

**LE RÔLE DE L'AUDIT INTERNE DANS L'AMÉLIORATION DU
FONCTIONNEMENT DE L'HÔPITAL PUBLIC EN ALGÉRIE: CAS DE L'EPH
BOGHNI**

**THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN IMPROVING THE FUNCTIONING OF THE
PUBLIC HOSPITAL IN ALGERIA: CASE OF EPH BOGHNI**

KEBBAL SABRINA, Doctorant, Ecole supérieure de commerce, Tipaza, Algérie

kebbal.sabrina@gmail.com

MOKRANI ABD EL KRIM, Professeur, Ecole supérieure de commerce, Tipaza, Algérie

Résumé :

La santé est centrale dans la vie des individus, la mise en place d'un système de soins efficace est important pour résoudre les problèmes liés aux soins. Pour s'en faire, les établissements de santé doivent améliorer leurs services fournis aux patients et maîtriser leur fonctionnement interne. A cet égard, l'objectif de cet article est de savoir comment l'audit peut se voir parmi les techniques et les outils devant permettre une amélioration de la gestion et la performance de l'hôpital public et la maîtrise de leurs coûts. Le diagnostic en interne des pratiques cliniques de l'hôpital de Boghni nous a permis de déceler les dysfonctionnements et donner des recommandations afin de les améliorer en utilisant des outils de l'audit interne.

MOTS CLES : Audit interne, Soins, Hôpital, public, Algérie.

ABSTRACT:

Health is central to people's lives, and an effective health care system is important to solve the problems of care. To do this, health care institutions must improve their services to patients and control their internal functioning. In this respect, the aim of this article is to know how the audit can be seen among the techniques and the tools to allow an improvement of the management and the performance of the public hospital and the control of their costs. The in-house diagnosis of clinical practices at the Boghni Hospital allowed us to identify dysfunctions and provide recommendations for improving them using internal audit tools.

KEY WORDS: Internal audit, Care, Hospital, public, Algeria

JEL Classification : H51, H83, I18, M42.

Received: 07/01/2019

Accepted: 18/04/2019

Online publication date: 10/05/2019

Introduction

Les attentes vis-à-vis des établissements publics de santé et les services qu'ils fournissent en termes de qualité et de productivité imposent à ceux-ci une maîtrise sans cesse accrue de leur fonctionnement interne. Le secteur de santé connaît encore des difficultés d'adaptabilité à la nouvelle situation épidémiologique et manque de rationalité et de flexibilité pour offrir aux citoyens des soins accessibles, de qualité et de moindre coût. Les hôpitaux publics doivent donc moderniser leurs pratiques managériales pour devenir plus dynamiques afin de répondre aux exigences d'un environnement changeant et transformant. Cette réalité explique les réformes que nos administrations publiques connaissent depuis plusieurs années. L'audit peut contribuer à la réalisation de ses réformes vue son rôle important qu'elle joue dans les organisations.

L'objectif de cet article est de savoir comment l'audit peut se voir parmi les techniques et les outils devant permettre une amélioration de la gestion de l'hôpital public en Algérie vue leur rôle indispensable dans la société et comment peut-il apporter une contribution à l'analyse de l'établissement de santé en Algérie, afin qu'on puisse ramener un certain éclairage sur les problèmes de santé actuels ou potentiels, notamment ceux qui concernent la qualité des prestations fournies par ces établissements et le problème de la rationalité des moyens mis à leurs dispositions.

L'audit interne couvre actuellement un champ de plus en plus vaste qui touche différents secteurs d'activité et domaines de gestion de l'organisation publique. Aujourd'hui elle s'applique au secteur de la santé publique d'ailleurs il existe plusieurs audits tels que l'audit médical, l'audit qualité et l'audit social.

En effet, cet article a pour ambition de répondre à la question suivante : « **Comment l'audit procède-il pour améliorer le fonctionnement de l'hôpital public en Algérie?** »

Dans ce qui suit on va essayer de répondre aux problématiques secondaires suivantes :

- Comment évalue-t-on le fonctionnement d'un hôpital ?
- L'audit interne aide-il l'hôpital à déceler ces dysfonctionnements et réorganiser ces activités ?

Notre thème suscite actuellement un important intérêt dont nous pouvons rendre compte en quelques points :

- En Algérie, les services de soins de santé consomment une importante fraction du budget de l'Etat, de la sécurité sociale des ménages ;
- L'Algérie est en situation de crise économique surtout avec la chute des prix de pétrole ;
- Le secteur public connaît encore des difficultés d'adaptabilité à la nouvelle situation épidémiologique et manque de rationalité et de flexibilité pour offrir aux citoyens des soins accessibles, de qualité et de moindre coût.

Cette étude utilise les approches suivantes :

- L'approche descriptive et déductive en même temps pour analyser la mission de l'audit interne menée au sein de l'hôpital et sa contribution à l'amélioration du fonctionnement de ce derniers, et on va utiliser à cet effet un ensemble d'outils qui sont considérés comme des techniques d'audit interne ;
- L'approche Analytique pour analyser les résultats obtenus et en utilisant des indicateurs d'exploitation.

Nous avons débuté notre article par la définition de l'audit interne et son évolution. Ensuite, nous avons examiné les types de l'audit interne et son application dans le secteur public. Puis, nous avons passé à la conduite d'une mission d'audit interne au sein de l'hôpital public en Algérie en expliquant la méthodologie poursuivie. Enfin, nous avons mis l'accent sur la contribution de l'audit interne en tant qu'outil de pilotage de l'efficacité et l'efficience de ce dernier en proposant des recommandations.

1- Le cadre théorique de l'audit interne

1-1 L'évolution de l'audit interne

Le terme d'audit interne est apparu en 1929. Lorsque que la crise économique frappe les Etats-Unis, toutes les entreprises cherchent à réduire au maximum leurs coûts. Ces entreprises, à cette époque, font appel aux cabinets d'audit externe pour examiner soigneusement les comptes et les résultats. Mais les dirigeants se sont aperçus que recourir à ces cabinets externes avait un coût et qu'il était intéressant de faire appel à des salariés de l'entreprise. Ayant une connaissance complète de l'organisation, ils étaient une aide précieuse pour ces cabinets. D'un commun accord, ils décidèrent que les auditeurs externes travailleraient en collaboration avec du personnel interne de l'entreprise. Le terme « audit interne » était né, mais la fonction restait à définir et à développer.

La crise passée, on continua à les utiliser puisqu'ils avaient acquis la connaissance et la pratique de méthodes et outils appliqués au domaine comptable ; peu à peu ils en élargirent le champ d'application et en modifièrent insensiblement les objectifs. Mais longtemps encore la fonction d'audit interne va conserver dans la mémoire collective ce patrimoine héréditaire. Et ce d'autant plus aisément qu'il s'agit là d'une histoire récente. Au regard des grandes fonctions traditionnelles de l'entreprise : fonction de production, fonction commerciale, fonction comptable... qui ont toujours existé, on mesure à quel point la fonction d'audit interne en est encore à ses premiers pas¹.

La fonction d'audit interne s'est développée avec la création de l'ILA (Institute of Internal Auditor) aux USA en 1941, dont la vocation est de promouvoir l'audit interne et d'accroître la compétence professionnelle et techniques des auditeurs internes par des recherches et des formations professionnelles.

L'audit interne est apparu en France dans les années 60, très emprunt de ses origines comptables. Puis à partir des années 80, la fonction s'est développée, ne se basant plus uniquement sur l'aspect comptable mais touchant désormais à tous les services et à toutes les fonctions de l'organisation, son évolution est au développement de l'Association Française du contrôle interne(AFCI) en 1965, devenus Institut Français de l'audit et du contrôle Interne(IFACI).

En Algérie, l'audit interne à longtemps relégué au niveau de la fonction comptable et financière qui est devenue obligatoire dès 1980(article 40 de la loi 88/01 du 12 janvier 1988) dans toutes les EPE (Entreprises publiques économiques). En 1993 la naissance de l'Association des Auditeurs et Consultants Internes Algériens(AACIA) dont le principal objectif qui lui est assigné est le développement et la promotion de l'audit interne en Algérie.

1-2 Définitions de l'audit interne

Plusieurs définitions sont associées à l'audit interne et nous pouvons retenir les définitions suivantes :

Selon l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne) : « L'audit interne est, dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les

¹ Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, 7^{ème} édition, Groupe Eyrolles, 2009. P36.

gestionnaires de tous niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodiques, de vérifier que les procédures comportent les sécurités suffisantes ; les informations sont sincères ; les opérations régulières ; les organisations efficaces et les structures claires et bien adaptées »¹.

Selon ALBERTO SILLERO, On peut définir l'audit comme étant une démarche d'analyse et de contrôle, s'applique désormais à l'ensemble des fonctions de l'entreprise. Ainsi, ya-t-il des audits de production, de force de vente, de qualité, des ressources humaines et des états comptables et financiers d'une société².

La définition officielle retenus c'est la traduction de la définition internationale adoptée par l'Institut International d'Audit Interne (l'IIA : the Institute of Internal auditors) le 29 juin 1999 et approuvée le 21 mars 2000 par le Conseil d'Administration de l'Institut de l'Audit Interne (IFACI), il est dit : « L'audit interne est une **activité** indépendante et objective qui donne à une organisation une **assurance** sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses **conseils** pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique ses processus de management des **risques**, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

De cette définition, on peut retenir les apports suivants :

- L'assistance au management : les recommandations et les conseils qu'apporte l'audit interne aide les gestionnaires pour prendre leurs décisions ;
- La création de la valeur ajoutée : elle permet de déceler les problèmes et les dysfonctionnements dans la gestion de l'organisation et éviter les éventuels risques ;
- Le respect des principes : le but de l'audit interne c'est de s'assurer que les réglementations externes ainsi que les politiques et les procédures ;
- S'assurer que les ressources sont utilisées de manière efficace et économique.

L'audit interne est largement tourné vers les missions d'assurance (évaluation de contrôle interne opérationnel et financier, audit de conformité, évaluation des processus de management des risques) et les activités de conseil sont généralement limitées (conseil en organisation).

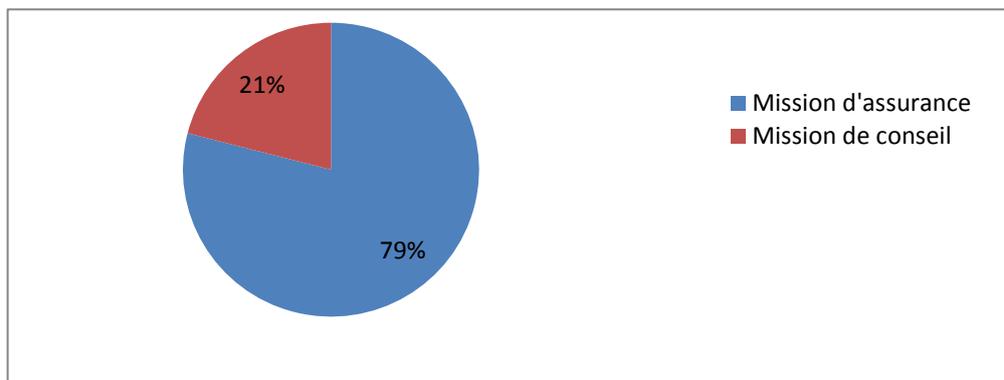


Schéma n° 1 : Répartition des missions d'assurance et de conseil en 2002 (Source : Etudes I.F.A.C.I., Février 2003)

¹ Ammar. S, « Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Tunisie, 2007, p 03 .

² Alberto Sillero, audit er révision légale, Edition Eska, année 2000, page 12.

1-3 Les objectifs de l'audit interne

- Le principal objectif de l'audit interne c'est d'aider la direction de l'organisation à la réalisation de ses fonctions et activités.
- L'audit interne est créatrice de la valeur ajoutée sa mission principale c'est d'apporter aux directions générales et comités d'audit un éclairage sur les risques et les systèmes de contrôle interne.
- Accompagner les changements.
- Promouvoir la culture de contrôle.
- L'audit interne décèle les problèmes et formule des recommandations aux directions et aux audités qui leur apportent une solution. Son rôle n'est pas de dénoncer ou d'accuser, mais d'arbitrer « les règles du jeu » du groupe et surtout de faire pratiquer les « 3R » : Rechercher, Reconnaître et Remédier aux faiblesses de l'organisation. Il l'aide à anticiper les problèmes et se place dans une démarche vertueuse d'amélioration continue¹.

1-4 Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne

L'audit interne est une fonction dont ses activités sont conduites dans différents climats juridiques et culturels, dans des établissements dont l'objet, la taille et la structure sont diverses, ainsi que par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'organisation. C'est pourquoi que la pratique de l'audit interne est toujours dans le risque d'être influencé dans cet environnement. Toutefois, le respect des Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne est essentiel pour que les auditeurs internes puissent s'acquitter de leurs responsabilités.

Les normes de l'audit interne établit par l'IFACI ont pour objet ²:

- a. De définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;
- b. De fournir un cadre de référence pour la réalisation et a promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée
- c. D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- d. De favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

Les Normes se composent des Normes de Qualification (série 1000), des Normes de Fonctionnement (série 2000) et des Normes de Mise en Œuvre (série nnnn.Xn).

Les Normes de Qualification énoncent les caractéristiques que doivent présenter les organisations et les personnes accomplissant des activités d'audit interne, cette série contient les normes suivant : 1000. Missions, pouvoirs et responsabilités/ 1100. Indépendance et objectivité/ 1200. Compétence et conscience professionnelle / 1300. Programme d'assurance et amélioration qualité.

Les Normes de Fonctionnement décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant d'évaluer les services fournis. Cette série est subdivisée en : 2000. Gestion de l'audit interne/ 2100. Nature du travail/ 2200. Planification de la mission/

¹ Pierre SCHICK, Mémento d'audit interne, Dunod, Paris, 2007, P5.

² IFACI, Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne, Altamonte Springs, Florida, ISBN 0-89413-454-X, p2.

2300. Accomplissement de la mission/ 2400.Communication des résultats/ 2500.Surveillance des actions de progrès/ 2600.Acceptation des risque par la Direction Générale.

Les Normes de Qualification et les Normes de Fonctionnement s'appliquent aux travaux d'audit interne en général. Les Normes de Mise en Œuvre déclinent les Normes de Qualification et les Normes de Fonctionnement à des missions spécifiques (par exemple un audit de conformité, une investigation dans un contexte de fraude ou des travaux d'auto-évaluation du contrôle interne).

Alors qu'il existe un seul ensemble de Normes de Qualification et de Normes de Fonctionnement, il peut exister différents ensembles de Normes de Mise en Œuvre, correspondant chacun à un grand type d'activité d'audit interne. Dans un premier temps, les Normes de Mise en œuvre sont établies pour les activités d'assurance (indiquées par la lettre "A" après le numéro de la Norme, par exemple 1130.A1) et pour les activités de conseil (indiquées par la lettre "C" après le numéro de la Norme, par exemple 1130.C1)¹.

1-5 Les types de l'audit interne

Il existe plusieurs audits qui sont appliqué dans les entreprises. Parmi ces audits, On peut distinguer :

1-5-1- L'audit comptable et financier

L'audit comptable et financier est un examen des états financiers de l'entreprise, visant à vérifier leur sincérité, leur régularité, leur conformité et leur aptitude à refléter l'image fidèle de l'entreprise. L'audit comptable et financier est la forme moderne de contrôle, de vérification, d'inspection, de surveillance des comptes, en apportant une dimension critique.

Toute information comptable et financière peut avoir des conséquences graves sur l'entreprise, aussi est-il nécessaire pour les dirigeants de s'assurer de la sincérité des informations. Les préoccupations d'une révision pour les dirigeants sont le plus souvent :

- Les besoins d'une information financière fiable avant de la présenter à des tiers ou aux associés ;
- l'appréciation de l'organisation comptable actuelle afin d'en déceler les insuffisances et de les améliorer ;
- la nécessité d'éviter des fraudes et des détournements.

1-5-2- L'audit opérationnel

L'audit opérationnel est plus tourné vers l'efficacité de l'organisation et le respect des procédures écrites mises en place. L'auditeur interne doit procéder à un examen systématique des activités ou des processus d'une entité en vue d'évaluer l'organisation et ses réalisations et identifier les pratiques jugées non économiques, improductives et inefficaces, enfin de proposer des solutions d'amélioration et de s'assurer éventuellement de leur suivi².

1-5-3 Audit stratégique

L'auditeur doit identifier les risques associés aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques définies par l'organisation et évaluer la conformité ou la cohérence d'ensemble entre ce qui avait été dit et ce qui est fait dans le but d'apprécier la performance des réalisations.

¹ IFACI (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes), Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne

² Elisabeth BERTIN, Audit interne : enjeux et pratiques à l'international, Eyrolles, Paris, P22.

1-6- l'audit interne dans le secteur public

La maîtrise des dépenses publiques est devenue un souci pour les établissements publics, avec la crise actuel, les administrations utilisent des outils de gestion telle que le contrôle de gestion et les tableaux de bord. Ces outils permettent de comparer les indicateurs de performance et les coûts dans les différents services afin de réduire ces derniers.

L'audit interne vient pour compléter la mission du contrôle de gestion et du système de contrôle interne, par une analyse des résultats de ce dernier. Une analyse des risques qui assigné aux missions de l'auditeur interne est également un outil complémentaire dans la démarche d'amélioration de l'efficacité, de l'efficience et de la qualité de l'action publique.

A cet égard, on va essayer dans notre étude du cas de déceler l'apport de l'audit interne dans l'amélioration du fonctionnement de l'hôpital public en Algérie

2- La conduite d'une mission d'audit interne au sein des hôpitaux publics en Algérie

2-1 La méthodologie poursuivie

Dans le cadre de cette étude empirique on à effectué trois types d'audits, à savoir : l'audit stratégique, opérationnel et l'audit comptable et financier pour répondre aux problématiques secondaires de notre recherche. A cet égard, des méthodes qualitatives et quantitatives ont été choisies. Le tableau ci-dessous explique pour chaque type d'audit les méthodes utilisées :

Tableau n°1 : types d'audits effectués au sein de l'hôpital et les méthodes utilisées

Type d'audit	Méthodes utilisées
Audit stratégique	Des entretiens ont à été réalisés auprès du directeur de l'EPH et les chefs de départements pour comprendre le fonctionnement de l'hôpital, les problèmes rencontrés dans la prise de décisions ainsi que les mesures de prévention des risques et le dispositif de contrôle interne. Ont à utilisé l'entretien car il est un mode d'accès efficace aux représentations et opinions des individus.
Audit opérationnel	- les entretiens qui ont pour vocation l'évaluation des opérations de l'hôpital et l'environnement de contrôle interne ; -les observations directes ; - les grilles de séparation des taches.
Audit comptable et financier	la méthode de rapprochement qui à pour but d'analyser la répartition des différents ressources financiers et humains afin d'apprécier l'organisation comptable actuelle et d'en déceler les insuffisances en se basant sur des indicateurs bien choisis. Ces indicateurs sont comme suit : des indicateurs financiers, d'activité et des indicateurs de l'usage de ressources humaines.

Source : établit par nous même

2-2 Présentation des résultats de l'étude

2-2-1 Le mode de management de l'hôpital de Boghni

- Selon le directeur de cet hôpital, il existe de différentes parties prenantes à la gouvernance hospitalière. Pour assurer les missions de cet établissement, tels que le diagnostic la surveillance et

le traitement des patients, différentes parties prenantes interviennent, notamment, le personnel médical, le personnel paramédical, le personnel administratif, l'Etat, les collectivités locales, les usagers et d'autres qui coopèrent et interviennent.

- L'analyse claire des objectifs de ces différentes parties prenantes, particulièrement les médecins et les gestionnaires, montre que les conflits d'intérêts sont potentiellement nombreux et importants, surtout dans un domaine aussi sensible que la santé. Les usagers ont intérêt à recevoir les meilleurs soins dans les meilleurs délais, pour le personnel médical, au-delà des rémunérations et des conditions de travail, les objectifs peuvent également se traduire en termes de préservation et d'accroissement des compétences «*Les médecins jouissent d'une autonomie et d'un pouvoir en matière médicale. Dans l'accomplissement de leurs tâches, ils ont une indépendance quasi-totale que l'on peut appeler liberté thérapeutique. Le directeur qui n'est pas le supérieur hiérarchique du médecin, ne dispose pas non plus du pouvoir de direction sur son activité* » (directeur). Enfin, pour le personnel administratif, et particulièrement les gestionnaires, l'objectif est principalement la rigueur budgétaire.

- Les prérogatives du directeur sont limitées. Il est obligé de revenir au conseil d'administration et parfois à la tutelle dans la prise de décisions stratégiques.

2-2-2 Les problèmes rencontrés dans la gestion de l'hôpital

Il existe plusieurs contraintes et dysfonctionnements selon les responsables de cet établissement. Voici quelques facteurs particuliers énoncés par ces derniers:

- Manque d'autonomie de fonctionnement de l'établissement;
- Le financement de l'établissement est incohérent et ne se basant sur aucun critère d'efficacité. La performance n'est pas envisagée et ne paraît pas faisable (La gestion par contrat d'objectif n'est pas encore à l'ordre du jour et la contractualisation n'avance pas depuis 2002) ;
- L'absence d'un dispositif de contrôle interne efficace cause beaucoup de problèmes, les risques sont difficiles à identifier et à maîtriser.

2-2-3 Evaluation de l'environnement de contrôle interne de l'hôpital

Dans ce qui suit nous allons d'abord décrire le contrôle interne existant au niveau de l'établissement échantillonné puis on va procéder à son évaluation en analysant les résultats obtenus par le questionnaire et les grilles de séparation des tâches.

A) Les pratiques de contrôle interne de l'hôpital de Boghni

Le système de contrôle interne existant au sein de l'hôpital échantillonné s'exerce à travers plusieurs niveaux et sur plusieurs étapes selon la nature de chaque activité et de chaque service.

- Pour les opérations financières et comptables

Le contrôle interne est effectué par l'ordonnateur au niveau du département des Finances et du Budget en collaboration avec le bureau d'engagement. Autrement dit c'est le Directeur Adjoint des Finances (DAF) qui se charge de faire le contrôle de façon permanente. Ce contrôle est effectué à travers la vérification des factures, les bons de commande, les engagements, les liquidations, les mandats et autres documents.

Par la suite, un contrôle externe est effectué sur les opérations financières et comptables par plusieurs corps externe à savoir, le contrôleur financier, la direction de santé publique au niveau de wilaya, l'inspection générale des finances et la cours des comptes qui contrôle le compte administratif de ces établissements. Ces contrôles se limitent essentiellement sur les opérations comptables et sur le compte de gestion réalisés par l'agent comptable.

- Pour les inventaires de fin d'année, il existe une commission technique de réforme des biens mobiliers et équipements médicaux qui se réunit une fois par année pour voir et analyser toutes les décharges de réforme sous forme des PV de constat établit par la direction de la maintenance sur toutes matériels empanne ou disparu.
- Concernant l'activité médicale il existe plusieurs commissions qui luttent contre les risques liées aux infections, au manque d'hygiène, manque de médicaments et les risques liées aux accidents de travail. Ces comités sont comme suit : comité d'hygiène et de sécurité, comité de médicaments et comité de lutte contre les infections nosocomiales.

B) Evaluation du système de contrôle interne de l'hôpital de Boghni

B-1 Les forces du système de contrôle interne

Il s'agit ici de présenter les acquis constatés dans la gestion de l'hôpital. En effet, le contrôle interne est un ensemble de dispositifs défini et mis en œuvre pour s'assurer de bon fonctionnement de l'organisation. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions qui contribue à la maîtrise de des activités, à l'efficacité des opérations et à l'utilisation efficiente des ressources de l'organisation et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité. Parmi ces dispositifs qui sont mis par l'hôpital de Boghni, on trouve :

- l'existence d'un manuel de procédures financières et comptables au sein de cet établissement qui est élaboré au niveau du ministère de la Santé, de la population et de la réforme hospitalière. Ce manuel de procédures explique et facilite aux comptables l'enregistrement de toutes les opérations comptable et financiers effectuer durant un exercice donnée ;
- l'existence d'une comptabilité analytique;
- il existe la triple signature au niveau hiérarchique sur les bons de magasin pour alimenter et satisfaire les besoins des différents services ;
- Il existe des comités qui assurent l'hygiène, la sécurité et qui lutent contre les infections et au risques d'accidents.

B-2 Les faiblesses du système de contrôle interne

L'absence d'un service d'audit interne au sein des établissements échantillonnés cause beaucoup de lacunes et dysfonctionnements que nous avons pu relever à l'aide des outils de collecte des données utilisés. Parmi ses problèmes on trouve :

- le système de contrôle interne est insuffisant, il est effectuer par un seul acteur qui est l'ordonnateur. les EPH ne dispose pas ni d'un contrôleur de gestion ni d'un auditeur interne;
- l'accumulation des tâches au niveau de l'ordonnateur de l'hôpital;
- La direction se base sur le contrôle budgétaire que sur le contrôle de gestion dont sa notion même était inconnue pour eux ainsi que leurs outils tel que le tableau de bord et le recours à la comptabilité analytique ;
- On a remarqué que les informations produites par la comptabilité analytique ne sont pas exploiter par les responsables ;

- la non-formalisation du manuel de procédures spécifique pour l'établissement. cela ne permettra pas aux agents d'ajuster leur comportement face aux fonctionnements réel de l'hôpital;
- l'hôpital échantillonné ne dispose pas d'un plan stratégique et des objectifs ;
- la comptabilité matières n'est pas tenue a jour, c'est-à-dire, pas d'inventaire périodique aux magasins de l'hôpital ;
- le système d'évaluation des performances n'existe pas ;
- un dispositif d'accueil et d'orientation des patients n'est pas mis en place pour accéder facilement et rapidement aux différents services de l'hôpital.

2-2-4 le diagnostic du fonctionnement de la sous-direction des services de santé de l'hôpital Boghni

A) Les indicateurs financiers

- déterminer le coût moyen d'une journée d'hospitalisation (J H)

Le coût moyen d'une journée d'hospitalisation sert à déterminer qu'elle est le service et qu'elle est la pratique qui consomme plus de budget, cet indicateur permet aussi à l'hôpital de revoir la répartition des budgets entre les services selon l'évolution de la demande. Avec l'hypothèse que les patients hospitalisés nécessitent des soins courants (des prestations qui vont être les mêmes pour tous les patients), le coût des prestations d'une journée pour un patient est mesuré par le coût moyen de la journée d'hospitalisation (CMJH).

Le CMJH est calculé comme suit : les charges totales de fonctionnement du service durant une période donnée/ le nombre total de journées d'hospitalisation servies pendant l'année (JH). Avant de passer au calcul du CMJH par service, on va procéder au calcul du coût moyen global d'une journée d'hospitalisation. Cet indicateur est calculé comme suit : la charge globale (le total des charges directes et indirectes) divisé par le nombre des journées d'hospitalisation de tous les services.

Le coût moyen globale d'une journée d'hospitalisation = $79709714,44/7525=10592,65$ DA

Tableau 2 : le coût moyen de la journée d'hospitalisation

Services	Chirurgie	Maternité	Médecine interne	Pédiatrie	Gynécologie
Total des charges directes et indirectes	30477471,07	10678364,3	22763922,13	11867060,44	3922896,51
nombre de J H	1306	180	3481	2350	208
le coût moyen de JH	23336,50	59324,25	6539,48	5049,81	18860,08

Source : élaboré par nous même sur la base des documents internes

D'après les résultats obtenus de ce tableau, on remarque que le coût moyen de JH des services maternité, chirurgie et gynécologie est trop élevé (soit 59324.25DA, 23336,50DA et 18860,08DA respectivement) par rapport au coût moyen globale qui est de 10592,65 DA. Le service maternité consomme 13,40% des charges globale, l'augmentation du coût moyen de JH réalisé par ce service est due au faible rendement enregistré par ce service en matière de journées d'hospitalisations réalisées ou il représente uniquement 2,40% du nombre globale des journées réalisés.

Les services médecine interne et pédiatrie ont enregistré le coût le plus faible malgré que le budget consacré pour ces services est le plus élevé par rapport à celui de maternité cela à cause du rendement important de ces services (46.26% de JH pour médecine interne et 31.23% de JH réalisé par le service pédiatrie).

L'EPH de Boghni doit revoir le fonctionnement de service maternité ainsi celui de gynécologie et essayer de réduire le budget consacré à ces services pour pouvoir financer les autres services qui ont besoin.

c- Le coût moyen de prise en charge d'un patient

Le coût moyen de prise en charge d'un patient (CMCP) c'est les charges totales de fonctionnement d'un service durant une période donnée divisé par le nombre de malades admis durant la même période.

Avant de passer au calcul du CMCP par service, on va procéder au calcul du coût moyen global de prise en charge d'un patient. Cet indicateur est calculé comme suit : la charge globale (le total des charges directes et indirectes) divisé par le nombre des malades admis de tous les services.

Le coût moyen globale de prise en charge d'un patient = $79709714,44/2551=31246,46$ DA

On constate que les frais engagés pour un seul malade sont bien supérieurs au prix de journée d'hospitalisation.

Tableau 3 : le coût moyen de prise en charge d'un patient

Services	Chirurgie	Maternité	Médecine interne	Pédiatrie	Gynécologie
Total des charges directes et indirectes	30477471	10678364	22763922	11867060	3922896,51
nombre de malades admis	331	201	453	1456	110
le coût moyen de la prise en charge d'un patient (CMCP)	92076,95	53126,19	50251,48	8150,45	35662,70

Source : élaboré par nous même sur la base des documents internes

Commentaires

D'après les données de ce tableau, on constate que les CMCP des services chirurgie, maternité et médecine interne sont bien supérieurs au coût moyen globale de prise en charge d'un patient qui est de 31246.46DA contrairement au service pédiatrie qui a réalisé un CMCP le plus faible avec 8150.45 DA et cela est dû au nombre important des malades admis (soit 1456 d'admissions) dans ce service.

L'EPH de Boghni doit revoir sa politique budgétaire, une répartition optimale des ressources selon le besoin des services permet d'avoir une meilleure efficacité.

B) Indicateurs d'activité (indicateurs d'exploitation)

Les indicateurs d'exploitation permettent d'évaluer l'activité des services des EPH de notre échantillon et donc l'usage de la capacité physique à l'aide de quelques indicateurs tels que : le nombre de lits d'hospitalisation, le taux d'occupation des lits (T.O.L), la durée moyenne du séjour (D.M.S) et le coefficient de rotation par lit. Ces indicateurs se calculent comme suit :

Durée moyenne de séjour (D.M.S) = Nombre de journées d'hospitalisations / Nombre des malades admis. Elle indique le nombre moyen de jours qu'un malade passe dans un service d'hospitalisation au cours de la période d'observation. Cette notion de séjour moyen est importante car elle peut renseigner sur le fonctionnement des services.

Taux d'occupation (T.O) = nombre de journée d'hospitalisation / (nombre de journée de mois*nombre de lits)*100. Il est l'une des principales mesures de l'activité des services. Il exprime le taux de rendement d'un service donné.

Rotation = Nombre d'admission / nombre de lits. Il indique le nombre de malade se succédant dans le même lit au cours d'une période donnée.

Tableau 4 : les indicateurs de l'usage de la capacité physique de l'EPH Boghni

Sections	nbr de lits	nbr des malades admis	nbr de journées d'hospitalisation	D.M.S	T.O en %	Rotation de lit
Médecine interne	42	453	3481	7,68	90,09	10,79
Pédiatrie	28	1456	2350	1,61	91,23	52,00
chirurgie général	34	331	1306	3,95	41,75	9,74
Maternité	12	201	180	0,90	16,30	16,75
Gynécologie	13	110	208	1,89	17,39	8,46

Source : élaboré par nous même sur la base des documents internes

Commentaires

- Concernant la durée moyenne de séjour (D.M.S), plus cette durée est courte, plus elle représente l'efficacité des services, c'est-à-dire que le malade à reçu tous les soins nécessaires et son état de santé est amélioré rapidement. Dans ce tableau, cette durée est différente d'une spécialité à une autre, car il y'a des spécialités qui ont besoins d'une durée suffisante telles que la chirurgie et la médecine interne.

- Par rapport au taux d'occupation lits (T.O.L), ce taux est aussi différent d'un service à un autre. Les services pédiatrie et médecine interne représentent des taux d'occupation élevé avec 90.09%, ce qui veut dire que ces services sont très occupés, le service chirurgie générale est moyennement occupé avec un taux de 41,75% alors que les services maternité et gynécologie sont faiblement occupé.

- Concernant la rotation moyenne des lits, elle est globalement la même dans presque tous les services, mis à part le service de pédiatrie où la rotation est plus élevé ce qui explique que c'est le service qui accueille plus de malades.

On peut donc conclure ici qu'à partir de ces indicateurs, que l'EPH de Boghni doit accordée une attention particulière aux services d'hospitalisations de maternité et gynécologie qui ont un rendement le plus faible par rapport aux autres services.

C) Indicateurs de l'usage des ressources humaines

Il s'agit du calcul de ces deux indicateurs, voici ci-dessous les résultats présentés dans le tableau :

- 1) Nombre de jours d'hospitalisation par médecin : est le nombre de jours d'hospitalisation divisé par le nombre de médecins du service ;
- 2) Nombre de jours d'hospitalisation par infirmier : est le nombre de jours d'hospitalisation divisé par le nombre d'infirmiers du service.

Tableau 5 : Indicateurs de l'usage des ressources humaines de l'EPH Boghni

Sections	nbr des malades admis	nbr de journées d'hospt	nbr de médecins	nbr d'infirmiers	nbr de jrs d'hospitalisation par médecin	Nbr de jrs d'hospitalisation par infirmier
Médecine interne	453	3481	10	31	348,10	112,29
Pédiatrie	1456	2350	8	28	293,75	28,00
Chirurgie général	331	1306	8	69	163,25	18,93
Maternité/ Gynécologie	311	388	4	34	97,00	11,41

Source : élaboré par nos même avec les données fournies par l'établissement

Commentaires

Concernant les indicateurs de l'usage des ressources humaines, on remarque que pour l'indicateur nombre de jours d'hospitalisation par médecin est élevé dans les services médecine interne avec 348,10 jours et pédiatrie avec 293,75 jours malgré le nombre important des médecins (On retrouve dix médecins en médecine interne et huit médecins en pédiatrie) cela est expliqué par le nombre important des patients et la forte demande enregistré dans ces services. Cet indicateur indique que la charge de travail est trop importante pour les médecins de ces services par rapport aux services chirurgie générale et maternité/ gynécologie. De ce fait, cet indicateur indique pour l'EPH, les manques en médecins aux niveaux des services, afin de les combler et trouver des solutions pour une meilleure prise en charge des patients.

Pour l'indicateur nombre de jours d'hospitalisation par infirmier, on remarque que ce nombre est élevé dans le service médecine interne avec 112,29 jours et cela à cause du manque du personnel paramédical au niveau de ce service. C'est pourquoi l'EPH doit revoir la répartition des infirmiers par services surtout que le service maternité/gynécologie a un nombre plus élevé des infirmiers par rapport aux journées d'hospitalisation réalisés avec 11,41 jours seulement.

L'EPH de Boghni doit revoir le fonctionnement de ses services médicaux en ce qui concerne la répartition optimale des ressources humaines disponible selon le besoin de chaque service.

DISCUSSION

Au regard des conclusions précédemment établies à chaque fin de section, cette conclusion portera d'avantage sur les résultats de la mission d'audit effectué au sein de l'hôpital de Boghni pour lui proposer des recommandations :

- La réforme de l'administration publique en Algérie doit viser l'accroissement de l'autonomie des établissements, le développement des responsabilités des acteurs, le renforcement des prérogatives de la direction pour une meilleure prise de décisions et la lutte contre les lourdeurs administratives ;
- l'hôpital de Boghni doit moderniser ses pratiques managérial afin de s'adapter aux changements de son environnement;

- l'hôpital de Boghni doit renforcer son système de contrôle interne en adoptant de nouvelles outils d'aide à la prise de décisions tel que l'audit interne;
- L'EPH de Boghni doit accorder une attention particulière au fonctionnement de ses services médicaux en ce qui concerne le recrutement et la répartition optimale des ressources humaines;
- Une analyse et une étude préalable des besoins de chaque service avant l'affectation des ressources jugé nécessaire pour maintenir un équilibre dans le plan de financement de ces derniers et pour éviter les gaspillages.

Et comme réponse à notre problématique de départ : L'audit a comme objectifs de contrôler et de déterminer si les activités et les procédures sont suivies, si les ressources sont utilisées de façon efficace ou économique et si les objectifs de l'organisation sont atteints par simple exploitation de la documentation et de l'information produite dans l'hôpital lui-même.

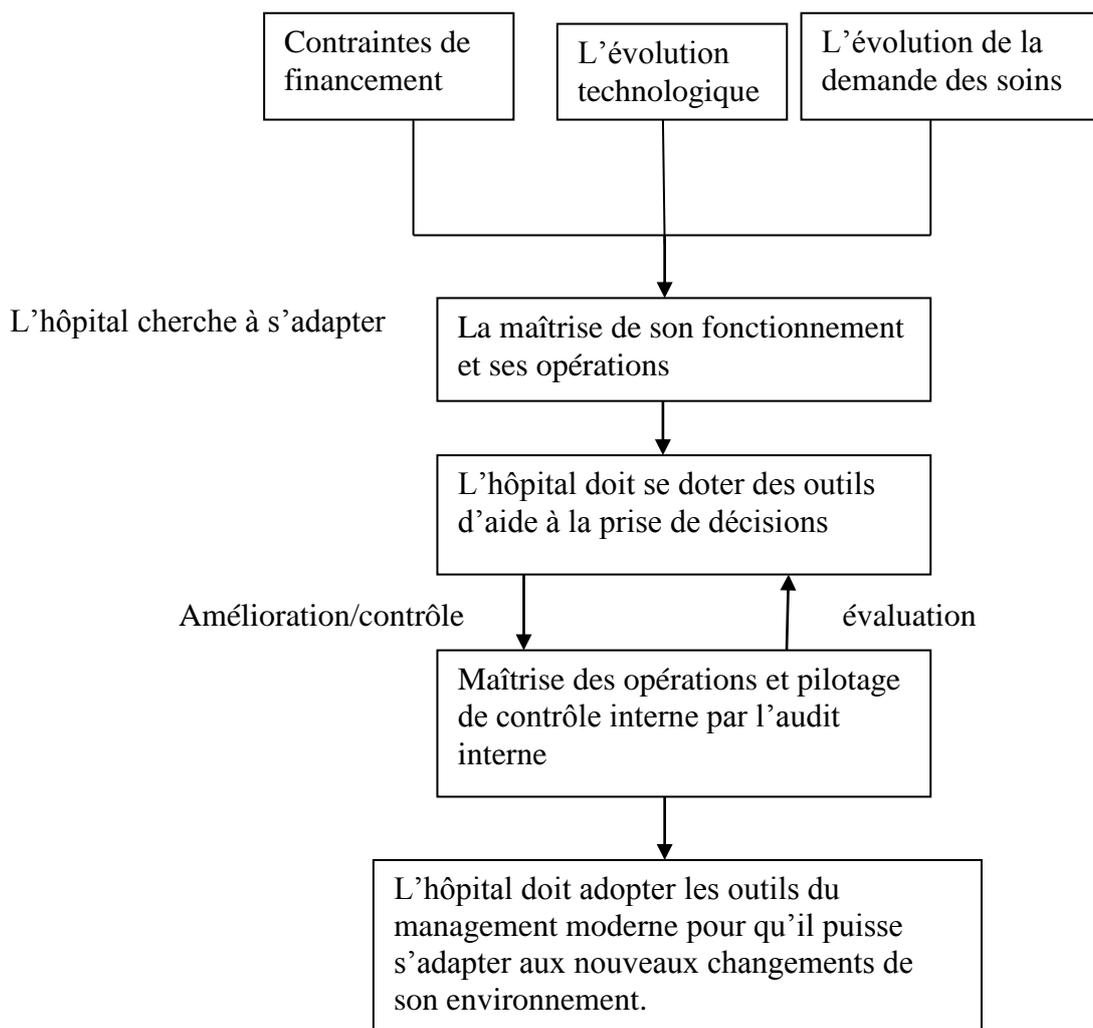
CONCLUSION

Cet article examine le rôle de l'audit interne et la méthodologie suivie pour évaluer l'hôpital Algérien. Il apporte des éclairages intéressants sur des questions liées aux indicateurs utilisés pour le diagnostic de l'hôpital public et les profits qu'on peut tirer en appliquant cette méthode au sein de nos établissements de santé.

Les données recueillies à travers notre étude nous montrent l'importance de l'audit interne dans notre hôpital public. Cette méthode utilise des indicateurs pour évaluer l'environnement de contrôle interne au sein de cet établissement. C'est un outil d'appuis qui aide les gestionnaires dans la prise de leurs décisions, la maîtrise des coûts et l'amélioration de la prise en charge des patients.

A la lumière de ce qui précède, le fonctionnement de l'hôpital de Boghni est évalué à travers des outils méthodologiques que les auditeurs utilisent pour déceler les dysfonctionnements de l'organisation afin de proposer des améliorations.

L'apport de cet article réside dans sa contribution à déterminer le rôle primordiale de la fonction de l'audit interne dans l'amélioration du fonctionnement de l'hôpital public. Le modèle suivant illustre l'apport de ce travail:

Schéma 1: Apports de la recherche

Références bibliographiques

Les ouvrages

-Jacques Renard (2009). Théorie et pratique de l'audit interne, 7^{eme} édition, Groupe Eyrolles.

-Alberto Sillero (2000). Audit et révision légale, Edition ESKA.

-Pierre SCHICK (2007). Mémento d'audit interne, Dunod, Paris, 2007, P5.

-Elisabeth BERTIN (2013). Audit interne : enjeux et pratiques à l'international, Eyrolles, Paris.

Articles

-Ammar. S (2007). Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne », Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, Tunisie.

-IFACI, Normes pour la pratique professionnelle de l'audit interne, Altamonte Springs, Florida, ISBN 0-89413-454-X.