres et autres. Le budget national a participé à lui seul au financement des investissements pour 57% soit **272 741 987** FCFA suivi du PARZS pour 36%.

Toutefois, la **vétusté du matériel médico-technique et des infrastructures** reste un défi à relever. En effet, les infrastructures abritant l'hôpital sont en matériaux cartonnés sous forme de containers qui datent de 1986, date de création du centre. En conséquence, ces matériaux dont la durée de vie est échuë sont en pleine décomposition. Quant aux **matériels**, ils **ne répondent guère à la technologie de pointe** qu'exige la diversité des pathologies du département car l'Atacora constitue une zone potentiellement endémique en raison des épidémies cycliques de choléra, de méningite sans oublier la très forte proportion des accidents

de voies publiques (AVP) pour lesquels la réanimation des victimes nécessite des équipements sophistiqués.

Il existe en outre des **outils de gestion du matériel** à savoir les fiches de stock, les ordres de sorties et d'entrées et le livre-journal des matières. Tout le **personnel financier du centre est par ailleurs formé** à la comptabilité-matière mais sa **tenue demeure peu performante** car l'on note, contrairement aux exigences des instructions du 13 mai 2009, **l'absence de certains outils** comme le compte de gestion des mouvements des matières, la fiche individuelle des immobilisations, le facturier et le sommier des terrains et bâtiments. De même, **certaines outils** comme le livre-journal des matières **ne sont pas tenus à jour**. Il est également à déplorer le **défaut de codification systématique des matériels** à l'entrée ; le cas échéant, cette exigence ne se régularise que lors des **inventaires annuels** qui, fort heureusement, se tiennent rigoureusement. La **mobilité de matériels** appelés à être transférés d'un service vers un autre pour les exigences du service **manque également de traçabilité**. Quant au module des immobilisations dans le PERFECTO, il n'est pas tenu à jour en raison généralement du retard dans le report d'un exercice à un autre.

Il est également heureux de remarquer que l'hôpital procède systématiquement à la **valorisation des matériels** mis à sa disposition tant par les partenaires que par le budget national car certaines dotations ne sont pas accompagnées d'indications de coûts, mais plutôt, se bornent, dans un bordereau d'envoi, à énumérer la liste et le nombre offert. Aussi, pour faciliter la tenue de sa comptabilité, le CHD-A procède-t-il à **l'estimation de leurs coûts** soit en se référant au répertoire des prix de référence (RPR) à l'usage des administrations publiques, soit en se basant sur les prix du marché.

Le CHD-A abrite enfin une **cellule de maintenance** des matériels très active animée par un contrôleur en sciences et techniques industrielles, un électricien frigoriste et un plombier. Par conséquent, la **maintenance préventive et curative** des matériels et équipements est une réalité, ce qui facilite un fonctionnement optimal de ceux-ci. A cet effet, un planning semestriel de maintenance du matériel est établi. A titre illustratif, les climatiseurs font l'objet de maintenance préventive systématique tous les trimestres, toutes les salles d'hospitalisation et bureaux sont visités par la cellule afin d'apporter une solution adéquate à toute panne liée à l'électricité. Par ailleurs, il existe un contrat de maintenance du parc informatique du centre.

La gestion budgétaire et comptable a également permis de relever de nombreux constats.

II. Constats sur la gestion budgétaire et comptable

Il existe un système de **concertations budgétaires** mis en place par la Direction des Ressources Financières et du Matériel (DRFM) du ministère de la santé. Durant ces concertations, les besoins et attentes des structures sous tutelle en général et ceux du CHD-A en particulier sont recensés. A cet effet, au début du deuxième semestre de chaque année, une délégation de la DRFM organise, avec toutes les structures sous tutelle bénéficiaires des subventions, des concertations au cours desquelles chaque structure présente le point de la consommation des crédits de l'année en cours, les difficultés rencontrées et exprime les besoins tant en crédits qu'en matériels et équipements pour l'année suivante.

On note également une **volonté manifeste de l'Etat** à accompagner les structures hospitalières notamment le CHD-A. Ceci se manifeste par la dotation de **subventions d'équilibre et d'investissements** destinées à compenser les éventuelles pertes résultant de l'écart entre les coûts réels des prestations et ceux appliqués pour tenir compte du caractère social et non lucratif des formations sanitaires publiques. Certaines de ces subventions, les **crédits délégués, font l'objet d'une notification effective** à travers les fiches de notification de crédits transmis généralement au CHD-A au cours du premier trimestre de l'année.

Toutefois, il est à déplorer **l'insuffisance des crédits délégués alloués** au centre par rapport à ses besoins de sorte qu'on assiste chaque année à une discordance entre les crédits sollicités et ceux alloués comme l'illustre le tableau figurant dans **l'annexe 7**. Ainsi, on peut aisément noter que le rapport entre les crédits sollicités et ceux obtenus est de 1,5. Autrement dit, le CHD ne reçoit que les 2/3 des crédits qu'il demande pour son bon fonctionnement.

A cela, s'ajoute la **lourdeur dans la procédure de consommation des crédits délégués** induite par les humeurs des différents acteurs, rallongeant ainsi indéfiniment les délais. C'est ainsi par exemple que des dépenses d'un montant de 15 260 490 FCFA sur crédits délégués au titre de 2014, soit 20% des crédits alloués n'ont pu être payés au titre de cette gestion quoique le cachet "*vu, bon à payer*", valant admission en paiement ait été apposé sur les mandats y afférents à la Recette des Finances de l'Atacora en décembre 2014 et les pièces justificatives transmises depuis octobre 2014. En effet, le comptable payeur, réclamant des prestataires

l'actualisation des pièces administratives⁶ notamment l'attestation fiscale et CNSS du 4^{ème} trimestre 2014 alors qu'aucun texte législatif ni réglementaire n'a subordonné le paiement à une telle condition. Dans le même ordre d'idées, le Préfet, en tant qu'ordonnateur secondaire des crédits délégués du département assume de nombreuses autres fonctions administratives de sorte que la signature des documents liés à la consommation des crédits prend généralement du temps.

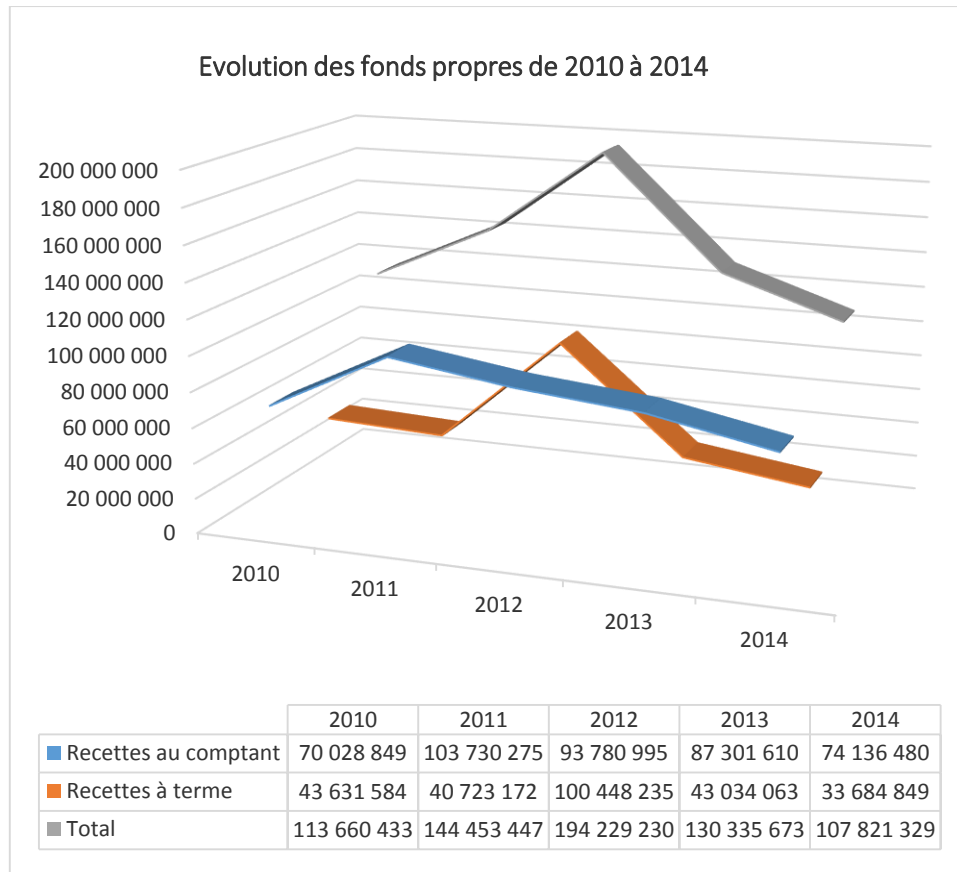
En outre, le **non-respect de certaines procédures dans l'élaboration du budget** est à déplorer. Ainsi par exemple, certains services de l'hôpital n'expriment pas toujours leurs besoins quoiqu'ils aient reçu la lettre les y invitant, accompagnée de canevas d'expression et ceci, au motif que les besoins demeurent invariables d'une année à une autre et ne connaissent pas de satisfaction complète. Les délais d'élaboration du budget ne sont presque jamais respectés. En effet, suivant les dispositions des statuts des CHD, le Conseil d'Administration doit examiner le budget dans les trois mois précédant la fin de l'exercice. Mais force est de constater que cette adoption a toujours lieu après la deuxième quinzaine du mois de décembre.

De même, les **budgets successifs du CHD-A et les nomenclatures des prix des prestations n'ont jamais fait l'objet d'approbation** explicite par le Gouvernement avant leur mise en application. Ainsi, le centre ne reçoit jamais de suite dès que sont transmis au ministère ces documents indispensables pour une gouvernance saine de l'hôpital.

Par contre, il est heureux de constater **l'existence des procédures comptables** claires retracées dans le manuel de procédures élaborées par le centre et servant pour l'enregistrement des écritures dans le logiciel PERFECTO. Toutefois, il importe de déplorer **l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité** qui pourrait permettre de sécuriser les opérations enregistrées en cas de panne ou de défectuosité de l'outil informatique. Néanmoins, il importe de mentionner la **production régulière des pièces justificatives des remboursements** à la charge des tiers-payeurs (Etat, sociétés et offices d'Etat, compagnies d'assurance).

⁶ La vérification de la validité des pièces administrative a lieu au moment de la cotation avant même l'engagement et incombe à l'ordonnateur (cf. loi de finances pour l'année 2014 reprise par la lettre de notification des crédits ouverts au budget général de l'Etat, gestion 2014 en son point 37.10 relatif à la demande de cotation)

Un constat non moins important qu'il convient de mettre en exergue est le **faible taux de recouvrement des recettes propres**. Le graphique ci-après illustre ce faible taux préjudiciable au bon fonctionnement du CHD Atacora.



Graphique 2 : Evolution des fonds propres de 2010 à 2014

Source : SAF du CHD-A

Ce graphique montre que durant la période en étude, les créances à terme représentent entre 28% en 2011 et 52% en 2012 des recettes réalisées. En 2012, les créances ont même dépassé le montant des paiements au comptant. Ce faible taux de recouvrement des recettes propres influe sérieusement sur l'exécution du budget en recettes dont le taux n'est guère reluisant. En effet, il n'est que de 67% en 2014 contre 69% en 2013.

De même, les **états financiers sont produits avec un retard considérable** en violation des prescriptions des statuts qui stipulent que ceux-ci doivent être présentés aux administrateurs au plus dans le mois d'avril suivant la clôture de l'exercice⁷. Mais force est de constater que ceux relatifs à la gestion 2013 ne sont produits qu'en mai 2015 alors que ceux de 2014 ne sont

⁷ Cf. article 12, alinéa 2 des statuts

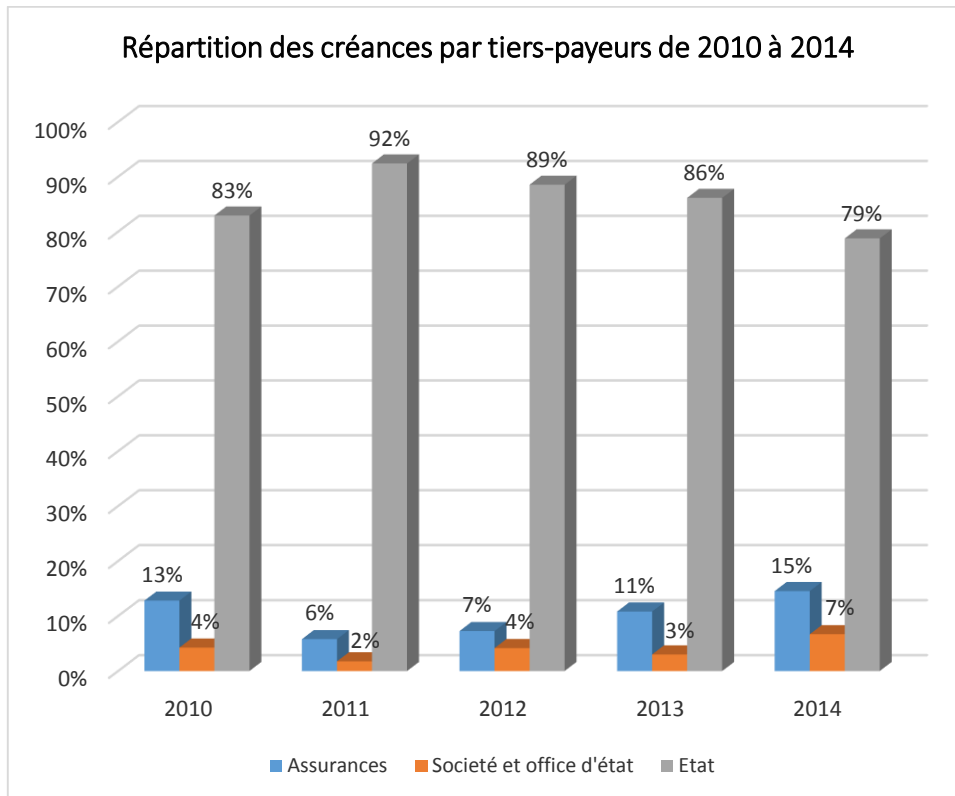
toujours pas produits. Ces documents de synthèse **ne sont pas**, non plus, **certifiés par les Commissaires aux Comptes, ni approuvés par le gouvernement** conformément aux statuts. Ainsi, les états financiers de 2003 à 2014 sont demeurés non certifiés en raison des coûts élevés des honoraires exigés par le commissaire aux comptes désigné par le Gouvernement.

III. Constats sur la gestion financière

Il est heureux de constater que l'hôpital dispose d'un **manuel de procédures administratives et financières** décrivant clairement les tâches à exécuter par chaque acteur. Celui-ci a été élaboré et validé en décembre 2010 avec l'appui technique du cabinet R-Sud. Toutefois, **certaines de ses dispositions** relatives à quelques procédures financières **ne sont pas respectées** en raison soit de leur caducité, soit du contexte qui ne s'adapte pas aux réalités actuelles du CHD-A. C'est notamment le cas du plafond de la caisse de menues dépenses (CMD) fixé par le manuel à 20.000 FCFA alors que celui appliqué est de 15.000 FCFA. C'est également le cas de l'établissement des chèques qui est une attribution qui échoit au C/DROB alors que dans la réalité, c'est le C/SAF qui exécute cette tâche.

Aussi, faut-il remarquer **l'existence et l'appropriation du logiciel de gestion** comptable "PERFECTO" par tous les financiers de sorte que toutes les phases d'exécution des dépenses, notamment de l'engagement jusqu'au paiement, se font sur la base de cet outil de même que la facturation et l'encaissement des recettes.

Par contre, les **créances détenues par l'Etat** occupent malheureusement une **forte proportion**. En effet, de 2010 à 2014, l'Etat détient en moyenne 86% des recettes à recevoir comme l'indique le graphique ci-dessous :



Graphique 3 : Répartition des créances par tiers-payeurs de 2010 à 2014

Source : SAF du CHD-A

A la lecture de ce graphique, on remarque que les créances sur l'Etat varient de 79% en 2014 à 92% en 2011. Il s'agit essentiellement des frais afférents aux soins au profit du personnel de l'Etat et des institutions de la République qui sont imputables sur les dépenses non réparties à la Direction Générale du Budget du ministère en charge des finances et des initiatives de gratuité. Ensuite viennent les compagnies d'assurances pour des proportions variant de 6% en 2011 à 15% en 2014. Or les délais de recouvrement des créances sur l'Etat demeurent ceux les plus longs comme le présente le tableau ci-après :

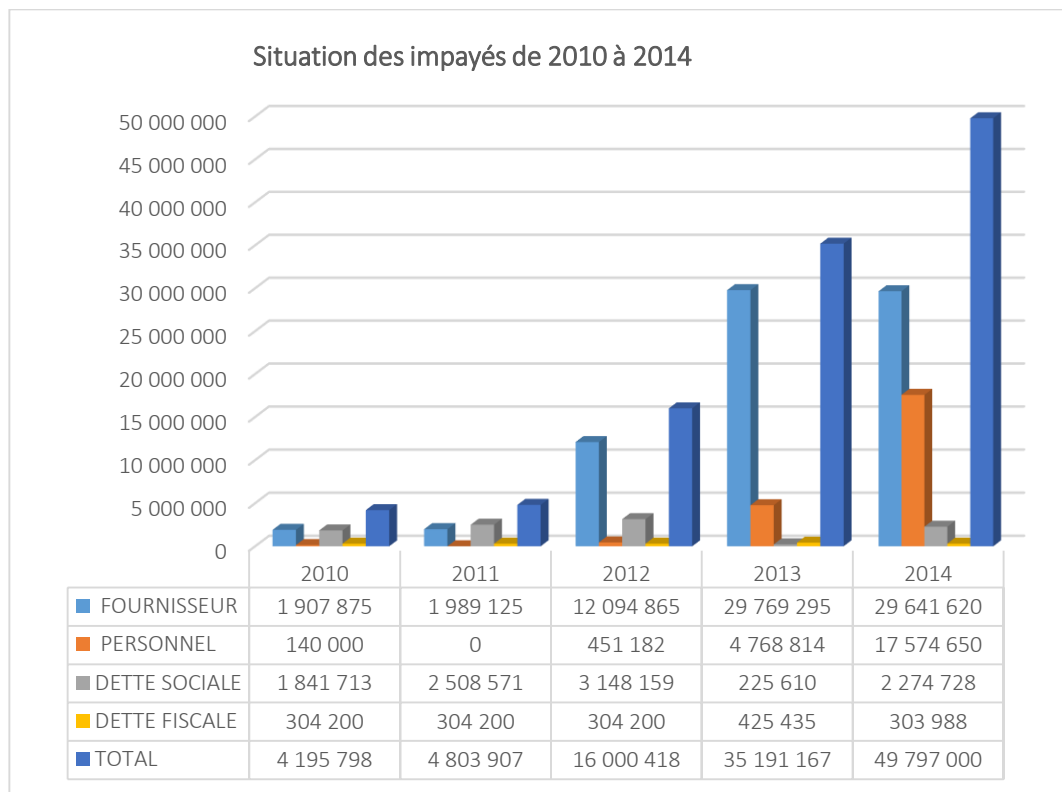
Tableau 1 : Caractéristiques des créanciers institutionnels du CHD-A

Créanciers	Délais de remboursement
compagnies d'assurance	3 à 6 mois
Sociétés et offices d'Etat	6 à 12 mois
Etat	3 mois à 3 ans

Source : Observations de stage

Les compagnies d'assurance remboursent dans des délais courts n'excédant généralement pas six mois alors que les sociétés et offices d'Etat prennent jusqu'à un an. Quant aux créances sur l'Etat, elles ne se remboursent pas dans des délais raisonnables, créant ainsi des tensions de trésorerie à la structure prestataire.

On déduit aisément de cette situation que, d'une année à une autre, le **taux de réalisation des recettes est faible** ; ce qui ne permet pas au centre d'assurer la couverture des charges courantes de fonctionnement, créant ainsi une **masse importante d'impayés** au profit des fournisseurs et prestataires comme le montre le graphique ci-après :



Graphique 4 : Situation des impayés de 2010 à 2014

Source : SAF du CHD-A

Durant la période indiquée, les dettes ont connu un accroissement excessif, passant de **4 195 798 FCFA** à **49 797 000 FCFA**. Il s'agit essentiellement des dettes-fournisseurs qui représentent un cumul de 69% suivies des dettes au profit du personnel de 21%. Le niveau maximal a été atteint en 2014 avec 49 797 000. Cette situation découle entre autres de la forte proportion des créances détenues par l'Etat et des énormes manques à gagner résultant des exclusions. Ceci engendre des tensions de trésorerie dues à des décalages entre les recettes (qui sont en grande partie à crédit) et les charges.

A cela, s'ajoutent des **exclusions opérées par les tiers-payeurs** occasionnant d'énormes manques à gagner pour l'hôpital. En effet, pour une raison ou pour une autre, certains tiers-payeurs refusent de rembourser au centre, les prestations offertes à crédit. C'est notamment le cas des compagnies d'assurance. Ainsi par exemple, une compagnie de la place a procédé à des exclusions de 108 936 FCFA dans la période de mai à novembre 2014 sur un montant total 746 804 FCFA de prestations qu'elle devrait rembourser dans ladite période, soit un taux d'exclusion de 15%. Malheureusement, les raisons de ces exclusions sont peu fondées car elles portent sur des plafonds non portés préalablement à la connaissance de l'hôpital d'une part et d'autre part sur des montants supérieurs à ceux facturés par le centre.

Enfin, il est heureux de constater qu'il existe un **mécanisme de contrôles inopinés** institutionnalisé par la direction au moyen d'une note de service. Ceci permet à tous les échelons d'éviter, de prévenir et de détecter des risques susceptibles d'affecter les deniers publics. Ce mécanisme a permis de dissuader de nombreuses tentatives de malversations et de fuites de recettes. Ainsi, le Directeur ou un chef de service peut, sans prévenir, contrôler la gestion d'un collaborateur.

L'état des lieux des activités du CHD-Atacora étant restitué, il importe de procéder à l'inventaire des éléments qui en résultent et au ciblage de la problématique de l'étude.

Section II : Inventaire des éléments de l'état des lieux et ciblage de la problématique de l'étude

Paragraphe 1 : Restitution des éléments de l'état des lieux

Cette restitution est faite en fonction des atouts et des problèmes issus de l'état des lieux des activités observées.

I. Restitution des atouts

L'état des lieux a permis de dégager les atouts ci-après regroupés par centres d'intérêt.

A. Par rapport à la gestion administrative

Ces atouts sont restitués tant pour la gestion du personnel que pour la gestion du matériel.

1. Atouts relatifs à la gestion du personnel

Ces atouts se résument comme suit :

- l'existence d'un organigramme,
- l'existence d'un bon système de coaching du chargé de personnel par ses supérieurs hiérarchiques,
- le suivi effectif de la carrière du personnel,
- le renforcement de l'effectif du personnel médical et para-médical,
- le fort taux d'encadrement du personnel,
- la disponibilité de deux logiciels de gestion du personnel,
- la saisie des informations administratives du personnel dans le LOGI-GRH.

2. Atouts relatifs à la gestion du matériel

Il importe de noter :

- l'effort de renouvellement progressif du matériel médico-technique existant,
- l'existence des outils de gestion du matériel,
- la valorisation effective des coûts des matériels mis à la disposition du CHD,
- l'existence d'une cellule de maintenance des matériels très active.

B. Par rapport à la gestion budgétaire et comptable

Les atouts relatifs à la gestion budgétaire et comptable se présentent comme ci-après :

- la mise en place d'un système de concertations budgétaires,
- la volonté manifeste de l'Etat à accompagner les structures hospitalières notamment le CHD-A,
- l'existence de procédures comptables,
- la production régulière des pièces justificatives des remboursements à la charge des tiers-payeurs (Etat, sociétés et offices d'Etat, compagnies d'assurance).

C. Par rapport à la gestion financière

Il convient de citer comme atouts de la gestion financière :

- l'existence de procédures administratives et financières,
- l'existence et l'appropriation du logiciel de gestion comptable "PERFECTO",
- la mise en place d'un mécanisme de contrôles inopinés sur la gestion des fonds propres du CHD.

II. Restitution des problèmes

Les problèmes relevés par activité observée sont présentés selon qu'il s'agit de la gestion administrative, de la gestion budgétaire et comptable ou de la gestion financière.

A. Par rapport à la gestion administrative

1. Problèmes relatifs à la gestion du personnel

Ces problèmes se résument comme suit :

- l'insuffisance en nombre et en qualité du personnel technique et administratif,
- l'inadéquation du plan de formation du personnel en cours d'exécution,
- les difficultés inhérentes à l'utilisation des logiciels 'LOGI-GRH' et " PERFECTO".

2. Problèmes relatifs à la gestion du matériel

On peut noter :

- la vétusté du matériel médico-technique et des infrastructures,
- la tenue peu performante de la comptabilité-matière.

B. Par rapport à la gestion budgétaire et comptable

Les problèmes relatifs à la gestion budgétaire et comptable portent sur :

- l'insuffisance des subventions de l'Etat,
- le non-respect de certaines procédures de confection du budget,
- le défaut d'approbation explicite des budgets du CHD-A et des nomenclatures des prix des prestations par le gouvernement,
- le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD,

- la lourdeur dans la procédure de consommation des crédits délégués,
- l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité,
- le retard dans la production des états financiers,
- Le défaut de certification et d'approbation des états financiers.

C. Par rapport à la gestion financière

Les problèmes de la gestion financière se résument comme ci-après :

- le non-respect de certaines procédures financières,
- la forte proportion des créances sur l'Etat,
- les énormes manques à gagner du fait du refus de remboursement de certaines prestations offertes à crédit,
- le fort taux d'impayés aux fournisseurs et prestataires.

EN marge des problèmes et atouts, le CHD-A connaît des menaces et opportunités ci-après :

⇒ **Au titre des opportunités :**

- l'appui des PTF notamment le PARZS à travers la CTB,
- les Objectifs du Millénaires pour le Développement (OMD).

⇒ **Au titre des menaces :**

- le fort taux de pauvreté des populations qui ne facilite pas leur accès aux soins⁸,
- le fort taux d'alcoolisme occasionnant la résurgence des accidents de voie publique et la précarité de la santé des habitants,
- la caducité du décret portant statuts des CHD.

Les éléments de l'état des lieux étant restitués, nous abordons le ciblage de la problématique de la présente étude.

⁸ Cette situation induit un fort recours au fonds sanitaire des indigents qui, du coup, se révèle insuffisant

Paragraphe 2 : Ciblage de la problématique de l'étude

Avant de cibler la problématique, il est important de procéder d'abord au regroupement des problèmes significatifs par centres d'intérêt.

I. Regroupement des problèmes significatifs par centres d'intérêt

Les problèmes ainsi identifiés ont été regroupés par centre d'intérêt comme retracé dans le tableau figurant en **annexe 8**.

II. Choix de la problématique de l'étude

Après avoir identifié les différentes problématiques, il est question de ressortir la problématique retenue ainsi que le thème choisi sans oublier la spécification de celle-ci.

A. Identification de la problématique

L'analyse et le regroupement par centres d'intérêt des différents problèmes identifiés lors de l'état des lieux ont permis de relever d'importantes problématiques dont la résolution permettra au SAAE et au SAF du CHD Atacora de mieux accomplir leurs missions. Ces problématiques se présentent comme suit :

- *la problématique d'une gestion efficace du personnel du CHD-A,*
- *la problématique d'une gestion efficace du matériel du CHD-A,*
- *la problématique d'amélioration de la gestion budgétaire et comptable,*
- *la problématique d'observation des procédures comptables.*

Ces différentes problématiques relevées abordent des thématiques relevant de différents domaines. Elles sont toutes intéressantes et font appel à des réflexions. Toutefois, Il serait très ambitieux de notre part de prétendre les résoudre toutes ensemble; d'où la nécessité de choisir la plus pertinente dans le cadre de la présente étude. Pour ce faire, une séance de restitution des éléments de constats et d'hierarchisation des problématiques identifiées a été organisée à l'intention du staff administratif du centre.

Au terme de cette démarche, il ressort que la problématique relative à la gestion efficace du personnel paraît intéressante car sa résolution permettrait au CHD-A de régler l'épineux problème de la qualité et de l'effectif des ressources humaines indispensables à tout développement organisationnel au CHD Atacora. Cependant, les solutions aux problèmes identifiés ne sauraient connaître une mise en œuvre opérationnelle car dépendant des

structures centrales du Ministère de la Santé. Mieux, des plaidoyers ont déjà été entrepris dans ce sens et l'on peut espérer une satisfaction à moyen terme notamment avec l'élaboration du plan de formation de deuxième génération du secteur d'une part et d'autre part avec le recrutement de deux mille contractuels envisagé par l'Agence Nationale pour la Promotion de l'Emploi (ANPE) au profit du secteur de la santé. Par conséquent cette problématique ne constitue plus une priorité.

En ce qui concerne la problématique relative à la gestion efficace du matériel du CHD-A, elle nous semble aussi captivante car sa résolution permettrait d'élargir l'offre des prestations du centre et lui permettre de jouer efficacement son rôle d'hôpital de deuxième référence dans le département. Mais là également, les solutions dépendent des structures centrales du Ministère de la Santé et des plaidoyers ont été organisés à cet effet.

Quant à la problématique concernant l'observation des procédures financière, elle nous tente fortement. Mais, les problèmes identifiés y afférents pourraient largement trouver des approches de solutions dans la résolution de la problématique de l'amélioration de la gestion budgétaire et comptable de l'hôpital. En outre, elle fait déjà l'objet de résolution par un collègue de promotion qui a partagé avec nous la même structure d'accueil de stage.

Notre choix a été alors porté sur la problématique de l'amélioration de la gestion budgétaire et comptable, ce qui a conduit à la formulation du thème de l'étude qui s'intitule : « *Analyse de la gestion budgétaire et comptable du CHD-Atacora* ».

B. Justification du choix du thème de l'étude

Les ressources financières, matérielles et humaines, prises dans leur ensemble, constituent le levier de la production dans toute organisation. Mais, le cas des ressources financières reste préoccupant à plus d'un titre en raison de leur insuffisance accentuée par les crises économiques et financières intervenues depuis 2008. De même, les deniers publics que sont les ressources financières générées par l'activité des hôpitaux ou mises à leur disposition sous forme de subventions méritent d'être gérés selon les règles de l'art par la tenue d'une comptabilité fiable afin de garantir leur sécurité et leur pérennité.

Ainsi, le secteur de la santé, en tant qu'un des secteurs sociaux vitaux, bénéficie d'importantes ressources financières qui sont mises à la disposition des structures sous tutelle en vue de l'atteinte des objectifs du millénaire pour le développement (OMD) notamment les

objectifs⁹ 4, 5 et 6. Mais d'une année à une autre, le niveau de ces subventions destinées à couvrir les décalages entre les coûts réels des prestations et ceux pratiqués pour permettre au large public d'accéder aux soins de santé de qualité à moindres coûts, ne cesse de baisser considérablement. Dans le même temps, pendant que les apports de l'Etat baissent, celui-ci, de par la masse des créances qu'il détient d'une part et en raison des délais longs de remboursement de celles-ci d'autre part, participe à rendre la situation financière des structures hospitalières désastreuse.

Par ailleurs, la répartition des ressources allouées déjà insuffisantes est faite selon des critères aléatoires non connus des acteurs.

C'est pour apporter notre modeste contribution à la résolution des problèmes ci-dessus évoqués que nous avons choisi de mener une étude diagnostique assortie de propositions susceptibles d'améliorer la gestion budgétaire et comptable des structures hospitalières en général et du CHD Atacora en particulier.

Il faut rappeler que les problèmes que suscite cette problématique sont :

- le non-respect de certaines procédures de confection du budget,
- le défaut d'approbation explicite des budgets du CHD-A et des nomenclatures des prix des prestations par le Gouvernement,
- l'insuffisance des subventions de l'Etat,
- le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD-A,
- la lourdeur dans la procédure de consommation des crédits délégués,
- l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité,
- le retard dans la production des états financiers,
- le défaut de certification et d'approbation des états financiers.

En optant de réfléchir sur ce thème ambitieux, nous avons conscience qu'il s'agit d'un sujet vaste. Dans l'incapacité d'aborder toutes les interrogations qu'il suscite ni tous les domaines qu'il pourrait embrasser, il s'avère important de délimiter le champ de l'étude.

⁹-Objectif 4 : réduire la mortalité infantile

-Objectif 5 : améliorer la santé maternelle

-Objectif 6 : Combattre le VIH/SIDA, le paludisme et les autres maladies

C. Spécification de la problématique

Le problème général identifié est libellé comme suit : *“gestion budgétaire et comptable peu efficace”*. La résolution de cette problématique nous amène à ne considérer que les problèmes préoccupants susceptibles de concourir à la mise en œuvre de la politique sanitaire du Gouvernement et à l’atteinte des OMD. Au nombre de ceux-ci, nous avons :

- **Problème spécifique n°1 : *l’insuffisance des subventions de l’Etat,***
- **Problème spécifique n°2 : *Le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD,***
- **Problème spécifique n°3 : *L’absence d’une tenue manuelle de la comptabilité.***

Les constats découlant de l’état des lieux étant restitués et les problèmes spécifiques identifiés, il convient, dans le chapitre suivant, d’analyser les entraves à une gestion budgétaire et comptable efficace au CHD Atacora.

Chapitre premier : ANALYSE DES ENTRAVES A UNE GESTION BUDGETAIRE ET COMPTABLE EFFICACE

Ce chapitre met successivement en exergue les objectifs et hypothèses de l'étude, la revue de littérature, puis la méthodologie adoptée.

Section I : Objectifs, hypothèses de l'étude et revue de littérature

La résolution des problèmes spécifiques et, par voie de conséquence, celle du problème général, requiert non seulement la définition des objectifs de recherche et la formulation des hypothèses de travail (Paragraphe 1), mais aussi la connaissance de l'état actuel du sujet grâce à une revue de littérature (Paragraphe 2).

Paragraphe 1 : Les Objectifs et hypothèses de recherche

Afin de résoudre efficacement les différents problèmes identifiés, il est important de fixer des objectifs (I), d'identifier les causes supposées être à la base des problèmes en résolution aux fins de formuler des hypothèses (II) et de réaliser le tableau de bord de l'étude (III).

I. Objectifs

Deux catégories d'objectifs sont fixées dans le cadre de cette étude. Il s'agit de l'objectif général et des objectifs spécifiques.

A. Objectif général

L'objectif général de la présente étude est de *déterminer les conditions d'amélioration de la gestion budgétaire et comptable du CHD Atacora.*

Cet objectif général se décline en plusieurs objectifs spécifiques.

B. Objectifs spécifiques

Identifiés en fonction de chaque problème spécifique, les objectifs spécifiques retenus dans le cadre de cette étude sont de trois ordres:

- **Objectif spécifique n°1 : identifier les facteurs qui justifient l'insuffisance des subventions de l'Etat allouées au CHD-A,**

- Objectif spécifique n°2 : *déterminer les causes du faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD-A,*
- Objectif spécifique n°3 : *analyser les entraves à une tenue manuelle de la comptabilité.*

II. Formulation des hypothèses de l'étude

Les hypothèses de cette étude ont été formulées en liant les problèmes spécifiques aux causes les plus plausibles. Ainsi chaque problème pourrait avoir pour origine plusieurs causes possibles. De toutes celles-ci, la cause la plus plausible, c'est-à-dire pouvant expliquer le mieux le problème, sera retenue.

A. Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°1

Pour le problème spécifique n°1 relatif à l'insuffisance des subventions de l'Etat, quatre causes possibles ont été identifiées comme pouvant être à la base de ce problème. Il s'agit :

- *du défaut d'arguments convaincants à l'appui des besoins exprimés à l'occasion des concertations budgétaires,*
- *de la sous-estimation des besoins réels du CHD,*
- *de l'insuffisance des dotations budgétaires du ministère en charge de la santé,*
- *de l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits.*

D'abord, en analysant le défaut d'arguments convaincants à l'appui des besoins exprimés à l'occasion des concertations budgétaires, l'on s'aperçoit que la DRFM pourrait être limitée dans sa volonté d'accroître les apports de l'Etat au profit du CHD Atacora nonobstant la force des arguments utilisés. En effet, l'argumentaire développé par les acteurs du centre ne lie pas forcément la tutelle. Des impondérables pourraient influencer sur le choix du ministère. C'est le cas du fonds sanitaire des indigents dont l'hôpital a sollicité l'augmentation de la dotation en apportant des arguments de poids relatifs notamment au taux d'alcoolisme très élevé dans la ville de Natitingou, qui, ajouté au relief très escarpé, occasionne des accidents mortels et récurrents dont sont victimes des compatriotes à pouvoir d'achat très limité.

Ensuite, la sous-estimation des besoins réels du CHD se trouve être un volet de l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits. Autrement dit, en définissant des

critères sur la base desquels les crédits seront alloués aux structures sous tutelle, l'on prendrait en compte les besoins réels de l'hôpital.

En outre, l'insuffisance des dotations budgétaires du ministère en charge de la santé ne semble pas aisément vérifiable car lorsque le minimum existant au niveau national est judicieusement distribué et utilisé, le secteur pourrait enregistrer de meilleures performances. En effet, il est de notoriété publique que le niveau opérationnel constitue le levier de toute amélioration des résultats car c'est à ce niveau que sont produits les outcomes que le niveau central brandit et exploite. Mais, à peine 12% des ressources allouées à l'ensemble du ministère reviennent aux structures déconcentrées, décentralisées et aux communautés de base alors que les objectifs du Plan National de Développement Sanitaire (PNDS) 2009-2018 prévoient qu'au moins 60% des ressources allouées au niveau central soient transférées ou déléguées aux structures locales.

Enfin, en considérant l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits comme étant la cause du problème, nous semblons plus proche de son origine. En effet, les autres causes semblent trouver leurs solutions dans cette dernière. Il sera, à cet effet, aisé tant pour la tutelle que pour le CHD-A de vérifier le respect de ces critères et de mesurer ainsi l'écart entre le niveau des subventions attendues et celles allouées.

Eu égard à ce qui précède, la cause la plus plausible qui pourrait mieux expliquer l'insuffisance des subventions de l'Etat est l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits. Ainsi, l'**hypothèse n°1** est formulée comme suit : ***l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits est à la base de l'insuffisance des subventions de l'Etat.***

B. Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°2

Le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD pourrait entre autres avoir les explications suivantes :

- *l'absence d'une stratégie efficace de recouvrement,*
- *la réduction, par les compagnies d'assurance et le Trésor Public, des montants des prestations facturés et mis à leur charge,*
- *le volume important des créances détenues par l'Etat,*
- *les délais longs de remboursement des créances sur l'Etat.*

Lorsque l'on examine la stratégie mise en place par l'hôpital pour le recouvrement des créances, l'on se rend compte que chaque mois, les pièces justificatives sont transmises directement sans intermédiaires aux tiers-payeurs aux fins de remboursement. Les agents de l'hôpital, commis à cette tâche de façon rotative chaque mois, sont également instruits aux fins de ramener des chèques en règlement qui seraient en souffrance auprès des créanciers institutionnels, faute de moyens de transmission vers le CHD-A. De même, des lettres de relance leur sont adressées en cas de non-respect des délais de remboursement contenus dans les conventions. Il semble donc que la stratégie de recouvrement paraît efficace.

Lorsque nous considérons la réduction, par les compagnies d'assurance et le Trésor Public, des montants des prestations facturés et mis à leur charge comme étant la cause du problème spécifique n°2, on se rend compte que la proportion de ces exclusions ne semble pas importante au point de justifier le faible taux de recouvrement des recettes propres de l'hôpital. En effet, seule une compagnie d'assurance a opéré des exclusions en 2014 pour un montant de 108 936 FCFA sur 33 684 849 FCFA transmis pour remboursement, soit un taux d'exclusion de 0,32% contre 0,15% en 2013.

Quant au volume des créances détenues, elles ne sauraient justifier le problème. En effet, lorsque les délais de remboursements sont courts, les prestations à crédit offrent plus de garanties en raison de la réduction des risques de rançonnement et de la sécurité qu'offre le règlement par chèque ou virement bancaire au nom de la structure. Malheureusement, en raison du défaut de convention liant l'Etat et les structures sanitaires prestataires d'une part et d'autre part de la faible priorité accordée à ces créances à la Direction Générale du Budget, les remboursements s'échelonnent indéfiniment d'une année à une autre.

De ce fait, l'**hypothèse n°2** peut se formuler de la façon suivante : ***les délais longs des créances détenues par l'Etat expliquent le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD.***

C. Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°3

Concernant le problème spécifique n°3 relatif à l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité, les causes possibles susceptibles de l'engendrer sont :

- *l'insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier,*
- *le défaut de renforcement de capacités,*

- *la non maîtrise des procédures de tenue manuelle de la comptabilité,*
- *le défaut d'appréhension de l'importance de la tenue manuelle des documents comptables.*

L'insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier ne semble pas mieux justifier le problème car avant l'avènement du logiciel de gestion en avril 2014, avec le même effectif et les mêmes qualifications du personnel, les documents comptables se tenaient manuellement. En plus, toutes les divisions du SAF chargées de la tenue de ces documents sont pourvues.

Le renforcement des capacités, si elle ajoute une plus-value au personnel, ne saurait être une panacée ; tout dépend de la volonté des agents commis à cette tâche car elle peut se faire en continu à l'interne grâce à un bon système de coaching. Le défaut de renforcement des capacités ne saurait donc justifier le problème spécifique n°3.

La non maîtrise des procédures de tenue manuelle de la comptabilité n'est pas non plus à même d'expliquer le phénomène. En effet, le manuel de procédures, bien approprié de tout le personnel à la suite de sa vulgarisation, a décrit avec force détails les documents à ouvrir et les procédures de leur tenue. Mieux, les enregistrements sur le PERFECTO ne sont que la transposition du travail manuel conféré au logiciel.

De ce qui précède, il ressort que si la comptabilité n'est pas tenue manuellement, c'est parce que les acteurs n'en mesurent pas l'importance. Pour ce faire, l'**hypothèse n°3** est formulée comme suit : *l'ignorance de l'importance d'une tenue manuelle de la comptabilité justifie son ineffectivité.*

III. Elaboration du tableau de bord de l'étude

La problématique choisie, les problèmes spécifiques retenus, les objectifs fixés, les causes probables des problèmes et les hypothèses de travail identifiées se résument dans le tableau de bord de l'étude (TBE) présenté comme en **annexe 9**.

Paragraphe 2 : Revue de littérature

Toute recherche scientifique exige du chercheur de s'appuyer sur une bibliographie bien élaborée. Fort de cette nécessité, il importe de faire le point des connaissances antérieures sur le thème, objet de notre étude.

Cette synthèse bibliographique qui est faite en prenant pour principaux repères les problèmes spécifiques liés à la problématique, objet de cette étude, débute par la clarification des concepts clés mis en exergue par notre thématique.

I. Clarification des concepts

Le sujet objet de notre réflexion est relatif à la gestion budgétaire et comptable. A cet effet, il convient d'élucider ces deux notions

A. Notion de gestion budgétaire

La gestion budgétaire se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions à court terme applicables à la gestion d'une entreprise ou d'un Etat. Elle consiste aussi à contrôler la réalisation des dépenses et des recettes prévues dans le budget et de les comparer aux résultats effectivement enregistrés. Elle a pour fondement de base les prévisions qui permettent une meilleure préparation des décisions et donc une action plus efficace.

En tant que gestion prévisionnelle à court terme, la gestion budgétaire a pour instrument le budget et est fondée sur l'évaluation des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre les objectifs fixés, issue d'un plan stratégique préalablement définie par la Direction¹⁰.

La procédure en matière budgétaire s'articule nettement autour de trois grandes phases ou étapes suivantes :

- la **prévision** qui permet de s'informer préalablement sur les situations passées et présentes pour prévoir les situations futures en établissant les objectifs financiers de l'entreprise d'une part et en surveillant les progrès d'autre part,

- la **budgetisation** qui aboutit à l'élaboration du budget proprement dit ou du plan d'action par l'affectation des ressources et l'organisation des responsabilités.

- le **contrôle budgétaire** qui consiste à évaluer périodiquement les réalisations en termes de niveau de recouvrement des recettes et d'exécution des dépenses afin d'étudier et d'expliquer tout décalage sensible.

¹⁰ Marcel ILUNGA LEU, cité par Jean-Paul Kitenge Kabaswanganyi (2007)

Il importe donc de noter que la gestion budgétaire a pour pierre angulaire le budget dont les objectifs visent à :

- présenter une estimation, plus réaliste possible, des résultats probables de l'activité de l'entreprise en fonction de différentes hypothèses,
- de dresser le plan prévisionnel de l'exercice futur en fonction des options retenues dans le cadre budgétaire (KABASWANGANYI, 2007).

C'est donc dans ce sens qu'il conviendra, dans le cadre de la présente étude, de concevoir la notion de gestion budgétaire regroupant la prévision des recettes et des dépenses tant sur fonds propres que sur budget national, l'exécution et le suivi du budget.

Cette notion est donc intimement liée à la gestion comptable.

B. Notion de gestion comptable

Pour comprendre la gestion comptable, il est intéressant de partir de la notion de la comptabilité. En effet, la comptabilité est une discipline régulièrement évoquée mais rarement définie.

Pour **Thibaut Clermont** (2014) dans *Compta-Facile*¹¹, « la comptabilité est un système d'organisation des données financières d'une entreprise, ou autrement dit une discipline pratique permettant de fournir de manière continue et en temps réel un état de la situation financière de l'entreprise ».

La comptabilité est une notion très large qui s'étend de la réception des pièces comptables (et leur traitement : classement, comptabilisation c'est-à-dire enregistrement comptable) à la production d'états financiers. Elle constitue également le socle de tous les instruments de gestion, véritables outils d'aide à la décision.

La comptabilité renferme deux principales fonctions correspondant à ces deux plus importants aspects.

¹¹ Site d'information et de conseils sur la comptabilité et la gestion financière.

- un outil d'information financière :

A cet effet, elle conduit à la présentation de documents de synthèse appelés comptes annuels, qui se composent d'un bilan, d'un compte de résultat et d'une annexe. Sans attendre une échéance particulière (clôture de l'exercice comptable par exemple), la comptabilité permet de produire des états provisoires généralement appelés situations comptables intermédiaires. Ces états « nourrissent » les partenaires de l'entreprise (associés, banquiers, salariés) et la comptabilité y joue un rôle majeur d'information. Elle permet de déterminer la base (et donc le montant) de nombreux impôts et taxes dont l'entreprise est redevable. Enfin, les comptabilités de toutes les entreprises contribuent à l'élaboration de statistiques nationales. Cette fonction correspond à l'aspect " *comptabilité financière*" qui constitue un moyen de communication, fournissant aux parties intéressées (les actionnaires et dirigeants, mais aussi les salariés, les banquiers, clients et fournisseurs...) des informations sur le patrimoine et les performances de la structure.

- un outil de gestion :

A cet effet, elle permet de connaître les performances et l'état général de l'entreprise et donc de pouvoir analyser les stratégies. A ce titre, elle aide les responsables et les opérationnels à définir des objectifs pertinents et à les atteindre. À cette fin, elle tente de modéliser le fonctionnement de l'entreprise en recherchant notamment les liens existant entre ses ressources économiques et les finalités pour lesquelles celles-ci sont réunies et consommées¹², et ce, grâce au calcul des coûts. Par ce rôle correspondant à l'aspect " *comptabilité analytique et de gestion*", la comptabilité constitue un outil essentiellement destiné à un usage interne, dont l'objet est d'aider à la gestion de l'entreprise.

Partant de ces deux fonctions de la comptabilité, on déduira donc que la gestion comptable est un ensemble de tâches permettant de fournir de manière continue et en temps réel un état de la situation financière de l'entreprise et de renseigner sur ses performances et ainsi, faciliter la prise de décision.

¹² Patrick Boisselier, exposé publié sur le site de l'Association des Universités de l'Enseignement numérique en Economie et gestion (AUNEGE)

Ce processus comptable permet de générer trois rapports standards qui sont des comptes annuels. Il s'agit :

- du *compte de résultat*, qui décrit les bénéfices ou les pertes sur une période donnée,
- du *bilan* qui montre essentiellement les actifs de l'entreprise (ce qu'elle possède) et son passif (ce qu'elle doit) à un moment spécifique,
- des *états annexes*.

Pour jouer les fonctions ci-dessus évoquées, l'information comptable doit réunir de nombreuses qualités afin de satisfaire aux obligations légales. Il s'agit notamment de :

- la comparabilité* : la comptabilité doit permettre au lecteur de comptes de pouvoir comparer les informations financières dans le temps et dans l'espace,
- la fiabilité* : l'information comptable doit être exhaustive et sans erreurs d'aucune sorte,
- la sincérité* : la réalité et l'importance des événements enregistrés au cours de l'exercice doivent être correctement traduites dans les comptes,
- la régularité* : les informations financières doivent être conformes aux règles et procédures en vigueur,
- la clarté* : l'information comptable, telle qu'elle est produite, doit pouvoir être comprise par ses lecteurs ; elle ne doit pas s'adresser qu'aux spécialistes mais à un public averti ayant une connaissance raisonnable des affaires,
- le coût* : le coût de la comptabilité ne doit pas excéder sa valeur (les frais qu'elle engendre ne doivent pas être disproportionnés au regard de ce qu'elle apporte à la structure bénéficiaire).

Il convient de noter que dans le cadre du présent travail, le volet analytique de la gestion comptable ne se tient pas au CHD Atacora même si l'information financière générée permet à la Direction de prendre des décisions. En conséquence, la gestion comptable à laquelle il est fait allusion tout au long de cette étude ne concerne que la comptabilité financière qui induit

la tenue des documents comptables exigée par le plan comptable général et conduisant en fin d'exercice à l'élaboration des documents de synthèse.

Après l'exposé du contenu des notions de gestion budgétaire et de gestion comptable, il convient de faire le point des connaissances antérieures sur les problèmes spécifiques retenus.

II. Point des connaissances antérieures sur les problèmes en résolution

Ce point rend compte des constats majeurs des auteurs et des institutions compétentes sur les différents problèmes spécifiques liés à la problématique objet de cette étude.

A. Exposé des connaissances antérieures liées à l'Insuffisance des subventions de l'Etat

La subvention de l'Etat est indispensable au bon fonctionnement de toute structure étatique en ceci qu'elle comble la différence entre les coûts réels et les coûts effectivement pratiqués, et ceci, dans le souci de faciliter l'accès aux services publics de santé à tout citoyen. *La subvention d'exploitation est donc destinée entre autres à combler le déficit causé par la tarification imposée par l'Etat (BITEYE, 2012, p.10.)*

Abordant la question de financement de la mise en œuvre des activités de vulgarisation des activités agricoles au Centre Régional pour la Promotion Agricole de l'Ouémé-Plateau (CERPA O-P), **AKODANDE HONMA (2007)** attribue comme cause de l'inexistence de ressources financières, le désengagement de l'Etat des activités agricoles. Il estime à cet effet que les statuts, « *le transfert de compétences aux Organisations Professionnelles Agricoles et l'inadéquation entre les lignes budgétaires et les dépenses liées à la réalisation des unités pédagogiques expliquent le non financement des paquets de technologies par le CeRPA-OUEMEPLATEAU* » (**AKODANDE HONMA, 2007, p.28**). Dans le secteur de la santé, l'on ne saurait parler de désengagement de l'Etat car les financements existent mais sont plutôt insuffisants par rapport à l'immensité des besoins.

Quant à **ALLOGNON (2007)**, abordant le problème de la très faible prise en compte dans le budget de l'Etat des besoins exprimés par les entités de formation dont la FASEG, il estime que « *la non-participation aux différents débats budgétaires par les représentants des chefs d'entités explique la très faible prise en compte dans le budget de l'Etat des besoins exprimés par les entités de formation dont la FASEG* » (**ALLOGNON, 2007, p.41**). Dans ses travaux, il a abouti à la conclusion selon laquelle l'état statique des subventions accordées à la FASEG explique l'inadéquation entre les subventions et le nombre des étudiants.

Mais dans le cadre du CHD Atacora, l'on ne saurait attribuer le manque des subventions à la non-participation des acteurs aux débats budgétaires car ceux-ci sont associés aux différentes concertations budgétaires organisées chaque année dans tous les départements par la DRFM.

Dans le cadre d'une étude réalisée dans les hôpitaux publics du Sénégal par **BITEYE M. (2012, p.43)**, il déduit que l'allocation des ressources se fait souvent par reconduction du budget de l'année précédente ; ce qui expliquerait la stabilité de l'apport de l'Etat. En outre, « *les subventions accordées aux hôpitaux sont allouées non pas sur la base de l'activité de l'hôpital, mais sur des décisions politiques* ». Il conclut que l'instabilité du montant des dotations de l'Etat au profit des hôpitaux sénégalais dépend de la situation des dépenses publiques. Dans le contexte béninois, il serait très osé de lier les allocations de subventions aux décisions politiques même si les bases de ces dotations demeurent peu connues. En outre, d'une année à l'autre, les allocations de crédits ne sont toujours pas reconduites.

En définitive, ni le désengagement de l'Etat, ni la non-participation aux différents débats budgétaires par les acteurs, encore moins les décisions politiques ne sauraient expliquer l'insuffisance des subventions de l'Etat. Le cas échéant, la situation du financement des hôpitaux en Afrique au sud du Sahara se serait améliorée. C'est dans ce sens que dans le cadre de la présente étude, nous avons supposé que ce problème est plutôt dû à l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits. Toutefois, cette hypothèse sera vérifiée par les données de l'enquête.

B. Exposé des connaissances antérieures liées au faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD.

Les recettes propres constituent une source de financement fiable des activités d'une structure. Le recouvrement de celles-ci permet à l'organisation d'assurer leur encaissement aux fins de leur utilisation dans le cadre du développement de cette dernière. Le recouvrement de ces recettes avait fait l'objet de plusieurs études. A cet effet, pour **DOSSOU-KPANOU (2013, p.31)**, le recouvrement non optimal des créances chez les particuliers à leurs frais et chez les patients affiliés aux compagnies d'assurances est dû à un manque de suivi des dossiers de

créances et à la mauvaise facturation des droits du centre¹³, toute chose facilitée par l'efficacité des activités des agents de recouvrement.

Abordant dans le même sens, **SONON (2007, p.40)**¹⁴ attribuait la faiblesse du taux de recouvrement spontané dans la municipalité de Cotonou à l'insuffisance d'informations sur les échéances de paiement spontané et la faiblesse relative des taux de recouvrement des recettes propres des services marchands au défaut de formation préalable des agents recouvreurs et à leur manque de professionnalisme.

Quant à **LEVY (1974, p.119)**, il estime qu'un *“recouvrement optimal des créances dépend du bon fonctionnement du service des admissions”*. Pour lui, le service des admissions, bien géré, permet en effet un recouvrement plus rapide des frais d'hospitalisation et devient garant d'une saine trésorerie. On en déduit alors qu'un recouvrement peu optimal est occasionné par une faible efficacité du service des admissions.

De son côté, **AKODANDE HONMA (2013, p.29)** expliquait, dans le cadre de son mémoire que l'absence d'une politique de financement des investissements agricoles au CeRPA- OP justifie l'inexistence de ressources durables.

En ce qui concerne **AGUIA-DAHO (2007, p.37)**, il a abouti à la conclusion selon laquelle *“le manque de rigueur dans le recouvrement des ordres de recettes est dû à l'inexistence d'une véritable équipe de poursuites des redevables du Fonds”*¹⁵. Pour l'auteur, les dirigeants du FNRB doivent à tout prix mettre en place une politique adéquate de recouvrement des cotisations par l'installation des équipes de poursuites dotées de ressources humaines qualifiées et de moyens matériels, gage d'amélioration des recettes du fonds.

Pour **CLOUBOU (2012, p.45)**¹⁶, évoquant les problèmes de faible recouvrement des recettes fiscales et non fiscales de la mairie de Calavi, il soutient que cet état de chose est dû à l'absence de communication du Maire avec la population, au mode de gestion des biens communaux ne permettant pas à la commune d'élargir la matière imposable et au manque de volonté politique des élus locaux. Tout ceci engendre une faible capacité financière de la commune aux fins de faire face à ses besoins de trésorerie.

¹³ *Parlant du CHD Ouémé dans le cadre du mémoire de l'auteur ayant porté sur la “ contribution à l'amélioration du recouvrement des créances dans les hôpitaux publics : cas du Centre Hospitalier Départemental de l'Ouémé et du Plateau”, ENAM, AFT, 2013*

¹⁴ *Mémoire intitulé “Contribution au recouvrement optimal des recettes propres de la ville de Cotonou”, ENAM, AFT, 2007*

¹⁵ *Dans le cadre de son mémoire sur le FNRB intitulé “contribution à l'étude des modalités de résorption du déficit du fonds national de retraites du Benin”, ENAM, AFT, 2007*

¹⁶ *Mémoire intitulé “ contribution au renforcement de la capacité financière de la commune d'Abomey-Calavi”, ENAM, AFT, 2012*

Dans le cadre de son mémoire ayant pour cadre l'Hôpital de zone de Kandi, **ADAM HAMMA (2013, p.47)**¹⁷ estimait que *“l'inefficacité du mécanisme de mobilisation des ressources explique l'existence de créances irrécouvrables sur les tiers payants à l'HZK”* car, explique-t-il, *“on ne saurait parler de recouvrement sans parler d'un mécanisme efficace de mobilisation au départ”*. De même, il soutient que l'insuffisance des ressources propres pour couvrir les charges de l'hôpital est due à la non rentabilité des activités de l'hôpital et au caractère social de ses activités.

En définitive, dans le cadre du CHD Atacora, l'on ne saurait aboutir à la conclusion selon laquelle le faible taux de recouvrement des ressources propres est dû au manque de suivi des dossiers de créances ni à la mauvaise facturation des droits du centre encore moins à l'inefficacité du service des admissions, ni au manque de rigueur dans le recouvrement des ordres de recettes ou au défaut de communication ou de volonté politique. Toutes ces causes, même si certaines ne manquent de pertinence, ne sauraient expliquer cet état de chose. Le cas échéant, ces structures ne devraient en aucun cas être confrontées aux problèmes de recouvrement à ce jour. C'est dire donc que la cause réelle est à rechercher ailleurs. C'est dans ce sens que nous avons supposé qu'elle réside dans les délais longs des créances détenues par l'Etat, celui-ci étant le principal créancier des hôpitaux publics au Bénin.

C. Exposé des connaissances antérieures liées à l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité.

L'informatisation à outrance conduit à l'abandon de la tenue manuelle des documents comptables obligatoires. En effet, dans les entreprises tant publiques que privées, les logiciels de gestion sont sollicités pour effectuer tout ou partie du processus comptable. Ceci conduit à la non tenue des documents comptables obligatoires et ce, pour plusieurs raisons.

En effet, en comptabilité manuelle toute opération fait l'objet d'un report sur journaux et grands livres selon un ordre précis, le plus souvent chronologique. Ceci répond à l'obligation légale de tenue des livres. Elle n'offre cependant pas aux décideurs de l'entreprise d'outils pratiques de conduite de celle-ci, les tableaux de bord. L'information comptable reste en grande partie inexploitée et inexploitable à moindre coût.

¹⁷ Dans son mémoire intitulé *“évaluation du système de gestion budgétaire des hôpitaux de zone au Bénin : cas de L'hôpital de Zone de Kandi”*, ENAM, AHUI, 2013

De plus la méthode manuelle n'offre qu'une vision réduite de la situation de l'entreprise. Même en employant les techniques de décalques, tout travail d'analyse requiert une mobilisation de personnel qui ne fait qu'alourdir les charges de l'entreprise.

En comptabilité informatique, il en va autrement. Une opération équivaut à une comptabilisation unique, donc une seule saisie. De cette comptabilisation unique, le logiciel va générer de lui-même les documents comptables légaux et administratifs qui en découlent; non seulement ces documents d'ailleurs, mais tous ceux que l'on peut juger opportun d'éditer pour avoir la meilleure vue possible sur un secteur de l'entreprise, ou sur son ensemble. Il s'agit de l'unicité des enregistrements comptables.

Les laudateurs de la comptabilité informatisée estiment qu'un traitement manuel qui requiert au minimum neuf opérations manuelles longues et fastidieuses n'en demande plus que quatre, rapides dans le système informatisé. Toutes les opérations de report sont évitées. Une personne traitant manuellement entre cinquante et cent factures par jour en traitera aisément le triple sur micro-ordinateur et ceci, en moins de temps qu'il ne faut. On parle à juste titre de "comptabilité en temps réel".

En conséquence, l'unicité des enregistrements comptables permet la sécurisation des imputations car, en évitant au maximum toutes les opérations répétitives, on réduit au minimum les risques d'erreurs de reports cumulatives. . Certes une erreur à la base dans les éléments restant saisis se répercutera sur toute la chaîne de comptabilisation, mais le risque qu'elle soit occultée par une seconde erreur de report est inexistant.

Dans tous les cas, l'information comptable doit être traitée manuellement sous plusieurs formes, celle pour les besoins légaux, et celle pour les besoins ponctuels de tableaux de bord. D'autres travaux de recherche évoquent par ailleurs, les raisons pour lesquelles la comptabilité manuelle, quoiqu'obligatoire, est défailante tant dans le privé que dans le public.

Dans le cadre de son mémoire, **AWOUNOU (2010, p.47)**¹⁸ évoquait la non tenue de la Comptabilité de l'Etat par certains comptables du Trésor en ces termes :'' *La faible capacité des comptables du Trésor dans la tenue de la Comptabilité de l'Etat est due au manque de professionnalisme et à la non maîtrise par les chefs de postes et agents des procédures comptables''*.

¹⁸ *Conditions d'une bonne tenue de la comptabilité de l'Etat au Bénin''*, mémoire de fin de cycle II, ENAM, AFT, 2010

Quant à DJEDOU(2007, p.31)¹⁹ , il imputait *“le non suivi de l’exécution du budget et la mauvaise tenue des documents comptables par l’inexistence de manuel de procédure administrative et comptable”*.

En ce qui concerne la non tenue de la comptabilité des collectivités locales, SAKPOLIBA (2012, p.39)²⁰ pensait que *“ le manque de personnel qualifié est la cause de la non tenue de la comptabilité des collectivités locales”*. Louant les bienfaits de la comptabilité informatisée, l’intéressé propose qu’il est *“ loisible à la commune intéressée de commander un programme à un programmeur en informatique ou d’essayer d’élaborer un fichier en Excel pour tenir la comptabilité de l’État et d’élaborer avec célérité les différentes situations comptables”*.

Dans le contexte du CHD Atacora, le manuel de procédures existe ; le C/SAAE et le C/SAF sont des professionnels expérimentés. En conséquence, ni l’inexistence du manuel de procédures, ni le manque de professionnalisme encore moins le manque de personnel qualifié ne saurait expliquer la non tenue de la comptabilité manuelle. C’est pourquoi l’on a supposé que cet état de chose est dû au défaut d’appréhension de l’importance de la tenue manuelle des documents comptables. Cette hypothèse mérite bien sûr d’être vérifiée par les résultats des enquêtes.

Section II : Méthodologie de l’étude

Il s’agit d’évoquer les méthodes suivies pour la résolution des problèmes spécifiques identifiés (paragraphe 1) et les difficultés rencontrées.

Paragraphe 1 : Approches retenues

La méthodologie suivie dans le cadre de cette étude est basée sur deux approches : une théorique (I) et une autre, empirique.

I. Approche théorique

L’approche théorique retenue pour la résolution des problèmes spécifiques identifiés réside dans la recherche documentaire et la détermination des seuils de décision.

¹⁹ *“Contribution à l’amélioration de la gestion financière de l’Assemblée Nationale” mémoire de fin de cycle II, ENAM, AFT, 2007*

²⁰ *“Contribution à une meilleure tenue de la comptabilité dans les Recettes-Perception : cas de la Recette-Perception d’Abomey-Calavi”, mémoire de fin de cycle II, ENAM, AFT, 2012*

A. La recherche documentaire

Dans le but de mieux cerner la problématique choisie et de parvenir au regroupement des données nécessaires à sa résolution, nous avons dans un premier temps, procédé à la recherche documentaire dans les bibliothèques et centres de documentation des institutions. Ceci a conduit à l'exploitation des documents d'ordre général surtout afin de mieux asseoir la méthodologie et l'approche de résolution telle qu'abordés par les autres auteurs, d'une part et d'autres documents qui sont spécifiques au domaine concerné par notre étude, d'autre part.

Cette recherche documentaire a été faite dans les bibliothèques et centres de documentation des institutions ci-après :

- Ministère de la Santé,
- Ministère de l'Economie, des Finances et des Programmes de Dénationalisation,
- Institut Régional de Santé Publique de Ouidah (IRSP) ;
- Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (ENAM) ;
- Ecole doctorale de la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FASEG) ;
- Centre de documentation de la DDS Atacora/Donga
- Bibliothèque du CHD Atacora.

Par ailleurs, les recherches sur internet et la consultation des cours reçus durant notre formation à l'ENAM ont été d'une grande utilité. Cet exercice nous a particulièrement servi à la spécification de la problématique et à meubler notre revue de littérature.

B. La détermination des seuils de décisions

Nous avons fixé des seuils de décision pour l'analyse des données mobilisées. A cet effet, il convient de préciser que le seuil de décision est l'ensemble des règles de décision qui seront suivies pour conclure qu'une hypothèse est vérifiée ou non. Pour tous les problèmes spécifiques en résolution dans le cadre de la présente étude, il sera retenu la même règle de décision.

En effet, sera considérée comme cause réelle par problème spécifique dans le cadre de cette étude toute cause dont le poids relatif est **supérieur ou égal à la moyenne** des poids de toutes les causes, sous réserve de la prise en compte d'autres causes incidentes que pourraient évoquer les enquêtés. En conséquence, par problème spécifique, le nombre de causes supposées étant égal à quatre, l'item qui aura réuni au moins **25%** du poids total sera donc retenu comme cause significative se trouvant à l'origine du problème concerné.

II. Approche empirique : l'organisation des enquêtes

Pour organiser les enquêtes, il a fallu d'abord déterminer la population cible afin de choisir l'échantillon, puis d'établir le questionnaire.

A. Détermination de la population cible et choix de l'échantillonnage

Dans l'impossibilité de prendre en compte toutes les composantes des acteurs du CHD, ceci, du fait des objectifs visés par cette étude, il a fallu procéder à un échantillonnage. Avant la détermination de l'échantillon, la présentation de la population cible de l'étude s'impose comme un préalable nécessaire à la rigueur scientifique de nos conclusions ultérieures.

En effet, la population cible de cette étude est composée de différents acteurs influant sur la vie du CHD Atacora. Elle a été catégorisée pour les besoins de cette étude, en groupe d'acteurs. Il s'agit notamment des agents de l'hôpital représentés par les chefs de services, de divisions et de sections, des membres du Conseil d'Administration, des chefs de services de la DDS Atacora/Donga et des intervenants de la DRFM.

Ne pouvant enquêter tous les individus constituant cette population, du fait des contraintes de temps et de ressources, nous avons opté pour un échantillon de cinquante unités statistiques. La description de notre échantillonnage a fait appel à la détermination d'une technique d'échantillonnage. Ainsi, pour tenir compte des objectifs de notre travail et de la complexité des sources d'information, nous avons opté pour l'échantillonnage par choix raisonné. La variable prise en compte est l'aptitude à détenir et fournir des informations.

Le tableau suivant présente la répartition des enquêtés compte tenu du groupe d'acteurs auxquels ils appartiennent.

Tableau II : Répartition de la population cible et de l'échantillon

Population	Effectif Population	Echantillon représentatif	Effectif de l'échantillon	Total échantillon	Taux de sondage
Agents du CHD-A	115	Chefs services	10	25	22%
		Chefs divisions administratives	7		
		Chefs Sections	8		
Membres du Conseil d'Administration	15	Représentants des services déconcentrés	8	15	100%
		Représentant de Ministre de la Santé	1		
		Représentants du personnel	4		
		Représentant des PTF	1		
		Représentant de la population	1		
Chefs services DDS	10	SRFM	1	4	40%
		SIEM	1		
		SPIRS	1		
		SRH	1		
DRFM	20	Service Comptabilité et Budget	6	6	30%
TOTAL	160		50	50	31%

Source : Observations de stage

B. Etablissement d'un questionnaire et déroulement de l'enquête

En tenant compte des objectifs spécifiés supra, un questionnaire d'enquête, joint à l'annexe 7, a été élaboré pour faciliter la collecte des données. Le nombre de questions qu'il renferme, au nombre de trois, correspond au nombre de problèmes spécifiques traités dans le cadre du présent travail. Il comporte, par problème traité, un répertoire de causes possibles et des cases à cocher.

Il convient de préciser que pour faciliter l'analyse, n'est à cocher par problème, qu'une seule cause possible. Par contre, il est donné aux enquêtés la possibilité de proposer d'autres causes non répertoriées qui leur semblent plus plausibles. Ils ont été également invités à proposer, par problème spécifique, des approches de solution pour l'éradiquer.

Le questionnaire, une fois élaboré, a été administré aux enquêtés par l'intermédiaire d'enquêteurs recrutés pour la circonstance. Pour ce faire, des déplacements ont été effectués en direction des enquêtés résidant dans le lieu d'établissement de notre structure d'accueil de stage. Pour ceux se trouvant loin de Natitingou, le questionnaire leur a été transmis par mail.

Il convient par ailleurs de préciser qu'en sus du questionnaire, des entrevues et des entretiens ont été réalisés afin de déterminer et retenir à partir des constats significatifs, les causes possibles à soumettre à l'appréciation des enquêtés.

Toutes ces étapes ont été émaillées de difficultés.

Paragraphe 2 : Difficultés rencontrées et limites de l'étude

L'exposé des difficultés rencontrées lors de la réalisation de la présente étude est assorti des limites des données.

I. Difficultés rencontrées

Les difficultés rencontrées sont de plusieurs ordres.

En effet, la distance entre notre structure d'accueil de stage situé à plus de 600 km et le lieu de résidence de notre directeur de mémoire puis des bibliothèques à fréquenter, n'a pas facilité la réalisation de ce travail. La conséquence de cet état de chose est l'absence d'une documentation fournie sur le CHD Atacora et notamment sur sa monographie. A cela, s'ajoute l'indisponibilité des enquêtés et notamment des chefs de services qui, du fait du manque d'agents, se trouvent très acculés ; ce qui laisse penser à une lenteur administrative indépendante de leur volonté. Il a été également noté la réticence des agents devant remplir les questionnaires notamment ceux de faible qualification.

Enfin, les contraintes de temps ont été un facteur difficilement surmonté. En effet, le stage a été couplé avec la rédaction du mémoire, toute chose entrecoupée par des cours et des évaluations. Cette situation nous a contraint à restreindre le champ de l'étude, d'où certaines limites des données de la présente étude.

II. Limites des données

Les limites de cette étude se retrouvent à travers le champ d'application de chaque problème spécifique abordé.

Ainsi, parlant des subventions de l'Etat, il s'agira essentiellement des crédits délégués en raison du manque d'aléas les concernant. En effet de toutes les subventions reçues par le CHD, les crédits délégués sont les seuls à faire l'objet de notification, dont la gestion est du ressort des acteurs de l'hôpital et dont le montant est connu avec exactitude d'eux. Or d'autres subventions, non négligeables en valeur, sont allouées au CHD-A. Il s'agit notamment des

subventions au fonctionnement, d'une part, évaluées en 2014 à 156 116 527 FCFA regroupant les salaires et accessoires du personnel émergeant au budget national, des heures supplémentaires et des consommations d'eau, d'électricité et de téléphone et d'autre part des subventions d'équipement en matériels médico-techniques et de bureau d'un montant de 74 236 049 FCFA en 2014. A ces subventions, s'ajoutent celles destinées à couvrir la construction des infrastructures qui surviennent très rarement. La dernière en date remonte à 2011 à la faveur de la célébration de la fête de l'Indépendance à Natitingou.

Ainsi, mis à part les crédits délégués, toutes les autres subventions ne sont pas maîtrisées ; ce qui hypothéquerait la fiabilité de l'étude si elle les embrassait.

En outre, concernant la tenue de la comptabilité, elle fait essentiellement allusion, dans le cadre de la présente étude, à la comptabilité financière surtout. Or il se tient également au CHD Atacora la comptabilité des matières qui a pris de l'ampleur au Bénin avec les instructions de l'Inspection Générale d'Etat (IGE) de 2009. Il existe également la comptabilité analytique et de gestion qui aboutit au calcul des coûts. Mais force est de constater que dans les hôpitaux au Bénin en général et au CHD Atacora en particulier, cette dernière est inexistante quoiqu'indispensable et complémentaire de la comptabilité financière.

L'autre limite tient à la période de référence. Pour être la plus exhaustive que possible, la présente étude devrait faire appel à des données relatives à un nombre important données. Mais en raison du défaut de disponibilité des données fiables, elle s'est bornée à exploiter les données de 2010 à 2014.

Toutefois, malgré toutes ces difficultés, un diagnostic des problèmes relatifs à la gestion budgétaire et comptable du CHD Atacora a été établi, assorti d'approches de solutions.

Chapitre deuxième : DIAGNOSTIC DE L'ETUDE, **APPROCHES DE SOLUTIONS ET CONDITIONS** **DE MISE EN OEUVRE**

Ce chapitre aborde, en rapport avec les précédents, l'examen des données recueillies à l'issue des enquêtes, la vérification des hypothèses en vue de l'établissement du diagnostic de l'étude, nos propositions et suggestions dans le but d'une gestion budgétaire et comptable efficace.

Section I : Diagnostic de l'étude

Il s'agit d'examiner ici les informations recueillies auprès des enquêtés puis d'établir le diagnostic.

Paragraphe 1 : Examen des informations collectées

L'examen des résultats comprend la présentation et l'analyse des données issues de l'enquête.

Les résultats des différentes enquêtes réalisées seront présentés et analysés en tenant compte des problèmes spécifiques en résolution.

I. Présentation et analyse des données relatives aux problèmes spécifiques n° 1 et 2

A. Restitution des données relatives à l'insuffisance des subventions de l'Etat

La question n°1 du questionnaire adressé aux enquêtés a été posée pour conduire l'enquête à la vérification de l'hypothèse liée au problème de l'insuffisance des subventions de l'Etat.

Les résultats découlant de cette question sont consignés dans le tableau figurant à **l'annexe 10.**

Une analyse des résultats de cette question consignés dans le tableau révèle que 64% des réponses font comprendre que l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits est à la base de l'insuffisance des subventions apportées par l'Etat au CHD Atacora; 18% des réponses révèlent que cette insuffisance est due à la sous-estimation des besoins réels du CHD. Quant à l'insuffisance des dotations budgétaires du ministère en charge de la santé, elle est

créditée de 12% des avis contre 6% pour le défaut d'arguments convaincants à l'appui des besoins exprimés à l'occasion des concertations budgétaires. Aucune autre raison n'a été ajoutée par les enquêtés.

B. Restitution des données relatives au faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD

La question n°2 permet la vérification de l'hypothèse liée au problème de faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD.

Les avis recensés concernant cette question sont consignés dans le tableau figurant à **l'annexe 11**.

Ces résultats montrent que 48% des enquêtés estiment que les délais longs de remboursement des créances sur l'Etat sont à la base du faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD au CHD Atacora contre 44% de ceux qui évoquent plutôt le volume important des créances détenues par l'Etat. Quant à l'absence d'une stratégie efficace de recouvrement, elle est créditée de 6% des avis contre 2% pour la réduction, par les compagnies d'assurance et le Trésor Public, des montants des prestations facturés et mis à leur charge. L'on note également qu'aucune autre raison n'a été évoquée par les enquêtés.

II. Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n° 3

La question n°3 a permis de poser le problème de l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité. A cet effet, les avis recensés concernant cette question sont consignés dans le tableau figurant à **l'annexe 12**.

Ces données montrent que 42% des enquêtés évoquent comme cause de l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité, le défaut d'appréhension de l'importance de la tenue manuelle des documents comptables contre 34% de ceux qui lui attribuent plutôt l'insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier. Quant au défaut de renforcement de capacités, il est crédité de 14% des avis contre 10% pour la non maîtrise des procédures de tenue manuelle de la comptabilité. Là encore, aucune autre raison n'a été complétée par les enquêtés.

Au vu de ces différents résultats, quelle conclusion pouvons-nous tirer au regard des hypothèses formulées supra?

Paragraphe 2 : Etablissement du diagnostic

A cette étape de l'étude, nous avons apprécié la justesse des hypothèses formulées puis procédé à l'établissement du diagnostic.

I. Vérification des causes supposées être à la base des problèmes spécifiques

Cette vérification est faite à partir de l'analyse des résultats issus de nos enquêtes et des seuils de décision retenus.

A. Degré de validité des hypothèses n°1 et 2

Pour la résolution du problème lié à l'Insuffisance des subventions de l'Etat, le seuil de décision fixé pour la question n°1 est la réponse qui rassemblera au moins 25% de la fréquence car aucune cause incidente n'a été évoquée par les enquêtés. Il ressort de nos analyses que seule la cause relative à l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits a largement obtenu ce score, notamment 64%.

En conclusion, l'hypothèse selon laquelle **l'insuffisance des subventions de l'Etat** est due à **l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits** est **confirmée**.

Concernant le problème relatif au faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD, le seuil de décision fixé pour la question n°2 est également la réponse qui rassemblera au moins 25% des avis puisqu'aucune autre cause n'a été ajoutée. L'analyse des réponses a révélé que deux des causes supposées ont enregistré et même franchi ce seuil, en l'occurrence, les délais longs de remboursement des créances sur l'Etat (avec 48% des avis) et 44% pour le volume important des créances détenues par celui-ci.

En conséquence, l'hypothèse selon laquelle les **délais longs des créances détenues par l'Etat** expliquent le **faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD** est **partiellement confirmée**.

B. Degré de validité de l'hypothèse n°3

Pour la résolution du problème lié à l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité, le seuil de décision fixé pour la question n°3 demeure le même que pour les questions

précédentes. Il ressort de nos analyses que 42% des enquêtés ont estimé que cette insuffisance résulte du défaut d'appréhension de l'importance de la tenue manuelle des documents comptables contre 34% qui ont fait l'option de l'insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier.

En conclusion, l'hypothèse selon laquelle **l'ignorance de l'importance d'une tenue manuelle de la comptabilité** justifie son ineffectivité est **partiellement confirmée**.

Que retenir de la synthèse des causes réelles des problèmes en résolution ?

II. Synthèse du diagnostic de l'étude

Elle vise essentiellement à retenir les causes définitives des problèmes spécifiques, objets de cette étude.

A. Diagnostic des problèmes spécifiques n°1 et n°2

Suite à la vérification de **l'hypothèse spécifique n°1**, nous avons définitivement retenu que **l'Insuffisance des subventions de l'Etat** est due à **l'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits**.

La vérification de la deuxième hypothèse a permis de conclure que les vraies causes du **faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD** sont aussi bien les **délais longs de remboursement des créances sur l'Etat** que le **volume important des créances détenues par celui-ci**.

B. Diagnostic du problème spécifique n°3

En ce qui concerne le problème spécifique n°3, l'analyse des résultats issus des investigations nous amène à retenir comme cause définitive de **l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité**, le **défaut d'appréhension de l'importance de la tenue manuelle des documents comptables** et **l'insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier**.

Le diagnostic aux entraves à l'efficacité d'une gestion budgétaire et comptable au CHD Atacora étant connu, il importe, pour que cette étude soit utile au centre, que des approches de solutions soient formulées de même que les conditions de leur mise en œuvre.

Section II : Approches de solutions et conditions de leur mise en œuvre

Paragraphe 1 : Approches de solutions

Elles sont relatives aux différents problèmes spécifiques identifiés et s'adressent aux différents acteurs impliqués.

I. Approches de solutions aux problèmes spécifiques n° 1 et n°2

A. Approches de solutions relatives à l'insuffisance des subventions de l'Etat

Le diagnostic établi révèle une inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits comme cause de l'insuffisance des subventions de l'Etat. Résoudre ce problème revient à proposer les mesures à adopter pour que le niveau des subventions soient à la hauteur des pertes résultant du décalage entre les prix réels des prestations et ceux effectivement pratiqués. Pour ce faire, il importe pour les acteurs ci-après d'entreprendre un certain nombre d'actions.

Pour le ministère de la santé :

Il s'agira d'abord d'améliorer le cadre programmatique et d'affectation des ressources selon des principes et des règles établis de manière participative et mis à la portée de tous les acteurs. A cet effet, il conviendra de veiller à la mise en œuvre de la première orientation stratégique (OS 1) de la stratégie nationale de financement de la santé, intitulée : *"améliorer l'utilisation rationnelle des ressources du secteur"*. Il importera de faire en sorte que *"les allocations de ressources du ministère de la santé soient donc distribuées équitablement sur la base de l'existant et des performances, en cohérence et en lien avec les ressources du financement communautaire"*²¹.

Pour y parvenir, il urge que soit rendu **plus fonctionnels les organes de gestion et de pilotage du Budget-Programme** pour progressivement passer du niveau actuel de 10% de délégation de crédits à 70% aux niveaux intermédiaire et périphérique, conformément aux prescriptions du Plan National de Développement Sanitaire (PNDS)2009-2018) ; car il n'est un

²¹ Stratégie nationale du financement de la santé pour la couverture maladie universelle du Bénin 2014-2020, MS, 2014, Page 34

secret pour personne que toutes les performances enregistrées par le ministère sont principalement l'œuvre du niveau opérationnel d'abord mais ensuite du niveau intermédiaire. A cet effet, quel résultat attendre de ces deux niveaux lorsque la plus grande masse des ressources se trouve concentrées au niveau central ?

Il s'agira également **d'élaborer, vulgariser et mettre en application, un document, portant directives d'arbitrage et d'allocation budgétaire** qui fixe clairement les critères suivant lesquels, seront allouées, par niveau, les ressources avec des objectifs clairement pré-définis. Il importera à cet effet de ne point perdre de vue des critères comme :

- **la population desservie** : c'est le nombre d'habitant résidant dans chaque département ou zone sanitaire;
- **le taux de fréquentation des services** : c'est un ratio qui mesure par département et ZS le niveau de fréquentation des structures de soins;
- **la Superficie (aire sanitaire)** : Il s'agit de la surface en m² occupée par un département, une zone sanitaire;
- **le niveau de pauvreté**: il s'agit ici de l'indice de pauvreté monétaire par département et par zone sanitaire.

Il conviendra par ailleurs de **généraliser le financement basé sur les résultats (FBR)** en l'étendant vers toutes les structures sous tutelle du ministère de la santé. En effet, il s'agit d'une "approche de renforcement de la performance du système de santé à travers essentiellement : (i) la mise en œuvre de l'approche contractuelle, (ii) la mise en place du processus d'amélioration de la qualité des soins et services de santé et (iii) l'instauration d'incitations financières proportionnelles à la production de soins et services de qualité aux populations"²². En généralisant le FBR, il s'agira, pour sa pérennité technique et financière, de reverser les actuels crédits délégués dans cette approche. Ainsi, aucune subvention ne sera plus reversée aux structures mais plutôt, il s'agira pour celles-ci, de vendre leurs prestations au ministère. Ainsi, l'ensemble des prestations à acheter par type et niveau de structure seront définies avec leurs coûts unitaires. L'on fixera au besoin une "prime additionnelle" pour

²² Document de cadrage du financement basé sur les résultats (FBR) au Bénin, version validée, ministère de la santé, janvier 2014

certaines indicateurs relatifs à l'utilisation des services de santé par les personnes identifiées comme pauvres, car ceux-ci n'auront pas à en payer le prix qui viendra s'ajouter au prix d'achat de l'indicateur. Pour éviter que soit menée une course effrénée à la production des indicateurs en nombre, un score de qualité sera fixé avec des pondérations à appliquer aux indicateurs qualitatifs par niveau et type de structure. Pour remédier aux déséquilibres résultant de l'éloignement ou de l'enclavement de certaines structures, un bonus d'équité géographique sera fixé pour tenir compte des difficultés que les prestataires en poste y rencontrent pour délivrer les prestations de santé. A cet effet, deux types de bonus d'équité géographique pourraient être mis en place et peuvent se cumuler :

- *le bonus d'enclavement géographique (formations sanitaires),*
- *le bonus d'éloignement des structures sanitaires des départements du Nord (Atacora/Donga et Borgou/Alibori)*

Pour définir les critères des zones enclavées, l'on pourrait s'inspirer de la pondération ci-après :

Tableau III : Proposition de critères d'enclavement

Critères	Pondération
Obstacles naturels (régions lacustres, montagneuses, sols hydromorphes, cours d'eau à affranchir,...)	35%
Déficit d'infrastructures socio-communautaires (électricité, eau potable, routes et transport, moyens de communication, écoles et collèges,...)	25%
Distances trop grandes par rapport à un chef-lieu	20%
Insécurité (fréquences des braquages et vols, risques liés à certains cultes pratiqués dans la localité)	15%
Insuffisances en infrastructures sanitaires	5%
TOTAL	100%

Source : PRPSS/MS

Il importe enfin de **décentraliser certaines lignes de crédits** considérées comme la chasse gardée du niveau central. C'est le cas des lignes relatives aux investissements et aux équipements qui constituent une masse importante aux mains des autorités centrales et pour lesquels les réalisations au profit des structures déconcentrées ne répondent généralement pas à leurs besoins réels.

Pour les acteurs du CHD Atacora :

Il s'agira d'entreprendre des **démarches** tendant à faire comprendre le bien-fondé des critères ci-dessus énumérés. Pour ce faire, le Conseil d'Administration pourrait se révéler être un important moyen de pression car regroupant des cadres provenant de différents secteurs qui en ont l'expérience. A cet effet, un atout réside dans le fait que la présidence du CA est assurée par le représentant du Ministre de la Santé qui pourrait être un porte-voix de ces acteurs. Il s'agirait en effet de démontrer par tous les moyens que l'on ne saurait allouer par exemple le même montant de carburant qui ne saurait couvrir plus de cinq déplacements en direction de Cotonou au CHD Atacora, dépourvu de spécialistes et situé à près de 600 kilomètres et une autre structure de même niveau située à moins de cent kilomètres et qui, en sus, regorge de nombreux spécialistes susceptibles d'accroître les ressources propres par la diversité de prestations qu'ils sont susceptibles d'offrir.

B. Approches de solutions relatives au faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD

Le problème spécifique n°2 porte sur le faible taux de recouvrement des recettes propres. De l'analyse des données recueillies sur la base du guide d'entretien, il a été établi que les vraies causes de ce problème sont les **délais longs de remboursement des créances sur l'Etat** ainsi que le **volume important des créances détenues par celui-ci**.

Pour la résolution de ce problème, un certain nombre d'approches s'avèrent importantes.

Pour le CHD Atacora :

Il s'agira d'abord d'assurer la **transmission, par quinzaine et non par mois, des pièces justificatives de remboursement** en direction des ministères sectoriels. A cet effet, il importe de veiller à leur réception effective par les DRFM respectives et non toutes autres structures des ministères non compétentes en la matière.

Il importe pour les structures prestataires d'œuvrer à introduire, par l'entremise du ministère en charge de la santé, **une communication en Conseil des Ministres** aux fins de statuer sur les créances au profit de celles-ci et in fine, d'instruire le Ministre en charge des finances

aux fins de prendre toutes les dispositions pour le règlement des dettes de l'Etat relatives aux soins au profit de son personnel.

Il convient en outre pour le CHD Atacora de se départir de la ligne directrice fixée par le décret instituant ses statuts et de fonctionner comme une entreprise qui vise, non seulement des bénéficiaires, mais surtout qui fixe les prix des prestations de manière à couvrir ses charges. A cet effet, il urge que le Conseil d'Administration autorise le centre à fixer le coût des prestations à terme (à crédit) de sorte qu'il y ait une grande différence entre le prix au comptant et celui à terme pour couvrir les délais de remboursement.

Il urge par ailleurs d'exclure du champ d'application des prises en charge les prestations coûteuses et récurrentes de sorte que la marge d'actes à fournir à crédit soit la plus faible que possible.

Il conviendra enfin pour les acteurs du CHD Atacora de procéder à des relances par tous les moyens susceptibles de servir de preuves (téléphone et par écrit) au cas où les paiements n'interviendraient pas dans le délai figurant sur le contrat à signer.

Pour l'Etat:

Il s'agira pour le Conseil des Ministres d'instruire tous les ministères sectoriels aux fins de veiller à un **traitement diligent des dossiers de remboursement** des soins offerts au personnel de l'Etat et d'assurer leur transmission au ministère en charge des finances. Il convient pour ce dernier d'inscrire au titre des priorités le remboursement de ces frais.

Une autre option serait de procéder à des **avances sur consommation aux structures de soins** à charge pour elles de justifier les fonds reçus par la prise en charge du personnel de l'Etat à concurrence du montant reçu. Il s'agira de migrer vers un système de pré-paiement des soins au profit du personnel de l'Etat comme c'est le cas de la SBEE.

Il importera enfin de **déconcentrer au niveau de chaque ministère sectoriel la ligne relative au paiement des soins** au profit de son personnel, comme c'est le cas pour compter de la gestion 2015, de la ligne de crédit de consommation en électricité. Ceci participera à rendre fluide le rythme de traitement des dossiers y relatifs car s'il est vrai qu'il est difficile de réduire la masse des créances à la charge de l'Etat, il n'est par contre pas impossible de réduire les délais de paiement pour qu'ils soient réduits à un an au maximum.

II. Approches de solutions au problème spécifique n° 3

Au regard du diagnostic établi, l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité est due au défaut d'appréhension de l'importance de la tenue manuelle des documents comptables et à l'insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier. Pour éradiquer ces causes, des approches ci-après méritent d'être envisagées par les acteurs.

Pour le défaut d'appréhension de l'importance de la tenue manuelle des documents comptables:

Il importe d'abord pour le CHD Atacora de **recycler le personnel financier** existant à la tenue des documents comptables obligatoires. A cet effet, l'hôpital pourrait envisager de saisir l'opportunité offerte en début de chaque année par le Centre National de Formation Comptable (CENAFOC). En effet, cette structure propose, au titre de chaque année, des offres de formation en comptabilité. Il serait souhaitable que le SAAE, en relation avec ce centre, conçoive un plan de formation au profit des agents intéressés par la tenue de la comptabilité.

Aussi, importe-t-il de **commander et de créer, dans les meilleurs délais, les différents documents comptables** dont la tenue est obligatoire, avant la mise en place du logiciel PERFECTO. A cet effet, des dispositions doivent être prises afin d'assurer la conformité des reports d'écritures issues du logiciel et celles à transcrire sur les documents à créer. Toutefois, l'existence de ce logiciel ne saurait, en aucun cas, remplacer les supports manuels. Pour la période de suspension allant d'avril 2014 à mai 2015, il conviendra également, à défaut de **reconstituer les documents manuels afférents aux différentes écritures**, d'éditer, de signer et d'archiver mensuellement les différents états du logiciel.

Quant aux fiches de recettes journalières, elles doivent être éditées du logiciel puis signées des chargés de recettes, du Caissier Principal et du C/SAF chaque jour et soumises à la signature du Directeur, appuyées des bordereaux de versement dans les différents comptes bancaires de la structure. Ceci permettra de mieux **accroître le contrôle interne** et ainsi de sécuriser davantage les deniers.

Pour l'insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier :

Il urge pour le CHD Atacora d'accroître le plaidoyer en direction de la DDS Atacora/Donga et du Ministère de la Santé aux fins d'obtenir la mutation à son profit

d'Assistants et de Contrôleurs des Services Financiers pour appuyer le Service des Affaires Financières grâce à un redéploiement du personnel notamment d'autres départements vers celui de l'Atacora/Donga en général et le CHD Atacora en particulier.

Pour y parvenir, une attention particulière mérite d'être accordée à la situation du CHD Atacora par les autorités du ministère de la santé à l'occasion des recrutements au profit de ce secteur. De même, les stages de l'ANPE pourraient également se révéler d'un grand appui.

Mais en attendant, nonobstant ces charges pléthoriques et l'interdiction de recrutements locaux imposée aux structures depuis les reversements des différents et multiples statuts dans la fonction publique, il urge que le CHD demande une autorisation spéciale de procéder à un recrutement ponctuel pour lui permettre de disposer de personnel qualifié en matière comptable.

Mais que faut-il pour que les solutions proposées se révèlent véritablement applicables ?

Paragraphe 2 : conditions de mise en œuvre des solutions proposées

L'éradication des causes des différents problèmes identifiés ne pourra être complète que lorsque certaines dispositions seront prises pour garantir une efficacité des solutions à mettre en œuvre.

I. Conditions de mise en œuvre aux problèmes spécifiques n° 1 et n°2

A. Pour une mise en place de subventions à la hauteur des attentes du CHD-Atacora

L'efficacité des solutions proposées par rapport au problème spécifique n°1 relatif à l'insuffisance des subventions de l'Etat requiert **l'élaboration d'une stratégie participative** de déconcentration effective des ressources du secteur qui fixe selon un chronogramme bien précis la proportion à transférer aux structures déconcentrées. Pour y parvenir, la réduction de l'effectif du personnel du niveau central est primordiale. En effet, tout amène à croire que l'effectif pléthorique de ce niveau de la pyramide sanitaire maintes fois fustigé par toutes les études commanditées par le secteur est à la base de l'immensité des ressources détenues. Ce

faisant, des ressources supplémentaires pourraient être dégagées au profit des niveaux périphérique et intermédiaire pour l'atteinte des objectifs du secteur.

L'approche du financement basé sur les résultats ne saurait être une réalité sans une **volonté politique réelle des autorités** en charge du secteur de la santé car elle conduirait inévitablement à l'abandon des citadelles consacrées au profit desquelles sont englouties des ressources énormes sans relation avec les besoins, en raison peut-être de la provenance ethnique de tel ou tel dirigeant. Pour éviter l'emprise de cette approche par ces autorités, il urge qu'un **document de cadrage** à vocation générale soit élaboré. Aussi, seront fusionnées à cette approche globale, les actuelles initiatives locales entreprises par certains bailleurs de fonds comme la CTB et la Banque Mondiale.

B. Vers une amélioration du niveau de recouvrement des recettes propres du CHD-Atacora

L'efficacité des solutions proposées pour un meilleur recouvrement des ressources propres du centre requiert **l'élaboration et la signature de conventions de prestations** avec chaque ministère et institution de l'Etat pour régir les conditions d'offre de soins à leur personnel, comme c'est le cas avec les sociétés et offices d'Etat et les compagnies d'assurance. En tout état de cause, la co-signature de ces conventions par le Ministre en charge des Finances s'avère indispensable car les dépenses y afférant sont imputables aux dépenses non réparties dont celui-ci est l'ordonnateur. Dans ces conventions, il importe de préciser les délais de transmission des pièces justificatives, leurs conditions de recevabilité et les délais de règlement de même que les pénalités applicables en cas de retard de paiement. Ceci participera à contraindre le budget national aux fins du paiement de ses dettes vis-à-vis des structures sanitaires en général et du CHD Atacora en particulier car, à y voir de près, le défaut de paiement, par l'Etat de ces dettes, provient en partie du manque d'importance accordé à celles-ci.

Pour le Ministre de la Santé, il est nécessaire **d'ériger le Programme National de Lutte contre le Paludisme(PNLP) en une agence** chargée de gérer la gratuité du paludisme au profit des femmes enceintes et des enfants de moins de cinq ans comme c'est le cas de l'Agence Nationale de Gestion de la Césarienne (ANGC). L'avantage de cette option réside dans l'autonomie financière et de gestion à conférer à cette structure afin de lui permettre de réduire considérablement les retards dans les paiements occasionnés par la gestion par le

SIGFIP des ressources destinées au remboursement des soins offerts dans ce cadre. Ainsi, elle bénéficiera, non pas de lignes de crédits sujettes aux réajustements du SIGFIP, mais plutôt de subventions chargées de couvrir les remboursements aux formations sanitaires. Ce faisant, le circuit de remboursement se trouvera très allégé, ce qui, sans nul doute, réduira les délais et la masse des créances s'empilant d'année en année. A cet effet, il convient de souligner la place prépondérante du paludisme dans la liste des affections rencontrées dans les formations sanitaires. En effet, il représente près de 80% des cas reçus pour les soins et les créances sur l'initiative présidentielle y afférente représente 70% des créances sur les deux initiatives de gratuité et 13% des créances sur l'Etat²³.

L'actualisation du décret portant statuts des CHD et formations sanitaires assimilées paraît un préalable pour un meilleur recouvrement des recettes propres du CHD-A. A cet effet, un accent particulier méritera d'être mis sur l'autonomie du centre quant à la fixation des prix des prestations en tenant compte des charges à couvrir. Pour ce faire, la Direction Nationale des Etablissements Hospitaliers et de Soins aura à jouer un rôle de chef de file dans le processus d'actualisation.

II. Conditions pour une tenue manuelle des documents comptables au CHD-A

Pour assurer l'efficacité des suggestions relatives au défaut de tenue manuelle des documents comptables, il urge pour le Chef du Service des Affaires Financières **d'accompagner ses collaborateurs dans la mise en place et la tenue de ces différents documents** et surtout d'assurer leur supervision régulière. En tout état de cause, il doit exiger d'eux la présentation de ces documents à son appréciation chaque semaine afin de s'assurer de leur bonne tenue à jour et à sa signature chaque mois. Ceci a l'avantage de contraindre les agents à s'acquitter continuellement de leurs obligations professionnelles sans se fier aux données du logiciel.

Par ailleurs, le **redéploiement du personnel du secteur de la santé** en général et du personnel administratif et financier en particulier s'avère indispensable pour combler les déficits immenses constatés. De même, le **recrutement du personnel de grande qualification** surtout à compétences financières et comptables s'impose de nos jours pour encadrer les contrôleurs et assistants des services financiers car de sérieuses déviances semblent refaire surface dans la gestion des ressources du secteur.

²³ *Rapport d'activités exercice 2013 du CHD-A*

Quoiqu'il en soit, **tous les financiers doivent être sensibilisés** sur l'importance que revêtent les supports papier notamment en cas de défaillance de la base, de la survenance d'un piratage ou d'une attaque de virus.

CONCLUSION GENERALE

Au terme de cette étude, nous pouvons affirmer que le CHD Atacora regorge de nombreuses potentialités sur le plan de la gestion du personnel, du matériel et de la Gestion budgétaire, comptable et financière, de nature à favoriser le plein accomplissement de la mission à lui dévolue dans le système sanitaire béninois.

Néanmoins, il est confronté à de nombreux problèmes dont les plus significatifs, à notre sens, sont:

- *l'insuffisance des subventions de l'Etat,*
- *le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD,*
- *l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité.*

Ceux-ci constituent la manifestation du problème général dont la résolution passe par celle des problèmes spécifiques et apparaît comme un défi primordial à relever pour le centre aux fins d'assurer une gestion efficace des ressources à lui allouées d'une part et de celles générées par son activité d'autre part.

Après l'analyse des problèmes, des causes ont été supposées et des hypothèses ont été émises. La vérification et la validation de ces hypothèses, après une enquête menée auprès des acteurs de l'hôpital, ont permis de faire le diagnostic de chaque problème spécifique. Des approches de solutions ainsi que leurs conditions de mise en œuvre ont été suggérées tant à l'endroit du gouvernement, des autorités du ministère de la santé et des finances qu'à à l'endroit des dirigeants de l'hôpital.

Il est à espérer que la prise en compte de nos différentes remarques et approches de solutions, contribuera à l'amélioration de la pratique de la gestion budgétaire et comptable de tous les hôpitaux publics au Bénin en général et du CHD Atacora en particulier.

N'ayant aucunement la prétention d'avoir abordé tous les aspects liés à ces problèmes, nous restons convaincu que l'intérêt de la question suscitera des recherches ultérieures dans ce domaine très sensible et capital pour une meilleure gestion des ressources dans les hôpitaux du pays.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

I. Ouvrages généraux et spécifiques

1. CABANE, Pierre ; *“L’essentiel de la finance à l’usage des managers : maîtriser les chiffres de l’entreprise”*; Edition d’Organisation (Groupe Eyrolles) Paris, 2008.
2. COMET, Paul et PIGANIOL, Raymond,) ; *“L’hôpital public”* ; Edition Berger LEVRAULT Paris, 1997.
3. LEVY, Emile ; *“Introduction à la gestion hospitalière”*, Edition DUNOD, Paris, 1974
4. SONRIER, A. *“Gestion et finances hospitalières”* ; Edition Berger LEVRAULT, Paris ; 1974.

II. Thèses et mémoires

1. ADAM HAMMA, Djibril, *“Evaluation du système de gestion budgétaire des hôpitaux de zone au Bénin : cas de L’hôpital de Zone de Kandi”*, Abomey-Calavi, ENAM, décembre 2013, (mémoire AHUI -cycle 2).
2. AGUIA-DAHO, Gildas, *“Contribution à l’étude des modalités de résorption du déficit du fonds national de retraites du Benin”*, Abomey-Calavi, ENAM, juillet 2007, (mémoire AFT -cycle 2)
3. AKODANDE HONMA, Mathias Cokou, *“Contribution à l’amélioration du niveau de financement des CERPA : cas du CERPA OUEME-PLATEAU”*, Abomey-Calavi, ENAM, juillet 2007, (mémoire AFT -cycle 2)
4. ALLOGNON, Ahogbédji Armand Gabin, *“Contribution à l’accroissement des subventions de l’Etat à l’enseignement supérieur : cas de la FASEG”*, Abomey-Calavi, ENAM, juillet 2007, (mémoire AFT -cycle 2)
5. AWOUNOU, Nadège ; *“Conditions d’une bonne tenue de la comptabilité de l’Etat au Bénin”*, Abomey-Calavi, ENAM, janvier 2010, (mémoire AFT -cycle 2).
6. BITEYE, Madiop. *“Analyse du financement des établissements publics de santé hospitaliers au Sénégal : équité dans la répartition de la subvention d’exploitation”*, Dakar, CESAG, 2012 (mémoire DESS/économie de la santé.
7. CLOUBOU, Jonas, *“Contribution au renforcement de la capacité financière de la commune d’Abomey-Calavi”*, Abomey-Calavi, ENAM, juillet 2012, (mémoire AFT -cycle 2).
8. DJEDOU, Hermann Sègbé; *“Contribution à l’amélioration de la gestion financière de l’Assemblée Nationale”*, Abomey-Calavi, ENAM, janvier 2007, (mémoire AFT -cycle 2).

9. **DOSSOU-KPANOU, Sourou Régis** ; *“Contribution à l’amélioration du recouvrement des créances dans les hôpitaux publics : cas du Centre Hospitalier Départemental de l’Ouémé et du Plateau”*, Abomey-Calavi, ENAM, décembre 2013, (mémoire AHUI- cycle 2)
10. **KITENGE KABASWANGANYI, Jean-Paul** ; *“Analyse du budget d'exploitation et son incidence sur la gestion d'une entreprise publique de prestation de services”* ; Lubumbashi, Institut supérieur du commerce, 2007 (Mémoire de Licence)
11. **SAKPOLIBA, Esdras**; *“Contribution à une meilleure tenue de la comptabilité dans les Recettes-Perception : cas de la Recette-Perception d’Abomey-Calavi”*, Abomey-Calavi, ENAM, mars 2012, (mémoire AFT -cycle 2).
12. **SONON, Messèdé Stéphanie Juana**, *“Contribution au recouvrement optimal des recettes propres de la ville de Cotonou”*, Abomey-Calavi, ENAM, juillet 2007, (mémoire AFT -cycle 2).

III. Rapports et documents assimilés

1. **CHD Atacora**, *“Projet d’Etablissement Hospitalier du CHD Atacora 2012-2016”* ; janvier 2012.
2. **CHD Atacora**, *Rapports d’activité du CHD Atacora de 2010 à 2014*.
3. **Inspection générale de l’administration, de l’Éducation nationale et de la Recherche (République Française)**, *“Rapport N°2012-041 : Etude des mécanismes internes d’allocation des moyens en crédits et en emplois dans les universités”*, avril 2012.
4. **Inspection Générale des Finances (République Française)**, *“Rapport N°2012-M-072-02 : les conditions de financement des établissements publics de santé auprès du secteur”*, mars 2013.
5. **Jansen, C. ; Lodenstein, E. ; Lodi, E. ; et Toonen, J. (sous la direction de)**, *“Vers la couverture maladie universelle au Bénin : réflexions et perspectives”* ; Amsterdam ; KIT Publishers.
6. **Ministère de la Santé (Bénin)** ; *“Plan National De Développement Sanitaire 2009-2018”* ; septembre 2009.
7. **Ministère de la Santé (Bénin)** ; *“Stratégie Nationale de Financement de la Santé pour la couverture universelle au Bénin : contenu et processus d’élaboration”*, décembre 2013
8. **Ministère de la Santé (RD Congo)**, *“Plan Stratégique de la Réforme Hospitalière”*, décembre 2010

IV. Textes législatifs et réglementaires

1. **Décret n°88-444 du 18 novembre 1988** portant autorisation de vente des médicaments essentiels et rétention des recettes des formations sanitaires en leur sein.
2. **Décret n°90-347 du 14 novembre 1990** portant approbation des statuts des CHD et formations sanitaires assimilées
3. **Ordonnance n° 2014-01 du 2 janvier 2014** portant loi de finances pour la gestion 2014
4. **Lettre circulaire n°0007-c/MEF/DC/SGM/DGB/DPB du 7 janvier 2014** portant notification des crédits ouverts au budget général de l'Etat, gestion 2014

V. Moteurs de recherche

1. **Association des Universités de l'Enseignement Numérique en Economie et Gestion :**
www.unice.fr/aunege
2. **Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion :** www.bibliotheque.cesag.sn/gestion
3. **Ministre de la Santé du Bénin :** www.beninsanste.bj
4. **Organisation Mondiale de la Santé :** www.who.int/health_financing
5. www.beninfbr.org
6. www.e-economic.fr
7. www.l-expert-comptable.com
8. www.trader-finance.fr

ANNEXES

Annexe 1: Organisation de la pyramide sanitaire au Bénin

Annexe 2: Bref aperçu des services du CHD-A

Annexe 3 : répartition du personnel par catégorie socio-professionnelle

Annexe 4 : Organigramme du CHD Atacora

Annexe 5: Organigramme du SAAE

Annexe 6: Organigramme du SAF

Annexe 7: Comparaison entre les crédits sollicités et ceux alloués au CHD-A de 2010 à 2014

Annexe 8 : Regroupement des problèmes spécifiques par centre d'intérêt

Annexe 9 : Tableau de bord de l'étude (TBE)

Annexe 10 : Données de l'enquête relatives au problème n°1

Annexe 11 : Données de l'enquête relatives au problème n°2

Annexe 12 : Données de l'enquête relatives au problème n°3

Annexe 13 : Questionnaire d'enquête

Annexe 1: Organisation de la pyramide sanitaire au Bénin

Niveaux	Structures	Institutions hospitalières et socio-sanitaires	Spécialités
CENTRAL <i>ou</i> NATIONAL	Ministère de la Santé	<ul style="list-style-type: none"> - Centre National Hospitalier et Universitaire (CNHU-HKM) - Centre National de Pneumo-Phtisiologie - Centre National de Psychiatrie - Centre National de Gériatrie - l'Hôpital de la Mère et de l'Enfant Lagune (HOMEL) 	<ul style="list-style-type: none"> -Médecine -Pédiatrie -Chirurgie -Gynéco-obstétrique -Radiologie -Laboratoire -O.R.L -Ophtalmologie -Autres spécialités
INTERMÉDIAIRE <i>ou</i> DÉPARTEMENTAL	Direction Départementale de la Santé (DDS)	<ul style="list-style-type: none"> - Centre Hospitalier Départemental (CHD) - Centre d'Information, de Prospective, d'Ecoute et de Conseil (CIPEC) - Centre de Traitement Anti Lèpreux (CTAL) -Centres de Dépistage et de Traitement de l'Ulcère de Buruli d'Allada et de Pobè -Centre de Pneumo-Phtisiologie d'Akron 	<ul style="list-style-type: none"> -Médecine -Pédiatrie -Chirurgie - Gynéco-obstétrique - ORL -Ophtalmologie -Radiologie -Laboratoire - Autres spécialités
PÉRIPHÉRIQUE <i>OU</i> OPÉRATIONNEL	Zone Sanitaire (Bureau de Zone)	<ul style="list-style-type: none"> - Hôpital de Zone (HZ) - Centre de Santé (CS) - Centre d'Action de la Solidarité et d'Evolution de la Santé (CASES) -Formations sanitaires privées -Centre de Détection de la Tuberculose (CDT) - Dispensaire ou maternité seuls -Unité Villageoise de Santé (U.V.S.) 	<ul style="list-style-type: none"> -Médecine générale - Chirurgie d'urgence -Gynéco-obstétrique - Dispensaire - Maternité - Alphabétisation - Loisirs -Radiologie -Laboratoire -Pharmacie ou dépôt pharmaceutique -Soins -Accouchements -Caisse de pharmacie

Annexe 2: Bref aperçu des services du CHD-A

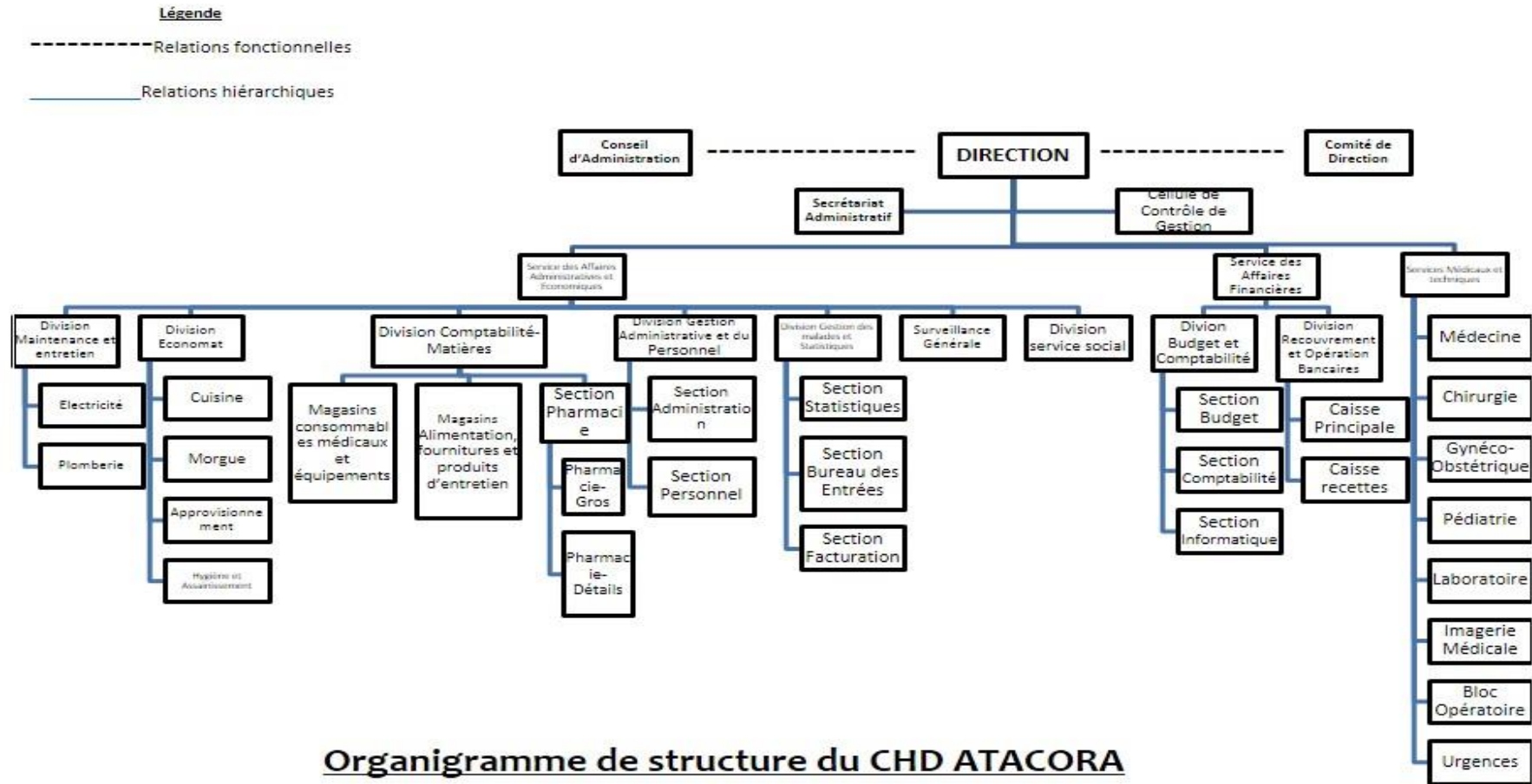
BLOC	COMPOSITION
Services administratifs	Service des Affaires Administratives et Economiques
	Service des Affaires Financières
	Cellule de Contrôle de Gestion
Services techniques	Médecine Générale
	Chirurgie Générale
	Gynéco-Obstétrique
	Pédiatrie
	Diabétologie
	Urgences
	Imagerie Médicale
Laboratoire	

Source : Observations de stage

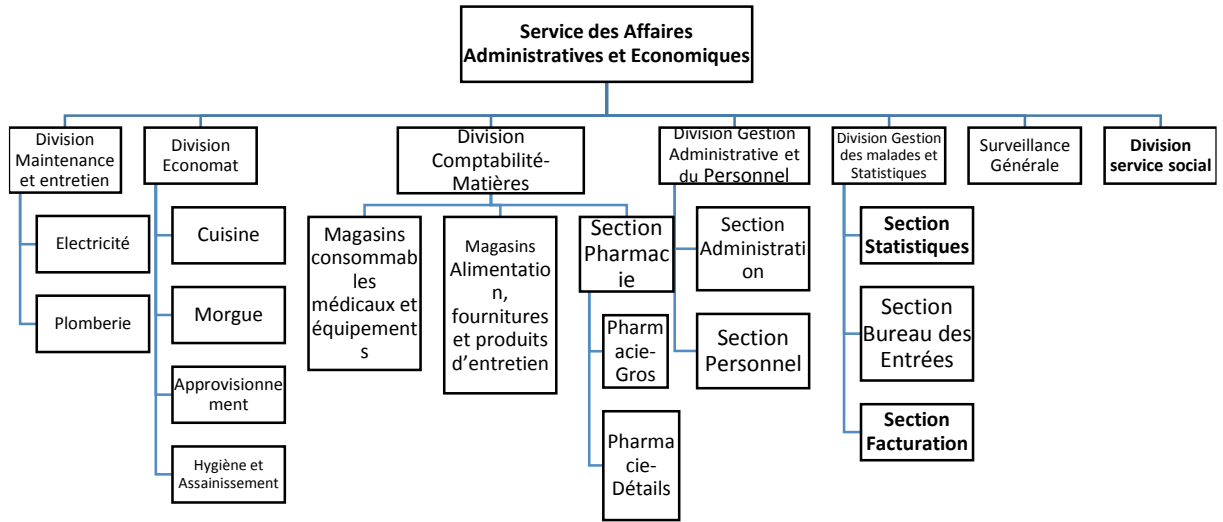
Annexe 3 : répartition du personnel par catégorie socio-professionnelle

Corps	ACE	APE	CFP	CMS	Occasionnel	Total
Administrateur des Finances		1				1
AESS	9	2	1		1	13
Anesthésiste		1				1
AS	11	6	8		1	26
ASF	3					3
ASI	1					1
Att AHUI	1	1				2
Att SF	1					1
CAS		2				2
Chirurgien	1					1
CSF	1			1		2
CVA	2		1			3
Gynécologue	1					1
IAS		1				1
IB	8	3				11
IDE	8					8
ITABM		2	1			3
ITIM	1					1
Maintenancier		1				1
Médecin Généraliste	1	1	1			3
PSA	4		2		3	9
SASA	6		1			7
SFE	4	2				6
TLB	1					1
TLC		1				1
TSIM			2			2
TSL			1			1
TS-ORL	1					1
Urgentiste		1				1
Total général	65	25	18	1	5	114

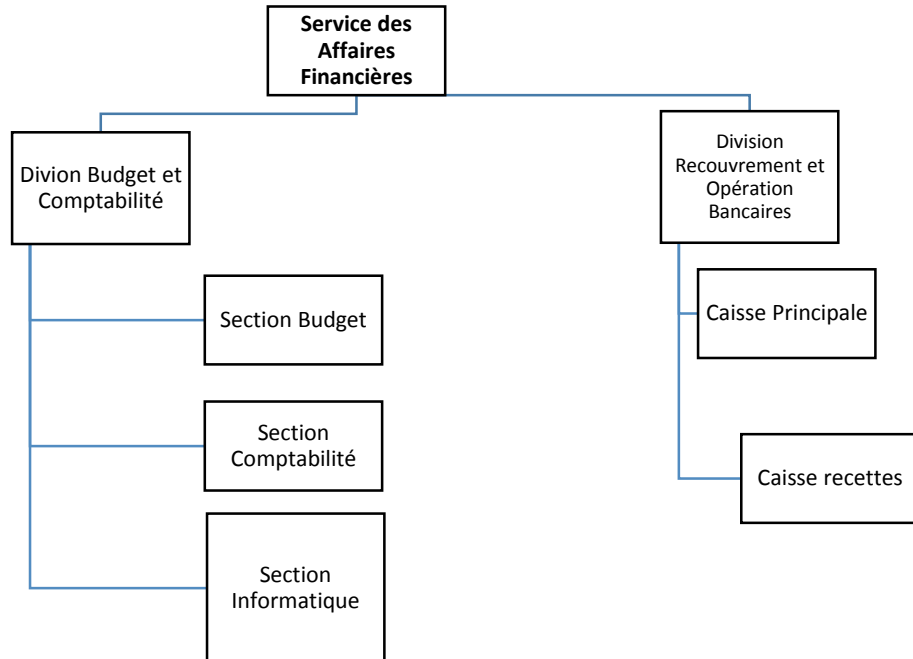
Annexe 4 : Organigramme du CHD Atacora



Annexe 5: Organigramme du SAAE



Annexe 6: Organigramme du SAF



Annexe 7: Comparaison entre les crédits sollicités et ceux alloués au CHD-A de 2010 à 2014

Lignes budgétaires	2010		2011		2012		2013		2014	
	Crédits alloués	Crédits sollicités	Crédits alloués	Crédits sollicités	Crédits alloués	Crédits sollicités	Crédits alloués	Crédits sollicités	Crédits alloués	Crédits sollicités
Alimentation des malades	22 500 000	33 750 000	22 500 000	33 750 000	22 500 000	33 750 000	22 500 000	33 750 000	22 500 000	33 750 000
Achat de Gaz consommables et petits Matériels	30 000 000	45 000 000	30 000 000	45 000 000	30 000 000	45 000 000	25 000 000	37 500 000	25 000 000	37 500 000
Frais de bureau et fonctionnement	5 250 000	7 875 000	5 250 000	7 875 000	5 250 000	7 875 000	5 000 000	7 500 000	5 000 000	7 500 000
Frais de carburants et lubrifiants	6 000 000	9 000 000	6 000 000	9 000 000	6 000 000	9 000 000	6 000 000	9 000 000	6 000 000	9 000 000
Travaux divers d'Entretien et Maintenance	3 750 000	5 625 000	3 750 000	5 625 000	3 750 000	5 625 000	10 000 000	15 000 000	10 000 000	15 000 000
Autres prestations de services	9 750 000	14 625 000	9 750 000	14 625 000	9 750 000	14 625 000	3 500 000	5 250 000	3 500 000	5 250 000
Dépenses diverses de fonctionnement	3 750 000	5 625 000	3 750 000	5 625 000	3 750 000	5 625 000	4 000 000	6 000 000	4 000 000	6 000 000
TOTAL	81 000 000	121 500 000	81 000 000	121 500 000	81 000 000	121 500 000	76 000 000	114 000 000	76 000 000	114 000 000

Annexe 8 : Regroupement des problèmes spécifiques par centre d'intérêt

Centres d'intérêt	Problèmes spécifiques	Problèmes généraux	Problématiques
Gestion du personnel	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Insuffisance en nombre et en qualité du personnel technique et administratif ▪ Inadéquation du plan de formation du personnel en cours d'exécution ▪ Difficultés inhérentes à l'utilisation des logiciels 'LOGI-GRH' et " PERFECTO" 	Gestion peu efficace du personnel	Problématique d'une gestion efficace du personnel du CHD-A
Gestion du matériel	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Vétusté du matériel médico-technique et des infrastructures ▪ Tenue peu performante de la comptabilité-matière 	Gestion peu efficace du matériel du CHD-A	Problématique d'une gestion efficace du matériel du CHD-A
Gestion budgétaire et comptable	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Non-respect de certaines procédures de confection du budget ▪ Défaut d'approbation explicite des budgets du CHD et des nomenclatures des prix des prestations par le Gouvernement ▪ Insuffisance des subventions de l'Etat ▪ Faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD-A ▪ Lourdeur dans la procédure de consommation des crédits délégués 	Gestion budgétaire et comptable peu efficace	Problématique d'amélioration de la gestion budgétaire et comptable

Centres d'intérêt	Problèmes spécifiques	Problèmes généraux	Problématiques
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Absence d'une tenue manuelle de la comptabilité ▪ Retard dans la production des états financiers ▪ Défaut de certification et d'approbation des états financiers 		
Gestion financière	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Non-respect de certaines procédures financières ▪ Forte proportion des créances sur l'Etat ▪ Enormes manques à gagner du fait du refus de remboursement de certaines prestations offertes à crédit ▪ Fort taux d'impayés aux fournisseurs et prestataires 	Inobservation des procédures comptables	Problématique d'observation des procédures comptables

Source : Observations de stage

Annexe 9 : Tableau de bord de l'étude (TBE)

Niveaux d'analyse	Problèmes	Objectifs	Causes plausibles	Hypothèses
Niveau général	Problème général : Gestion budgétaire et comptable peu efficace	Objectif général : Déterminer les conditions d'amélioration de la gestion budgétaire et comptable du CHD-A		
Niveaux spécifiques	Problème spécifique n°1 : Insuffisance des subventions de l'Etat	Objectif spécifique n°1 : Identifier les facteurs qui justifient l'insuffisance des subventions de l'Etat allouées au CHD	Cause spécifique n°1 : L'inexistence de critères d'allocation des crédits	Hypothèse n°1 : L'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits est à la base de l'insuffisance des subventions de l'Etat
	Problème spécifique n°2 : Faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD	Objectif spécifique n°2 : Déterminer les causes du faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD	Cause spécifique n°2 : Les délais longs de remboursement des créances sur l'Etat	Hypothèse n°2 : Les délais longs des créances détenues par l'Etat expliquent le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD
	Problème spécifique n°3 : Absence d'une tenue manuelle de la comptabilité	Objectif spécifique n°3 : Analyser les entraves à une tenue manuelle de la comptabilité	Cause spécifique n°3 : Défaut d'appréhension de l'importance de la tenue manuelle des documents comptables	Hypothèse n°3 : L'ignorance de l'importance d'une tenue manuelle de la comptabilité justifie son ineffectivité

Source : Observations de stage

Annexe 10 : Données de l'enquête relatives au problème n°1

Causes possibles	Nombre de réponses cochées	Fréquences relatives
Inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits	32	64,00%
Défaut d'arguments convaincants à l'appui des besoins exprimés à l'occasion des concertations budgétaires	3	6,00%
Sous-estimation des besoins réels du CHD	9	18,00%
Insuffisance des dotations budgétaires du ministère en charge de la santé	6	12,00%
Autres	0	0,00%
TOTAL	50	100,00%

Source : Résultats de nos investigations

Annexe 11 : Données de l'enquête relatives au problème n°2

Causes possibles	Nombre de réponses cochées	Fréquences relatives
Délais longs de remboursement des créances sur l'Etat	24	48,00%
Absence d'une stratégie efficace de recouvrement	3	6,00%
Réduction, par les compagnies d'assurance et le Trésor Public, des montants des prestations facturés et mis à leur charge	1	2,00%
Volume important des créances détenues par l'Etat	22	44,00%
Autres	0	0,00%
TOTAL	50	100,00%

Source : Résultats de nos investigations

Annexe 12 : Données de l'enquête relatives au problème n°3

Causes possibles	Nombre de réponses cochées	Fréquences relatives
Défaut d'appréhension de l'importance de la tenue manuelle des documents comptables	21	42,00%
Insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier	17	34,00%
Défaut de renforcement de capacités	7	14,00%
Non maîtrise des procédures de tenue manuelle de la comptabilité	5	10,00%
Autres	0	0,00%
TOTAL	50	100,00%

Source : Résultats de nos investigations

Annexe 13 : Questionnaire d'enquête**QUESTIONNAIRE**

Madame / Monsieur,

Dans le cadre de la réalisation de notre mémoire de fin de formation à l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (ENAM), nous avons orienté nos recherches sur la gestion budgétaire et comptable du CHD Atacora. L'état des lieux dressé à cet effet révèle plusieurs dysfonctionnements notamment :

- *L'insuffisance des subventions de l'Etat,*
- *Le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD,*
- *L'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité.*

Pour nous permettre d'analyser de façon objective ces dysfonctionnements, nous vous soumettons le présent questionnaire afin d'établir un diagnostic conséquent et de proposer des approches de solutions efficaces. A cet effet, il a été identifié, par dysfonctionnement, des causes plausibles qui sont soumises à votre appréciation.

Vous voudriez bien cocher la case correspondante à la cause qui vous semble la plus évidente et indiquer quelques pistes d'approches de solutions.

1- L'Insuffisance des subventions de l'Etat est due à :

Causes possibles	Case à cocher
L'inexistence de critères objectifs d'allocation des crédits	
Le défaut d'arguments convaincants à l'appui des besoins exprimés à l'occasion des concertations budgétaires	
La sous-estimation des besoins réels du CHD	
L'insuffisance des dotations budgétaires du ministère en charge de la santé	
Autres à préciser :	

Approche(s) de solutions :

2- Le faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD se justifie par :

Causes possibles	Case à cocher
Délais longs de remboursement des créances sur l'Etat	
Absence d'une stratégie efficace de recouvrement	
Réduction, par les compagnies d'assurance et le Trésor Public, des montants des prestations facturés et mis à leur charge	
Volume important des créances détenues par l'Etat	
Autres à préciser :	

Approche(s) de solutions :

3- L'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité est causée par :

Causes possibles	Case à cocher
Défaut d'appréhension de l'importance de la tenue manuelle des documents comptables	
Insuffisance en nombre et en qualité du personnel financier	
Défaut de renforcement de capacités	
Non maîtrise des procédures de tenue manuelle de la comptabilité	
Autres à préciser :	

Approche(s) de solutions :

Nous vous remercions pour votre attention et votre contribution à la réalisation de notre étude.

Contact :

Tamou SEKE YERIMA

Cel : 97-69-26-94/95-63-31-71

Email : skyrimat@yahoo.fr

TABLE DES MATIERES

INDENTIFICATION DU JURY	i
DECLARATION D'ENGAGEMENT	ii
SOMMAIRE	iii
DEDICACE.....	iv
REMERCIEMENTS.....	v
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	vi
LISTE DES TABLEAUX.....	ix
LISTE DES GRAPHIQUES	x
GLOSSAIRE DE L'ETUDE	xi
RESUME	xiii
SUMMARY	xiv
INTRODUCTION GENERALE	1
Chapitre Préliminaire : ETAT DES LIEUX ET PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE	3
Section I : Etat des lieux des activités du CHD Atacora	3
Paragraphe 1 : Présentation du CHD Atacora	3
I. Historique, mission, fonctionnement et attributions du CHD Atacora	3
A. L'historique du CHD Atacora	3
B. La mission du CHD Atacora	4
C. Le fonctionnement du CHD Atacora	4
1- La structure organisationnelle.....	4
2- L'environnement socio-économique.....	5
II. Organisation, attributions et fonctionnement du SAAE et du SAF	6
A. Le Service des Affaires Administratives et Economiques (SAAE)	6
B. Le Service des Affaires Financières (SAF)	7
Paragraphe 2 : Restitution des constats résultant des observations de stage	8
I. Constats sur la gestion administrative	8
A. Constats relatifs à la gestion du personnel	9
B. Constats relatifs à la gestion du matériel	10
II. Constats sur la gestion budgétaire et comptable	13
III. Constats sur la gestion financière	16
Section II : Inventaire des éléments de l'état des lieux et ciblage de la problématique de l'étude.....	19
Paragraphe 1 : Restitution des éléments de l'état des lieux.....	19
I. Restitution des atouts	19
A. Par rapport à la gestion administrative	19
1. Atouts relatifs à la gestion du personnel.....	20
2. Atouts relatifs à la gestion du matériel	20
B. Par rapport à la gestion budgétaire et comptable	20
C. Par rapport à la gestion financière	21
II. Restitution des problèmes	21
A. Par rapport à la gestion administrative	21
1. Problèmes relatifs à la gestion du personnel	21
2. Problèmes relatifs à la gestion du matériel.....	21
B. Par rapport à la gestion budgétaire et comptable.....	21
C. Par rapport à la gestion financière	22
Paragraphe 2 : Ciblage de la problématique de l'étude	23

I.	Regroupement des problèmes significatifs par centres d'intérêt	23
II.	Choix de la problématique de l'étude	23
A.	Identification de la problématique	23
B.	Justification du choix du thème de l'étude	24
C.	Spécification de la problématique	26
Chapitre premier : ANALYSE DES ENTRAVES A UNE GESTION BUDGETAIRE ET COMPTABLE EFFICACE		27
Section I : Objectifs, hypothèses de l'étude et revue de littérature		27
<i>Paragraphe 1 : Les Objectifs et hypothèses de recherche.....</i>		<i>27</i>
I.	Objectifs	27
A.	Objectif général	27
B.	Objectifs spécifiques.....	27
II.	Formulation des hypothèses de l'étude	28
A.	Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°1	28
B.	Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°2	29
C.	Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°3	30
III.	Elaboration du tableau de bord de l'étude	31
<i>Paragraphe 2 : Revue de littérature</i>		<i>31</i>
I.	Clarification des concepts	32
A.	Notion de gestion budgétaire.....	32
B.	Notion de gestion comptable	33
II.	Point des connaissances antérieures sur les problèmes en résolution.....	36
A.	Exposé des connaissances antérieures liées à l'insuffisance des subventions de l'Etat.....	36
B.	Exposé des connaissances antérieures liées au faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD.	37
C.	Exposé des connaissances antérieures liées à l'absence d'une tenue manuelle de la comptabilité.....	39
Section II : Méthodologie de l'étude.....		41
<i>Paragraphe 1 : Approches retenues.....</i>		<i>41</i>
I.	Approche théorique.....	41
A.	La recherche documentaire.....	42
B.	La détermination des seuils de décisions	42
II.	Approche empirique : l'organisation des enquêtes	43
A.	Détermination de la population cible et choix de l'échantillonnage	43
B.	Etablissement d'un questionnaire et déroulement de l'enquête	44
<i>Paragraphe 2 : Difficultés rencontrées et limites de l'étude.....</i>		<i>45</i>
I.	Difficultés rencontrées.....	45
II.	Limites des données.....	45
Chapitre deuxième : DIAGNOSTIC DE L'ETUDE, APPROCHES DE SOLUTIONS ET CONDITIONS DE MISE EN OEUVRE		47
Section I : Diagnostic de l'étude.....		47
<i>Paragraphe 1 : Examen des informations collectées</i>		<i>47</i>
I.	Présentation et analyse des données relatives aux problèmes spécifiques n° 1 et 2	47
A.	Restitution des données relatives à l'insuffisance des subventions de l'Etat	47
B.	Restitution des données relatives au faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD	48
II.	Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n° 3	48
<i>Paragraphe 2 : Etablissement du diagnostic</i>		<i>49</i>
I.	Vérification des causes supposées être à la base des problèmes spécifiques	49
A.	Degré de validité des hypothèses n°1 et 2.....	49
B.	Degré de validité de l'hypothèse n°3.....	49
II.	Synthèse du diagnostic de l'étude	50
A.	Diagnostic des problèmes spécifiques n°1 et n°2	50
B.	Diagnostic du problème spécifique n°3	50
Section II : Approches de solutions et conditions de leur mise en œuvre		51
<i>Paragraphe 1 : Approches de solutions</i>		<i>51</i>
I.	Approches de solutions aux problèmes spécifiques n° 1 et n°2.....	51
A.	Approches de solutions relatives à l'insuffisance des subventions de l'Etat.....	51
B.	Approches de solutions relatives au faible taux de recouvrement des recettes propres du CHD	54

II. Approches de solutions au problème spécifique n° 3	56
<i>Paragraphe 2 : conditions de mise en œuvre des solutions proposées.....</i>	<i>57</i>
I. Conditions de mise en œuvre aux problèmes spécifiques n° 1 et n°2	57
A. Pour une mise en place de subventions à la hauteur des attentes du CHD-Atacora	57
B. Vers une amélioration du niveau de recouvrement des recettes propres du CHD-Atacora	58
II. Conditions pour une tenue manuelle des documents comptables au CHD-A	59
CONCLUSION GENERALE	61
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	62
ANNEXES	i
TABLE DES MATIERES.....	xii