



MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE
ECOLE SUPÉRIEURE DE COMMERCE
-ESC Alger-

Thème :

LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT INTERNE A
L'AMÉLIORATION DE LA PERFORMANCE DES
SERVICES PUBLICS
- Cas les établissements de santé -

Thèse en vue de l'obtention du diplôme de
DOCTORAT LMD EN SCIENCES DE GESTION
Option : Comptabilité, Audit et Contrôle de gestion

Par *Melle KEBBAL Sabrina*

Jury

Président :

Monsieur DAHIA Abdelhafid
Professeur à l'Ecole Supérieure de Commerce

Directeur de thèse :

Monsieur MOKRANI Abdelkrim
Professeur à l'Ecole Supérieure de Commerce

Examineurs :

Madame SEDDIKI Malika
Professeur à l'université Alger 3

Monsieur IHADDADENE Athmane
Maître de conférences à l'Ecole Supérieure de Commerce

Monsieur OUDAI Moussa
Maître de conférences à l'Ecole Supérieure de Commerce

Monsieur BERREZOUAN Hassane
Maître de conférences à l'université Alger 3

Année universitaire 2018/2019

Remerciements

Tout d'abord, je remercie DIEU, le tout puissant, de m'avoir donnée aptitude et courage, me permettant d'élaborer ce travail.

Je voudrais exprimer en ces quelques lignes mes vifs remerciements à tous ceux qui m'ont aidé à réaliser cette thèse, et qu'il me sera très difficile de remercier tout le monde car c'est grâce à l'aide de plusieurs personnes que j'ai pu mener ce travail à son achèvement.

Je voudrais tout d'abord remercier grandement mon directeur de thèse, le Professeur MOKRANI Abdelkrim, pour ses conseils précieux et surtout pour son aide tout au long de ma recherche. Je lui exprime ici ma vive reconnaissance pour l'intérêt scientifique qu'il a porté à cette étude, le temps qu'il m'a patiemment consacré, malgré ses multiples responsabilités.

Je remercie également monsieur BOUHADIDA, monsieur GLIZ et monsieur THABET qui ont su inspirer le titre de cette thèse.

Je tiens à remercier particulièrement monsieur MIMOUNE et madame GUELATTI Lamia qui m'ont accueillie au sein de leur direction des services de santé.

Mes remerciements vont également aux directeurs et aux responsables de tous les hôpitaux choisis et je remercie particulièrement les directeurs des établissements échantillonnés qui m'ont accordé leurs temps malgré leurs multiples engagements.

La réalisation de ce travail n'aurait pu être possible sans la contribution de tout le personnel des hôpitaux choisis.

Mes intenses remerciements vont également à l'ensemble des enseignants de l'école supérieure de commerce qui m'ont enseignées durant mon cursus.

Merci à mon fiancé MOUKAÏDECHE Malik qui m'a soutenue tout au long de ce projet.

Je tiens à remercier les membres de jury d'avoir accepté de soutenir et d'évaluer ce travail.

KEBBAL Sabrina

Dédicaces

Je dédie ce travail à :

A mes parents .Aucun hommage ne pourrait être à la hauteur de l'amour dont ils ne cessent de me combler. Que dieu leur procure bonne santé et longue vie.

*A mon grand-père Amar et ma grand-mère Zahra
A mes sœurs : Siham et son mari, Samia et son fiancée
A toutes mes tantes : Katia, Kahina, Malika et sa famille
A mes deux nièces : Warda et Yasmine
A mes frères Rafik, Fouad Djigurtha
A mon oncle Smail*

A mon fiancé Malik et à toute la famille MOUKAÏDECHE

A toute la famille KEBBAL

Je dédie ce travail également à tous mes amis, mes copines et collègues et à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin pour que ce projet soit possible.

Sabrina

SOMMAIRE

Liste des abréviations	V
Liste des tableaux	VII
Liste des schémas	IX
Liste des figures	IX
Liste des annexes	IX
Résumé	X
Introduction générale	a
Partie 1 : Revue de littérature sur l’audit, de contrôle interne et de la performance	
Introduction de partie 1	01
Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de l’audit interne et l’audit clinique	03
Section 1 : Revue de littérature sur l’audit interne.....	04
Section 2 : l’organisation et le positionnement de l’audit interne.....	10
Section 3 : La conduite d’une mission d’audit interne	19
Section 4 : Cadre théorique et la méthodologie de l’audit clinique.....	30
Conclusion du chapitre 1.....	39
Chapitre 2 : Le cadre théorique du contrôle interne.....	41
Section 1 : Les concepts de base de contrôle interne.....	42
Section 2: L’importance et les limites de contrôle interne.....	49
Section 3: Les composantes de contrôle interne.....	55
Section 4: Les organes responsables du SCI.....	67
Conclusion du chapitre 2.....	71
Chapitre 3 : Revue de littérature sur la performance et le rôle de l’audit interne dans le pilotage de la performance et amélioration du système de contrôle interne des organisations	72
Section 1 : L’évolution du concept de la performance et sa mesure	73
Section 2 : La performance hospitalière.....	80
Section 3: L’audit interne et le pilotage de la performance hospitalière.....	95
Section 4: L’évaluation de la performance du SCI par l’audit interne.....	101
Conclusion du chapitre 3.....	107
Conclusion de la première partie	108
Partie 2 : La pratique de la performance hospitalière à travers l’audit interne	
Introduction de partie 2	109
Chapitre 1 : Le système de la santé Algérien et la méthodologie de la recherche	110
Section 1 : Présentation du système de santé en Algérie.....	111
Section 2 : Évolution des principaux indicateurs macroéconomiques et sociaux liés au système de santé	120
Section 3 : Présentation de l’approche méthodologique de la recherche.....	126
Section 4 : Présentation des établissements publics hospitaliers échantillonnés.....	139
Conclusion du chapitre 1.....	148
Chapitre 2 : Analyse et interprétation des résultats	149
Section 1 : Diagnostic du système de contrôle interne des hôpitaux échantillonnés...149	

Section 2: Analyse et diagnostic comptable et financier des hôpitaux de l'échantillon.....	173
Section 3: Diagnostic de l'environnement du travail.....	184
Section 4: Les problèmes rencontrés par les professionnels de santé pour offrir des soins de qualité aux patients.....	195
Conclusion de la deuxième partie	203
Conclusion générale.....	207
Bibliographie	213
Table des matières.....	222
Les annexes	

Liste des abréviations

- AACIA : Association des Auditeurs et Consultants Internes Algériens
- ACHS: Australian Council on Hospital Standards
- AFCI : Association Française du Contrôle Interne
- AHRQ: Agency for Healthcare Research and Quality
- AICPA: American Institute of Certified Public Accountants
- AMA: Australian Medical Association
- AMF : Autorité des Marchés Financiers
- ANAES : Agence Nationale d'Accréditation et d'Évaluation en Santé
- ANDEM : Agence Nationale pour le Développement de l'Évaluation en Médecine
- CCAES : Conseil Canadien d'Agrément des Etablissements de Santé
- CHU : Centres Hospitalo-universitaire
- CMCP : Coût moyen de prise en charge d'un patient
- CMJH : Coût moyen d'une journée d'hospitalisation
- CNCC : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
- COCO: Criteria of Control Committee
- COMPAQH : Coordination de la Mesure et Amélioration de la Performance Hospitalière
- COMPAQ-HPST : Coordination de la Mesure et Amélioration de la Performance Hospitalière-Hôpital-Patient-Sécurité-Territoire
- COSO: Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
- CR : Coefficient de rotation
- DEM : Draa El Mizan
- DMS : Durée moyenne de séjour
- DREES : Direction de la Recherche des Etudes, de l'Evaluation et des Statistiques
- EHP : Etablissement Hospitalier Privé
- EHS : Etablissement Hospitalier Spécialisé
- EPE : Entreprises publiques économiques
- EPH : Etablissement Public Hospitalier
- EPSP : Etablissement Public de Santé de Proximité
- EV : Espérance de vie
- FRAP:Feuille de Révélation et d'Analyse des Problèmes
- HAS : Haute Autorité de Santé
- ICIS : Institut Canadien d'Information sur la Santé
- IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
- IHI : Institute for Healthcare Improvement
- IIA : Institute of Internal Auditor
- INTOSAI : Organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques
- IQI: InpatientQualityIndicators
- ISC : Institution Supérieure de Contrôle
- ISSAI : Les normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques
- JCAHO: Joint Commission on Accreditation of Health care Organisation
- JCAHO: Joint Commission on Accreditation of Healthcare Organizations
- JH : Journées d'hospitalisation
- MEDEF : Mouvement des Entreprises de France

- MI : Mortalité infantile
- NAS : Normes d'Audit Suisses
- OCDE : Organisation de coopération et de développement économiques
- OMS : Organisation Mondiale de Santé
- PATH: Performance Assessment Tool for quality improvement in Hospitals
- PDI: Pediatric Quality Indicators
- PEP : Performance Evaluation Procedure
- PIB : Produit intérieur brut
- PQI: PreventionQualityIndicators
- PRR: Peer Review Ressources
- PSI: Patient Safety Indicators
- PSRO: Professionnal Standard Review Organisations
- QCI : Questionnaire du Contrôle Interne
- QPC : Questionnaire de Prise de Connaissance
- SCI : Système de Contrôle Interne
- TO : Taux d'occupation
- TOL : Taux d'occupation des lits

Liste des tableaux

Tableau 1: Le tableau des risques.....	22
Tableau 2: Les 17 principes du contrôle interne du COSO.....	47
Tableau 3 : Les dimensions internes de performance traitée par le modèle PATH proposé par l'OMS.....	97
Tableau 4: Modèle explicatif de la relation entre l'audit interne et les dimensions de la performance hospitalière.....	98
Tableau 5: La typologie des mécanismes de gouvernance des entreprises.....	105
Tableau 6: Infrastructures sanitaires existantes	118
Tableau 7: Effectifs du personnel médical et paramédical de 2008 à 2016.....	119
Tableau 8: Evolution de l'espérance de vie (EV).....	120
Tableau 9 : Evolution de la mortalité infantile (MI) durant les années.....	121
Tableau 10 : dépenses en santé en pourcentage de PIB.....	123
Tableau 11 : Dépenses en santé (secteur public) par habitant.....	124
Tableau 12 : Positions épistémologiques des paradigmes positiviste, interprétativiste et constructiviste.....	127
Tableau 13 : le contenu des questionnaires.....	134
Tableau 14 : le nombre des questionnaires distribués et récupérés au sein des hôpitaux échantillonnés.....	135
Tableau 15 : test de fiabilité du questionnaire de personnel administratif	136
Tableau 16 : test de fiabilité du questionnaire de personnel médical et paramédical	136
Tableau 17 : Effectifs du personnel des EPH par catégorie.....	140
Tableau 18: l'organisation des services médicaux au sein des hôpitaux échantillonnés...	147
Tableau 19 : Réponses du personnel administratif concernant les formations proposées.....	150
Tableau 20 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant les formations proposées.....	150
Tableau 21 : les réponses du personnel administratif concernant sa responsabilisation...	151
Tableau 22 : les réponses du personnel médical et paramédical concernant sa responsabilisation.....	152
Tableau 23 : la définition et la précision des tâches dans les services selon le personnel administratif.....	153
Tableau 24: la définition et la précision des tâches dans les services selon le personnel médical et paramédical.....	154
Tableau 25 : réponses du personnel administratif sur la coopération entre les services administratifs et médicaux.....	156
Tableau 26 : réponses du personnel médical et paramédical sur la coopération entre les services	157
Tableau 27 : le taux des effectifs administratif qui comprend les objectifs de leur établissement	159

Tableau 28: le taux du personnel médical et paramédical qui comprend les objectifs de leur établissement	159
Tableau 29 : réponses du personnel médical et paramédical sur les problèmes lors de l’accomplissement de leurs tâches.....	160
Tableau 30 : réponses du personnel administratif sur les problèmes lors de l’accomplissement des tâches.....	161
Tableau 31 : réponses de personnel administratif concernant la transmission des informations.....	163
Tableau 32 : réponses de personnel médical et paramédical concernant la transmission des informations.....	163
Tableau 33 : le coût moyen de la journée d’hospitalisation (CMJH).....	174
Tableau 34 : le coût moyen de la prise en charge d’un patient (CMCP).....	176
Tableau 35 : les indicateurs de l’usage de la capacité physique des hôpitaux échantillonnés pour le 1 ^{er} trimestre 2017.....	178
Tableau 36 : les résultats des Indicateurs de l’usage des ressources humaines des hôpitaux échantillonnés pour le 1 ^{er} trimestre 2017.....	181
Tableau 37 : Réponses du personnel administratif concernant la reconnaissance au travail...	184
Tableau 38 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant la reconnaissance au travail.....	185
Tableau 39 : Réponses de personnel administratif concernant leur satisfaction au travail.....	185
Tableau 40: Réponses du personnel médical et paramédical concernant leur satisfaction au travail.....	186
Tableau 41 : Réponses du personnel administratif concernant leur satisfaction des conditions physique de travail.....	187
Tableau 42 : Réponses du Personnel médical et paramédical concernant leur satisfaction des conditions physique de travail.....	187
Tableau 43: Réponses de personnel administratif concernant les conditions de sécurité et d’hygiène.....	188
Tableau 44 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant les conditions de sécurité et d’hygiène.....	188
Tableau 45 : Réponses du personnel administratif concernant l’ambiance de travail.....	189
Tableau 46 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l’ambiance de travail.....	189
Tableau 47 : Réponses du personnel administratif concernant la charge du travail.....	190
Tableau 48 : Réponses de personnel médical et paramédical concernant la charge du travail.....	190
Tableau 49 : Réponses du personnel administratif concernant la complicité entre les membres d’équipe.....	191
Tableau 50 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant la complicité entre les membres d’équipe.....	192
Tableau 51 : Réponses du personnel administratif concernant le salaire.....	192
Tableau 52 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant le salaire.....	193
Tableau 53 : Les résultats de la deuxième partie de l’enquête.....	193

Tableau 54 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l'implication de leurs services dans la recherche de satisfaction des patients	195
Tableau 55 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant la disponibilité des informations nécessaires pour le traitement des patients.....	196
Tableau 56 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant le programme du travail.....	197
Tableau 57 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l'organisation de travail.....	197
Tableau 58 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant la disponibilité des équipements et matériels nécessaires.....	198
Tableau 59 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l'existence d'un manuel de procédures.....	199
Tableau 60 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l'implication des responsables dans la recherche de satisfaction des patients.....	200
Tableau 61 : Les résultats de la troisième partie de l'enquête.....	201
Tableau 62 : les apports de l'audit interne en matière d'amélioration de la performance des établissements de santé	205

Liste des schémas

Schéma 1 : Les étapes de l'audit clinique.....	35
Schéma 2 : Apports de la recherche.....	210

Liste des figures

Figure 1 : Modèle d'une lettre de mission.....	20
Figure 2 : le cube du COSO1.....	55
Figure 3 : Le modèle théorique du projet PATH pour la Performance hospitalière.....	92
Figure 4 : évolution de l'espérance de vie au fil des années.....	121
Figure 5 : évolution de taux de mortalité infantile au fil des années.....	122
Figure 6 : dépenses en santé % du PIB.....	124
Figure 7 : Dépenses en santé (secteur public) par habitant.....	125
Figure 8 : L'organigramme de l'EPH.....	141

Liste des annexes

Annexe 1 : Les grilles de séparation des tâches
Annexe 2 : Les activités d'hospitalisation de premier trimestre 2017 EPH Zéralda
Annexe 3 : Les activités d'hospitalisation de premier trimestre 2017 Koléa

Résumé

En Algérie, le secteur de la santé connaît encore des difficultés d'adaptabilité avec la nouvelle situation de crise économique et souffre de manque de rationalité et de flexibilité ce qui motive le besoin de modernisation de ses pratiques managériales pour devenir plus dynamique et afin de répondre aux exigences d'un environnement changeant et transformant. L'application des techniques de management des entreprises par les établissements publics de santé s'avère de plus en plus nécessaire surtout avec l'émergence du nouveau mode de gestion publique. Nous tenterons d'apporter notre contribution en se focalisant sur l'apport de l'audit interne et sa valeur ajoutée pour l'hôpital public, en tant que mécanisme qui aide les organisations à maîtriser leur fonctionnement interne.

L'objectif de cette thèse est de savoir comment l'audit interne peut se voir parmi les outils permettant d'améliorer le contrôle interne et la performance des hôpitaux publics algériens étudiés dans notre échantillon. L'intérêt de ce travail réside aussi dans la détection des problèmes de l'environnement de travail de personnel administratif, médical et paramédical.

Mots clés : Audit Interne, Contrôle Interne, Performance, Hôpitaux Publics, Algérie

ملخص

إن القطاع الصحي بالجزائر لا يزال يواجه صعوبات في التكيف مع الأزمة الاقتصادية الجديدة ويعاني من نقص العقلانية والمرونة وعدم وجود خطة إستراتيجية لتوفير الرعاية الصحية للمواطنين بجودة عالية وبأقل تكلفة مما يحفز الحاجة إلى تحديث ممارساته الإدارية. ولقد أصبح تطبيق تقنيات إدارة الأعمال المستخدمة في المؤسسات الاقتصادية من قبل المؤسسات الاستشفائية ضرورة حتمية خاصة مع ظهور أسلوب الإدارة الحديث في المؤسسات العمومية كالتدقيق الداخلي وذلك من أجل التحسين من أدائها و التحكم في تسييرها الداخلي.

الهدف من هذه الأطروحة هو معرفة كيف يمكن للتدقيق الداخلي أن يساهم في تحسين الرقابة الداخلية والأداء في المستشفيات العمومية الجزائرية التي شملتها عينة الدراسة. يكمن اهتمام هذا العمل أيضاً في اكتشاف المشاكل التي يعاني منها الموظفون في السلك الطبي وشبه الطبي و أيضاً الإداريين.

الكلمات المفاتيح: التدقيق الداخلي, المستشفى العمومي, أداء, الجزائر.

Summary

In Algeria, the health sector still faces difficulties of adaptability with the new situation of economic crisis and suffers from lack of rationality and flexibility which motivates the need to modernize its managerial practices to become more dynamic and to meet the requirements a changing and transforming environment. The application of business management technics by public health establishments is becoming more and more necessary especially with the emergence of new public management. We will try to contribute by focusing on the contribution of internal auditing and its added value to the public hospital, as a mechanism that helps organizations to control their internal functioning.

The aim of this thesis is to find out how internal auditing can be seen as one of the tools to improve the internal control and performance of the Algerian public hospitals studied in our sample. The interest of this work lies also in the detection of the problems of the working environment of administrative, medical and paramedical personnel.

Keywords: Internal Auditing, Internal Control, Performance, Public Hospitals, Algeria

INTRODUCTION GENERALE

Introduction générale

Aujourd'hui, les organisations publiques et privées accordent un intérêt fort et considérable pour leur fonctionnement interne et leur gestion, pour l'audit interne, ainsi pour le système de contrôle interne et sont en recherche permanente à l'amélioration de leur performance. Les hôpitaux sont aussi atteints par ces mutations.

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 en ce qui concerne sa gouvernance pour offrir aux citoyens des soins accessibles, de qualité et de moindre coût. Les hôpitaux publics doivent donc moderniser leurs pratiques managériales, développer toutes les activités liées largement au contrôle de gestion, au contrôle interne et à l'audit interne pour devenir plus dynamiques afin de répondre aux exigences d'un environnement changeant et transformant.

L'application des techniques de management des organisations par l'hôpital peut rendre ce dernier comme une entreprise avec toutes ses caractéristiques, mécanismes, objectifs, stratégies et politiques à court, moyen et à long terme. Les entreprises aujourd'hui accordent une grande importance à l'application de nouveaux outils et méthodes lui permettant la maîtrise de son organisation interne en matière de communication interne, de gouvernance, de ces processus et en général avoir un capital relationnel, structurel et humain solide et cohérent. L'hôpital, plus que toute autre entreprise est appelé à se développer toutes les activités reliées de façon large au contrôle de gestion, au contrôle interne et à l'audit interne.

L'importance de l'audit interne dans l'hôpital comme outil qui permet d'analyser, de vérifier et d'évaluer les multiples démarches, ou des propositions qui visent les axes d'amélioration de la performance et les objectifs à atteindre par cet établissement de santé, car l'OMS (organisation mondiale de santé) considère la mesure de la performance comme essentielle et elle a distingué quatre façons de mesurer la performance des hôpitaux parmi celles-ci: une inspection et/ou audit des hôpitaux, qui mesure le respect des normes minimales de sécurité des patients et du personnel et les enquêtes ou les sondages, qui se concentrent en

générale sur ce qui a de la valeur aux yeux des patients et du public (The World Health Report 2000, p7).

L'audit interne représente ainsi, une activité incontournable, appelée à jouer un rôle accru au service des dirigeants et des administrateurs. Il apporte à ces derniers un degré d'assurance sur l'efficacité des dispositifs de contrôle interne et de gestion des risques. Dans cet environnement de concurrence, l'audit interne peut être un outil d'amélioration de la performance contribuant à la compétitivité de l'organisation.

Aujourd'hui, l'audit s'applique dans tous les domaines et son champ d'intervention est élargi. Cette fonction a pénétré toutes les fonctions, toutes les activités ou toutes les opérations de l'entreprise. Certaines entreprises font même l'objet de plusieurs audits au cours d'un exercice ou d'une période. Sur le plan horizontal, la pratique de l'audit s'est étendue aux organisations publiques aux associations et aux petites et moyennes entreprises. On parle ainsi d'audit dans les entreprises publiques, d'audit des associations, d'audit des PME/PMI, d'audit des filiales et d'audit hospitalier...

Notre étude sera donc axée autour de l'audit interne et son impact sur la performance. La Question fondamentale qu'on pourra poser c'est de savoir : **Comment la fonction d'audit interne s'inscrit-elle dans une dynamique d'amélioration de la performance de l'hôpital public en Algérie?**

Le regain d'intérêt qu'à connue l'audit interne dans les organisations économiques algériennes est récent, notamment dans le secteur public, il date de 1988 après la publication de la loi 88/01 du 12/01/1988 publié dans le journal officiel de la république algérienne n ° 02 portant sur l'autonomie des entreprises publiques économiques (EPE) où l'audit interne a été intégré obligatoirement dans ces dernières. L'article 40 chapitre cinq du deuxième titre qui stipule : « Les entreprises publiques économiques sont tenues d'organiser et de renforcer des structures internes d'audit d'entreprises et d'améliorer d'une manière constante leurs procédés de fonctionnement et de gestion »¹. En 2007, le ministère de l'industrie et de la promotion de l'investissement (MIPI) n°079/SG/07 ordonne la mise en place au niveau de chaque entreprise publique économique (EPE) d'une structure d'audit. Malgré ces réformes, l'audit interne n'a pas une base légale qui impose sa mise en place pour les entreprises. De ce fait, l'audit interne

est une fonction peu développée dans les entreprises algériennes surtout dans le secteur public et sa pratique reste toujours marginalisée. Il est à noter que cette fonction est inexistante dans les hôpitaux publics.

Il existe plusieurs recherches qui ont abordé le sujet de l'audit interne dans les entreprises économiques algériennes et sa contribution à l'amélioration de la performance de ces dernières.

A notre connaissance, une telle recherche n'a été menée dans le contexte des hôpitaux publics, cette étude a donc l'avantage de faire sortir l'importance de l'audit pour nos hôpitaux et mettre en évidence sa relation avec la performance de ces derniers.

Il existe des travaux à travers le monde qui ont abordé l'audit interne dans les hôpitaux, en citant celle réalisée par Fessler J.M et Geoffroy L.R en 1988 dans leur ouvrage intitulé l'audit à l'hôpital et celle de Leuteurtre H. en 1999 dans son ouvrage intitulé : traité de gestion hospitalière où il a cité la fonction de l'audit hospitalier. Ces auteurs ont présenté la démarche d'une mission d'audit hospitalier et/ou médical dans les établissements de santé et ses différents champs d'intervention.

Ces études ont montré théoriquement que l'audit interne a une valeur ajoutée pour les hôpitaux mais sans donner preuves de sa méthodologie d'application sur terrain surtout en prenant en considération la nature et les caractéristiques spécifiques des établissements de santé et en particulier pour le cas des hôpitaux publics à but non lucratif.

Peu de travaux qui ont abordé le sujet de l'implantation et l'apport de l'audit interne au sein de l'hôpital public en Algérie, à titre d'exemple, la thèse de magister réalisée par Boutabba Moustapha à l'école supérieure de commerce portant : essai d'implantation de la fonction d'audit interne en milieu hospitalier cas de l'hôpital Ain Taya Alger où il a traité la possibilité de mettre en place une fonction d'audit interne au sein de l'hôpital en vue d'améliorer sa gestion et ses prestations. Cette étude a relevé le rôle et l'importance de l'audit interne dans la fonction logistique (la restauration, la lingerie et l'hébergement) de l'hôpital Ain Taya en effectuant un questionnaire avec les patients de ce dernier. Cette recherche n'a pas traité l'objectif ultime et la finalité de l'audit interne qui est le contrôle interne et les autres fonctions de l'établissement.

Notre recherche s'appuie sur ces rares travaux et met en évidence l'apport de l'audit interne dans les hôpitaux publics algériens. En effet, la recherche en ce sujet est basée sur les questions suivantes :

- L'audit interne améliore-t-il le système du contrôle interne des hôpitaux échantillonnés et contribue-t-il à l'amélioration de la performance de ces derniers ?
- L'audit aide-t-il les hôpitaux échantillonnés à déceler leurs dysfonctionnements, à détecter leurs points forts et leurs faiblesses, à maîtriser leurs coûts, à améliorer les conditions de travail de leur personnel et les prestations fournies ?

Et à partir de ces problématiques nous proposons les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : L'audit interne peut contribuer à rendre le système du contrôle interne des hôpitaux échantillonnés davantage performants en veillant à son efficacité et en donnant des recommandations et des conseils.

Hypothèse 2 : La conduite d'une mission de l'audit interne au sein des hôpitaux échantillonnés va aider ces derniers à déceler leurs points forts et leurs faiblesses, à maîtriser leurs coûts et à améliorer leurs efficacités.

Le but de notre recherche c'est de mettre en évidence l'importance de l'audit interne dans les organisations de la santé en Algérie et sa contribution à l'amélioration de leur performance. Le secteur de la santé a un rôle indispensable dans la société et nous souhaitons apporter une contribution à l'analyse de l'établissement de la santé en Algérie, ramener un certain éclairage aux problèmes de santé qui existent, notamment ceux qui concerne la qualité des prestations fournies par ces établissements et le problème de la rationalité des moyens mis à leurs dispositions. A cet égard, une enquête menée dans quatre établissements publics hospitaliers : Boghni, Draa El Mizane, Zéralda et Koléa en réalisant une mission d'audit interne en appliquant tous ses outils.

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.

Afin de répondre à cette problématique, il est utile de déterminer le cadre conceptuel de l'audit interne et du contrôle interne de l'entreprise avant de présenter les démarches pratiques de l'audit interne dans le pilotage de la performance. A cet égard, nous avons scindé notre travail de recherche en deux parties.

La première partie traite le cadre conceptuel de l'audit interne et le contrôle interne et comporte trois chapitres. Le premier consiste en une approche théorique de l'audit interne, il s'agit d'éclairer ce concept en présentant d'abord, son historique, ses différentes définitions, ses objectifs et ses types, ensuite nous verrons ses formes, ses normes et son positionnement et les étapes de réalisation d'une mission d'audit interne. In fine, nous présentons l'audit clinique, son historique, sa définition et ses étapes.

Le deuxième chapitre aborde le cadre théorique du contrôle interne, il comporte quatre sections dont le but est d'appréhender la notion du contrôle interne, les objectifs, les composantes et les parties prenantes.

Le troisième chapitre intitulé généralités sur la performance et le rôle de l'audit interne et contrôle interne dans le pilotage de la performance des entreprises scindé en quatre sections, allant des concepts de performance hospitalière, le pilotage arrivant à l'évaluation du SCI.

La seconde partie est consacrée à la partie empirique afin de connaître l'apport de l'audit interne dans l'amélioration de la performance des hôpitaux publics en Algérie. Nous avons scindé, à cet effet, cette partie en deux chapitres :

Le premier chapitre nous donne une présentation du système de la santé en Algérie et la méthodologie poursuivie pour mener notre enquête sur terrain, ce chapitre est divisé en quatre sections, en mentionnant les principaux indicateurs de performance en secteur de santé, et la démarche à suivre pour atteindre l'objectif de notre recherche.

Le dernier chapitre est consacré pour l'analyse et interprétation des résultats obtenus dans l'étude empirique, en diagnostiquant les SCI des hôpitaux échantillonnés en premier lieu, la comptabilité et la finance en second lieu et l'environnement de travail en dernier lieu, pour pouvoir compléter notre mission.

Première partie :

Revue de littérature sur l'audit, de contrôle interne et de la performance

Introduction de la première partie

L'évolution des organisations de santé, les contraintes de financement et les crises à travers le monde ainsi que le développement des outils de gestion ont engendré une multiplication d'information produite par l'hôpital. Cette évolution a obligé ces derniers de renouveler et développer leurs méthodes pour s'adapter à ces changements. Aux pays développés, tels que les États-Unis, la France et le Canada, ils sont passés à l'application de nouvelles techniques de gestion dans leurs hôpitaux (l'audit et le management moderne) et le développement des modèles de la mesure et de l'évaluation de la performance hospitalière (à titre d'exemple, le modèle PATH développé par l'OMS).

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 interne peut contribuer à la réalisation de ces réformes vu le rôle important que joue cette fonction dans les entreprises et les organisations.

A cet égard, l'audit interne est une fonction indispensable dans la recherche de l'amélioration de performance et considérée aussi comme un levier de développement des organisations qui permet d'améliorer l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne et apporte sa contribution dans la réduction de l'asymétrie d'information. A cet effet, nous avons consacré le premier chapitre à l'approche théorique de l'audit interne, il s'agit d'éclairer ce concept en présentant d'abord, son historique, ses différentes définitions, ses objectifs et ses types, ensuite nous verrons ses formes, ses normes et son positionnement et les étapes de réalisation d'une mission d'audit interne. In fine, nous présentons l'audit clinique, son historique, sa définition et ses étapes.

Le deuxième chapitre aborde le cadre théorique du contrôle interne, il comporte quatre sections dont le but est d'appréhender la notion du contrôle interne. La première section aborde les concepts de base de contrôle interne, la deuxième section nous explique l'importance et les limites de contrôle interne, la troisième section nous donne les composantes de contrôle interne et la dernière nous présente les organes responsables du SCI.

Le troisième chapitre intitulé généralités sur la performance et le rôle de l'audit interne et contrôle interne dans le pilotage de la performance des entreprises scindé en quatre sections. La première donne une présentation de l'évolution de la notion de la performance dans le monde des

entreprises puis son adoption dans le monde des hôpitaux (performance hospitalière) qui est la deuxième section de notre chapitre. La troisième section aborde la relation d'audit interne avec la performance hospitalière et la dernière section nous explique comment l'audit interne évalue la performance du SCI et contribue à son amélioration.

Chapitre 1 :

Le cadre conceptuel de l'audit interne et l'audit clinique

Le champ d'application ou les domaines d'intervention de l'audit ont été élargis. Longtemps limité au secteur privé, la fonction d'auditeur interne pénètre de plus en plus le secteur des organismes publics. Aujourd'hui, l'audit a pénétré tous les domaines toutes les fonctions, toutes les activités ou toutes les opérations des grandes entreprises et tous les stades décisionnels et fait partie du système permanent de contrôle et d'évaluation au sein de ces dernières. Certaines entreprises font même l'objet de plusieurs audits au cours d'un exercice ou d'une période.

Les attentes vis-à-vis les organismes publics 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 but essentiel de l'audit interne est de s'assurer de la maîtrise de la gestion des entreprises et de proposer des actions de progrès pour les rendre plus performants. Dans ce contexte, l'audit se voit donner de plus en plus une place de choix parmi les techniques et les outils devant permettre une amélioration de la gestion des organisations publiques.

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 même au secteur de la santé publique d'ailleurs il existe plusieurs audits tels que l'audit médical, l'audit qualité et l'audit social.

L'audit clinique ou l'audit médical est une méthode récente, utilisée pour améliorer les aspects des soins dans une grande variété de sujets.

Nous abordons dans ce premier chapitre les points essentiels suivants : l'historique, la définition et les objectifs, les types et les composantes de l'audit interne (section1), ensuite nous verrons les formes, les normes et le positionnement de l'audit interne (section2) et comment conduire une mission d'audit interne (section3). Enfin, nous nous intéresserons sur l'audit clinique, son historique, sa définition et ses étapes (section4).

Section 1 : Revue de littérature sur la notion de l'audit interne

Au cours de cette section, on va présenter l'évolution de l'audit interne, ses définitions et les normes de son application.

1- L'évolution de l'audit interne

Le terme d'audit interne est apparu en 1929. Lors de la crise économique qui a frappé 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, les auditeurs internes ayant acquis beaucoup d'expérience et de connaissance de la pratique, de méthodes et outils utilisés et appliqués dans le domaine comptable ; et petit à petit ils ont élargi le champ d'application et en modifièrent sensiblement les objectifs et c'est en cette période que la fonction d'audit interne a pris naissance.

En 1941, l'IIA (Institute of Internal Auditor) a développé la fonction de l'audit interne aux USA, dont l'objectif est de promouvoir l'audit interne et d'accroître les compétences professionnelles 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(AFCEI) en 1965, devenu Institut Français de l'audit et du contrôle Interne(IFACI). A cet égard, le champ d'application de cette dernière s'est étendu.

En Algérie, l'audit interne à longtemps relégué au niveau de la fonction comptable et financière qui est devenue obligatoire dès 1988(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.

2- Le concept d'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 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, l'audit se définit 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.

Cette définition limite et réduit le rôle de l'audit interne à une simple démarche qui consiste à évaluer les opérations comptables et financières, ainsi que l'évaluation des fonctions de l'entreprise.

La définition officielle retenue 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

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 et révision légale, 2ème Edition, Edition ESKA, année 2003, page 12.

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 ».

Cette définition officielle assigne à l'audit interne trois missions principales dans une organisation à savoir : l'assurance, le conseil et l'évaluation de son processus de management des risques.

La mission d'assurance de l'audit interne consiste de donner à l'organisation l'assurance que son fonctionnement est bien maîtrisé et que les risques sont identifiés et gérés ainsi s'assurer qu'une politique active de prévention est mise en place.

Une mission de conseil c'est-à-dire que l'auditeur interne donne ses conseils à travers ses recommandations pour améliorer la performance de l'entité.

Il est à noter que les auditeurs internes ne doivent pas compromettre leur indépendance et leur objectivité en effectuant leur mission de conseil. Ses derniers ne doivent pas s'impliquer dans la gestion de l'organisation et ne prennent pas des décisions à la place des autres.

Il est à noter également que la gestion des risques relève de la responsabilité de la direction et que l'auditeur interne intervient en tant que vérificateur de la fiabilité des processus de gestion et de prévention des risques ainsi que la vérification que les risques identifiés sont communiqués aux organes responsables pour prendre les décisions nécessaires.

En effet, l'audit interne est une fonction ayant pour objectif de détecter les dysfonctionnements au niveau du système de contrôle interne, du management des risques ainsi que la gouvernance de l'entité, déceler les causes, formuler les recommandations et informer les responsables pour agir, ce qui permet et aide l'organisation à atteindre ses objectifs.

A cet égard l'audit interne est une activité qui permet de :

- L'assistance au management : Le principal objectif de l'audit interne c'est d'aider la direction de l'organisation à la réalisation de ses fonctions et activités. les

recommandations et les conseils qu'apporte l'audit interne aide les gestionnaires pour prendre leurs décisions ;

- Créer de la valeur ajoutée : L'audit interne est créateur 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. Elle permet de déceler les problèmes et les dysfonctionnements dans la gestion de l'organisation et éviter les éventuels risques ;
- S'assurer de 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 sont appliquées et respectées ;
- S'assurer que les ressources sont utilisées de manière efficace et économique ;
- Accompagner les changements : l'entreprise doit s'adapter aux changements de son environnement pour assurer sa survie. A cet effet, l'audit interne doit aider les acteurs de l'organisation à s'adhérer à ce nouveau contexte pour garantir la pérennité de leur société;
- 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.

3- 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 selon l'IIA (The Institute of Internal Auditors) ont pour objet ²:

- De définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;

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

² IIA, Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles, 2017, p1, Disponible sur : <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-French.pdf>, consulté le 30/06/2017.

- De fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne à valeur ajoutée
- D'établir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- 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 suivantes :

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/
2300. Accomplissement de la mission/ 2400. Communication des résultats/ 2500. Surveillance des actions de progrès/ 2600. Acceptation des risques 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.

4- 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.

Pour obtenir une bonne pratique de l'audit interne, il faudrait obligatoirement mettre en place une fonction d'audit interne organisée. La prochaine étape de notre réflexion sera donc axée sur l'organisation et le positionnement de la fonction d'audit interne.

¹ Idem, p07.

Section 2 : L'organisation et le positionnement de l'audit interne

1- Le rattachement de la fonction d'audit interne

La fonction de l'audit interne a connu une évolution en ce qui concerne son rattachement hiérarchique. Au premier temps, la fonction de l'audit était au responsable comptable, puis à la direction financière. Aujourd'hui, la fonction de l'audit interne se rattache au niveau le plus élevé dans l'organisation pour assurer son but de conseil au management et pour garantir, d'une part, son indépendance vis-à-vis les fonctions auditées, et d'autre part, d'avoir une liberté pour exprimer son opinion.

Etant donné que la norme d'audit n° 1110 qui porte sur l'indépendance de l'audit interne, stipule que le responsable d'audit interne doit se rattacher d'un niveau hiérarchique permettant aux auditeurs internes d'exercer leurs responsabilités¹.

Selon cette norme l'audit interne doit se rattacher à la direction générale ou bien le conseil d'administration ou le comité d'audit.

Le rattachement de l'audit interne à la direction générale permet de faciliter la tâche principale aux auditeurs internes qui consiste à apporter une assistance au management et répondre aux attentes de l'équipe dirigeante.

Le rattachement de l'audit interne au conseil d'administration ou au comité d'audit permet de réduire l'asymétrie d'information pouvant exister entre les dirigeants et les actionnaires, cela quant le conseil d'administration s'assure que les informations émanant de la direction générale sont fiables. En effet, ce rattachement est important car les auditeurs internes communiquent directement le conseil d'administration sur les risques significatifs pouvant influencer négativement sur l'atteindre des objectifs.

Il est à noter que ce rattachement au conseil d'administration ou au comité d'audit n'empêche pas l'audit interne de communiquer avec la direction générale et les autres niveaux hiérarchiques.

¹ IIA, Op.cit, p06.

2- Le positionnement de l'audit interne vis-à-vis les fonctions proches

Il existe de grandes confusions entre l'audit interne et les autres fonctions proches de son domaine tels que : le consultant externe, le commissaire aux comptes, l'inspection, le contrôle de gestion, l'audit qualité et le risk management. A cet effet, nous avons essayé dans ce qui suit de faire ressortir les différences et les ressemblances entre ces différentes disciplines vis-à-vis l'audit interne.

2-1- L'audit interne et l'audit financier externe

Etant donné que l'audit interne est apparu afin de rendre interne une partie des travaux de l'auditeur externe financier ce qui a contribué à réduire les coûts des audits externes au profit des entreprises.

Il est à noter que l'audit externe est appelé aussi audit légale effectué par les commissaires aux comptes. Les définitions de l'audit interne et l'audit externe est universellement connu, ce qui nous a permis de faire ressortir les différences et les complémentarités entre les deux fonctions.

Selon IFACI, les différences entre l'audit interne et le commissariat aux comptes sont les suivantes ¹:

- Le statut de l'audit interne est défini dans le cadre d'une charte d'audit rédigée par le responsable de l'audit interne et approuvée par la direction générale ou le comité d'audit, ou le conseil d'administration de l'entreprise, celui du commissariat aux comptes est défini dans un cadre légal et réglementaire.
- Le commissaire aux comptes a une indépendance juridique et statutaire, reliée à l'exercice d'une profession libérale ; L'auditeur interne a une indépendance limitée par son statut d'employé de l'entreprise.
- Le commissaire aux comptes certifie les comptes en s'assurant de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des états financiers ; L'auditeur interne s'assure de la bonne maîtrise des activités de l'entreprise, il est amené à examiner l'ensemble du dispositif de contrôle interne et à se prononcer sur la qualité de la gestion.
- Le champ d'investigation du commissariat aux comptes englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats et à l'élaboration des états financiers. Pour l'audit interne son

¹ IFACI, L'audit interne vers une collaboration renforcée avec ses partenaires externes, 1998, p1.

champ d'investigation est beaucoup plus vaste et touche toutes les fonctions de l'entreprise.

- L'audit interne est assuré de manière permanente au sein de son organisation ; Le commissaire aux comptes travaille de façon intermittente et à des moments choisis pour la certification des comptes.
- L'auditeur interne travaille pour le compte de la direction générale de l'entreprise ou le conseil d'administration ; Le commissaire aux comptes satisfait aux besoins d'information des actionnaires, des banquiers et de tous les tiers qui s'intéressent à l'entreprise.
- Les sources d'information de l'auditeur interne sont principalement d'origine interne ; le commissaire aux comptes, dispose souvent de connaissances sur d'autres entreprises semblables. Ce qui lui permet d'enrichir ses analyses.
- Les travaux du commissaire aux comptes sont rendus publiques et servent à appuyer les décisions d'investissement des bailleurs de fonds, particulièrement si l'entreprise est cotée en bourse. Les conclusions de l'auditeur interne sont d'une importance cruciale, mais la plupart du temps limitées à l'entreprise qui l'emploie.

Malgré ces différences, les deux fonctions sont réciproquement complémentaires, la connaissance de l'auditeur externe de l'environnement de l'entreprise et les informations qui disposent sur les autres organisations de même activité que celui de l'entité permet de compléter la mission de l'auditeur interne et faire des rapports de comparaison (benchmarking) pour des éventuelles améliorations.

Cette complémentarité entre ces deux fonctions réside aussi dans le fait que les deux auditeurs échange de rapports avec respect de confidentialité et que une mission d'audit interne performante permet de réduire le champ de la mission de l'auditeur externe.

Il est à signaler également que la norme 2050 qui porte sur la coordination entre ces deux activités affirme que : « afin d'assurer une couverture adéquate et d'éviter les doubles emplois, le responsable de l'audit interne devrait partager des informations et coordonner les activités avec les autres prestataires internes et externes d'assurance et de conseil¹ ».

¹ IFACI, « Introduction des normes », CRIPP, Altamonte Springs, Florida 32701-4201 USA, janvier 2011, p 15.

2-2- L'audit interne et le consultant externe

Les consultants externes sont des intervenants indépendants de l'entreprise, qui ont une connaissance de l'environnement externe de l'organisation et une expérience en travaillant avec des entreprises similaires ce qui les fait profiter d'un avantage que n'ont pas toujours les auditeurs internes.

De plus, les missions de consultant présentent quatre spécificités originales si on le comparant à la fonction et aux missions de l'audit interne ¹:

- Le consultant est appelé pour un problème particulier, bien identifié correspondant à sa compétence technique et il n'a pas à intervenir dans l'entreprise en dehors de ce domaine. A contrario, l'audit interne traite de divers types de problèmes au sein de l'entreprise relevant de ses prérogatives ;
- Il est missionné pour un objectif bien précis et sa mission est, en général, fixée dans la durée ;
- Il travaille pour un responsable déterminé : celui qui a sollicité ses avis et va donc rester « propriétaire » de son rapport. Ce responsable peut être la Direction Générale, mais il peut être également un manager spécifique dans un domaine particulier ;
- selon les termes de sa mission, son rôle peut aller du simple diagnostic de l'existant, jusqu'à la préconisation de nouvelles organisations ou moyens et une participation à leur mise en œuvre. C'est souvent le cas des organisateurs.

Les deux fonctions se ressemblent depuis que l'auditeur effectue la mission de conseil. En effet, la norme 2050 porte sur la nécessité de coordonner les activités et de partager les informations concerne également les consultants externes de toute nature.

2-3- L'audit interne et l'inspection

Les fonctions de l'audit interne et l'inspection sont complémentaires, les informations fournies par les inspecteurs peuvent beaucoup servir les auditeurs internes mais il ya une différence entre eux Selon Jacques Renard à savoir ²:

- l'inspection n'a pas pour vocation d'interpréter ou de remettre en cause les règles et directives. Si elle le fait, c'est que l'on est en présence d'une inspection qui exerce, au moins pour partie, une fonction de l'audit ;

¹ Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, 10^{ème} édition, Groupe Eyrolles, 2017. p 90.

² Idem, p93.

- L'inspection réalise plus des contrôles exhaustifs que de simples tests aléatoires ;
- L'inspection peut intervenir spontanément et de son propre chef, alors que l'audit interne n'intervient que sur un mandat ;
- Elle va éventuellement se saisir des révélations de l'audit interne pour inspecter les opérateurs impliqués ou susceptibles de l'être.

2-4- L'audit interne et le contrôle de gestion

Il est primordial de définir le contrôle de gestion avant de passer aux différences et les ressemblances entre l'audit interne et le contrôle de gestion.

H.Bouquin propose la définition suivante : « Le contrôle de gestion est formé des processus et des systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes seront, sont et ont été cohérents, notamment grâce au contrôle de l'exécution »¹.

Pour Keiser. A.M, « Le contrôle de gestion (management control) est le processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que l'entreprise met en oeuvre des stratégies de manière efficace et efficiente. Il fournit au sommet stratégique de l'entreprise toutes les informations utiles pour apprécier le niveau de maîtrise des activités par rapport aux finalités, l'exécution des missions, le déploiement de la stratégie et l'atteinte des objectifs opérationnels de l'organisation »².

D'après les définitions citées précédemment on peut retenir les points suivants sur la notion du contrôle de gestion :

- Le contrôle de gestion est l'interface entre la stratégie et les actions opérationnels ce qui permet aux dirigeants de s'assurer de la cohérence et de l'exhaustivité des décisions prises;
- Grace aux informations fournies par le contrôle de gestion les responsables peuvent faire des constatations sur les écarts entre ce qui à été planifié et ce qui à été réalisé afin de prendre les actions correctives ;
- Le contrôle de gestion à comme finalité la planification budgétaire et répartition des rôles entre les acteurs.

¹ Henri Bouquin, la maîtrise des budgets dans l'entreprise, EDICEF, 1992, p14.

² Keiser. A.M, Contrôle de gestion-Collection Gestion, Edition ESKA, Paris, 2000.

En plus, nous pouvons recenser un certain nombre de différences et de ressemblances entre l'audit interne et le contrôle de gestion.

2-4-1- Les ressemblances entre l'audit interne et le contrôle de gestion

- Les deux fonctions recommandent, proposent mais n'ont pas de pouvoir opérationnel ;
- Les fonctions préservent leur indépendance et leur autonomie vue leur attachement hiérarchique au plus haut niveau de l'entreprise ;
- Les deux fonctions sont relativement récentes.

Mais il existe encore des différences importantes qui nous permettent de les différencier.

2-4-2- Les différences entre l'audit interne et le contrôle de gestion

- L'objectif de l'audit interne vise à maîtriser les activités par un diagnostic des dispositifs de contrôle interne, le but de contrôle de gestion est de définir et aider l'organisation à mesurer et suivre sa performance ;
- L'audit interne va au-delà de la dimension de contrôle de gestion, le contrôleur de gestion s'intéresse aux résultats et il prend en compte tout ce qui est chiffré par contre l'auditeur interne s'intéresse à tous les domaines tel que la sécurité, la qualité, les relations sociales, l'environnement... ;
- L'audit interne et le contrôle de gestion n'interviennent pas avec la même périodicité.

Malgré ces différences, il existe une certaine complémentarité entre les deux fonctions. L'audit interne évalue l'efficacité du contrôle de gestion et ce dernier peut servir l'audit par des informations qui peuvent être utiles dans sa mission de détermination des risques.

A cet égard, on peut conclure qu'il existe une relation positive entre l'audit interne et le contrôle de gestion ce qui permet de renforcer les deux activités.

2-5 L'audit interne et le Risk management (la gestion des risques)

Avant d'aborder les différences et les ressemblances entre l'audit interne et la gestion des risques, il est utile de définir la notion de gestion des risques.

Le COSO définit la gestion des risques d'entreprise comme « Un processus conçu et exécuté par le conseil d'administration d'une entité, sa direction et tout autre personnel dans le cadre de la mise en œuvre de la stratégie de l'ensemble de l'entité, pour identifier les

événements potentiels qui peuvent l'affecter et pour gérer les risques conformément au 'risque d'appétit', en fournissant une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité¹».

Selon la norme 2110(Management des risques) de l'IFACI, l'audit interne doit aider l'organisation en identifiant et en évaluant les risques significatifs et contribuer à l'amélioration des systèmes de managements des risques et de contrôle.

Différents objectifs peuvent être assignés à la gestion des risques selon le contexte et le domaine d'activité² :

- la sécurité des personnes : clients ou usagers (par exemple dans l'aviation civile), personnel (par exemple dans le nucléaire), personnes situées dans l'environnement (par exemple nucléaire ou chimie). La maîtrise du risque écologique et la protection de l'environnement peuvent être intégrées dans cette catégorie d'objectifs ;
- La sécurité financière et la pérennité de l'entreprise. Les banques, les sociétés d'assurance, les entreprises tentent de maîtriser le risque financier qui peut compromettre la pérennité de la structure concernée. L'optimisation des coûts générés par la prévention des risques est également un objectif recherché ;
- La préservation de l'image et de la réputation de l'entreprise : l'atteinte à la réputation de l'entreprise, à son image, est un risque majeur. On peut alors définir ce risque comme ce qui affecte la confiance à long terme des parties prenantes (fournisseurs, clients, salariés, actionnaires) ;
- La sécurité juridique : les professionnels savent que leur responsabilité pénale personnelle ou celle de l'entreprise elle-même peut être engagée lorsqu'un dommage se produit. Apporter la preuve au juge que des mesures de prévention et de gestion des risques avaient été mises en place permet aux professionnels d'assurer qu'ils avaient bien effectué ce que le Code pénal nomme les « diligences normales » (article 121.3 du Code pénal).

A la lumière de ce qui précède, on constate que l'audit interne et le management des risques sont complémentaires car les deux fonctions ont un objectif commun qui est la maîtrise

¹ Mohamed Hamzaoui , « Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne normes ASA 200, 315, 330 et 500 », 2^{ème} Edition, Editeur Pearson, France , 2008, p 79.

² Coulomb. A, « Principes Méthodologique pour la gestion des risques en établissement de santé », Agence nationale d'accréditation et d'évaluation en santé, Paris, Janvier 2003, p 15.

des risques. La différence qui existe entre ces dernières c'est que la gestion des risques s'intéresse uniquement aux risques de toute nature alors que le champ de l'audit interne est plus vaste. Cette dernière vise à donner une assurance sur le degré de maîtrise des processus de management des risques.

3- Les typologies courantes de l'audit interne

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

3-1 Audit de management et de stratégie

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.

3-2 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.

3-3 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, afin de proposer des solutions d'amélioration et de s'assurer éventuellement de leur suivi¹.

3-4 Audit social

L'audit sociale a comme objectif l'évaluation de la conformité des pratiques internes aux référentiels normatifs, elle s'applique généralement à la gestion des ressources humaines et la responsabilité sociale des entreprises.

Selon Jean-Marie Peretti, l'audit social regroupe les formes d'audit appliquées à la gestion et au mode de fonctionnement des personnes dans les organisations qui les emploient ainsi qu'au jeu de leurs relations internes et externes. En effet, l'audit social a pour périmètre l'environnement de l'entreprise et de ses relations à la fois en interne (relation des employés entre eux et avec leurs supérieures hiérarchiques, etc.) et son externe (relations de l'entité avec les différents acteurs constituant son environnement externe telles que les clients, l'état, les fournisseurs, etc.).

En guise de conclusion, la fonction de l'audit interne doit être rattachée à un niveau hiérarchique ce qui permette d'exercer ses responsabilités.

Nous avons vu la relation de l'audit interne et son positionnement vis-à-vis les fonctions proches peut créer une véritable synergie au profit de l'entreprise.

Nous avons vu aussi qu'il existe plusieurs types d'audits qui peuvent être mené par les auditeurs internes au cours de leurs missions. Pour effectuer ces missions, ces derniers respectent une méthodologie qui caractérise leur approche, cette approche représente les étapes de leur mission ainsi les outils utilisées. C'est deux éléments qui vont maintenant être abordé au cours de la troisième section.

¹ Elisabeth BERTIN, Audit interne : enjeux et pratiques à l'international, 1ère édition, Eyrolles, 2007, Paris, P22.

Section 3 : La conduite d'une mission d'audit interne

Dans ce qui suit nous avons jugé utile de présenter les conditions de déroulement d'une mission d'audit interne ainsi que les techniques utilisés par les auditeurs pour l'effectuer.

1- Le déroulement d'une mission d'audit interne

Etant donné que la fonction de l'audit interne est mise en place selon une méthodologie bien précise afin de s'assurer du bon déroulement de la mission de l'audit interne au sein de n'importe quelle organisation. A cet effet, la mission de l'audit interne a trois grandes phases : la phase d'étude ou préparation, la phase de vérification et la phase de conclusion.

1-1 Phase de préparation

C'est la phase d'ouverture de la mission d'audit dans laquelle l'auditeur va prendre connaissance du domaine audité et de son environnement. Cette phase est importante débute par l'établissement de l'ordre de mission, la prise de connaissance du fonctionnement de l'organisation, identification des risques et définition des objectifs à atteindre dans les phases de vérification et conclusion.

1-1-1 L'ordre de mission

L'intervention des auditeurs est précédée par un ordre de mission qui permet le déclenchement de la mission. C'est un document caractérisé par les principes suivants :

- L'auditeur interne est mandaté pour accomplir une mission
- L'ordre de mission doit émaner de l'autorité compétente, généralement par la direction générale ou comité d'audit
- La désignation du mandant, le mandataire et l'objet de la mission.

Figure 1: Modèle d'une lettre de mission

La lettre de mission	15 mars 20xx
A : Département comptabilité De : La fonction d'audit interne Objet : Audit du processus comptes créditeurs	
Le département d'audit interne a prévu un audit de vos processus de comptes créditeurs.	
Notre examen portera sur les procédures comptables, les communications et les interfaces avec le service des achats, et les procédures d'acceptation des escomptes de caisse. Nous avons également prévu d'effectuer un examen détaillé de vos procédures. Cette revue a été programmée dans notre processus annuel de planification et a été également demandée par nos auditeurs externes.	
Nous allons commencer notre examen au cours de la semaine du 22 avril 20XX, et nous prévoyons de conclure notre travail, y compris l'émission d'un rapport d'audit, en Juin. Lester Tuttle sera directement responsable de cet examen, il prendra contact avec vous pour discuter de nos plans d'examen plus en détail. Lester sera assisté par deux autres membres de notre personnel de l'audit.	
Nous aurons besoin d'accéder à vos comptes régulièrement, les enregistrements comptables et des rapports comptables.	
De plus, il vous prie d'informer votre fournisseur que nous prévoyons d'effectuer certains tests automatisés sur des fichiers. Prière prendre les dispositions pour accéder aux systèmes avant notre visite. Nous aurons également besoin de l'espace de travail dans votre bureau.	
Nous vous demandons de nous contacter au poste 9999 si vous avez des questions. CC: G. Busch A. Ponzi, X, Y, & Z Co. L. Tuttle	

Source : David.A, « Nature des changements produits par une mission d'audit interne », Université of Toronto, 2001. p 89.

1-1-2 Prise de connaissance du domaine à auditer

La collecte des informations est nécessaire au déroulement de la mission, c'est l'étape où l'auditeur prend connaissance de l'organisation et de son fonctionnement.

A ce niveau l'auditeur interne doit accomplir les objectifs suivants :

- Identifier les objectifs de la mission ;
- Identifier les problèmes et évaluer le degré général des risques auxquels il sera confronté ;

- Poser les questions importantes et pertinentes.

Pour une prise pertinente de connaissance l'auditeur interne doit utiliser un questionnaire de prise de connaissance(QPC).

La structure globale de ce questionnaire se présente comme suit ¹:

- Connaissance du contexte socio-économique :
 - Taille et activités du secteur audité ;
 - Situation budgétaire ;
 - Situation commerciale ;
 - Effectifs et environnement de travail.
- Connaissance du contexte organisationnel de l'unité :
 - Organisation générale et structure ;
 - Organigramme et relations de pouvoirs ;
 - Environnement informatique.
- Connaissance du fonctionnement de l'entité auditée :
 - Méthodes et procédures ;
 - Informations réglementaires ;
 - Organisation spécifique de l'entité ;
 - Système d'information ;
 - Problèmes passés ou en cours ;
 - Réformes en cours ou prévues.

1-1-3 Identification des risques

On dit aussi « identification des zones à risques », soulignant par là qu'il s'agit beaucoup plus d'identifier les endroits où les risques les plus dommageables sont susceptibles de se produire, que d'analyser les risques eux-mêmes. Cette phase d'identification va conditionner la suite de la mission : elle va permettre à l'auditeur de construire son référentiel et, dans le même temps, de concevoir son programme et de l'élaborer de façon « modulée », en fonction non seulement des menaces mais également de ce qui a pu être mis en place pour y faire face. C'est à compter de cet instant que l'auditeur interne en charge d'une mission va croiser la notion de risque qui ne cessera de l'accompagner tout au long de sa démarche².

¹ Renard, J, op.cit, p 212.

² Idem, p233.

Pour bien identifier les risques, les auditeurs utilisent le tableau de risques qui est un outil indispensable pour se référer.

Tableau n° 1: Le tableau des risques

Le tableau de risques correspondant à la réception des marchandises se présentera comme suit :

<i>Taches</i>	<i>Objectifs</i>	<i>Risques</i>	<i>Evaluation</i>	<i>Dispositif de contrôle interne</i>	<i>Constat</i>
Réception des marchandises	-Sécurité de la Réception	- Perte	M	-Normes de livraison et d'entreposage	Non
		- Avarié	F		-Procédure de vérification
	-Conformité en qualité et en quantité.	Non conformité	I	-Inspection technique	Oui
		-Faire des réserves en temps voulu.	-Contentieux	M	-Procédure de réserve
	-Prescription =perte des droits	M			

Source : Jaques Renard, « Théorie et pratique de l'audit interne », op. cit, p 224.

M : représente un risque moyen

F : représente un risque faible

I : représente un risque important

1-1-4 La définition des objectifs ou rapport d'orientation

Le rapport d'orientation est un rapport intermédiaire qui formalise les axes d'investigations de la mission et ses limites ; il définit les objectifs à atteindre par l'auditeur interne.

Ce rapport d'orientation contient les conclusions issues du tableau de risques qui permettent d'avoir une vision globale sur l'étendue et les limites de la mission ainsi les

objectifs permanents du contrôle interne dont l'audit doit s'assurer qu'ils sont pris en compte et appliqués de façon efficace et efficiente (respect des lois et règlements, efficacité et efficience des opérations, suivi du précédent audit et protection du patrimoine).

Pour être pertinent, le rapport doit être communiqué aux principaux responsables audités et le demandeur qui est à l'origine de cette mission.

1-2 La phase de réalisation

C'est la phase où l'auditeur va se déplacer sur le terrain pour le déroulement des opérations de sa mission et où il va être en contact direct avec les responsables et les équipes de travail. Dans cette phase la mission débute par la réunion d'ouverture, puis la réalisation du programme d'audit, la mise en place de tout le travail de terrain et enfin la validation des conclusions pour élaborer le rapport.

1-2-1 La réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture est importante car elle marque le début de la mission pour les audités et a pour objet de présenter les enjeux de l'audit, son cadre général et les modalités pratiques de son déroulement. Elle est également l'occasion d'un premier échange direct sur les problématiques comptables spécifiques rencontrées par l'entité¹.

Au cours de cette réunion six points sont indispensables à étudier et à aborder et sont indiqués dans l'ordre du jour qui doit être envoyé à l'avance aux participants.

L'ordre du jour doit contenir les points suivants :

- La présentation de l'équipe des auditeurs en charge de la mission (chaque auditeur présente son rôle dans la mission, expose son expérience passée et ses compétences professionnelles). Les audités aussi doivent se présenter ;
- Rappel sur l'audit interne : un rappel sur les objectifs généraux de l'audit interne jugé nécessaire pour une meilleure collaboration auditeurs/audités ;
- Rappel d'orientation ou référentiel de l'auditeur : ce rapport est le point essentiel de l'ordre du jour qui contient les objectifs spécifiques de la mission d'audit, son champ d'application dont chacun a eu connaissance. Avec une lecture commune entre les

¹ Comité d'Harmonisation de l'Audit Interne(CHAI), Conduire et réaliser une mission d'audit interne comptable (mission d'assurance), septembre 2013, disponible sur le site suivant :

https://www.economie.gouv.fr/files/vademecum_ai_comptable.pdf, consulté le 24/01/2018.

deux parties ce document devient un contrat entre les deux et un référentiel de l'auditeur ;

- Rendez-vous et contacts : définition et identification des personnes que les auditeurs doivent rencontrer pour réaliser les différentes étapes de leurs travaux ;
- L'organisation matérielle de la mission : définir les conditions et les moyens matériels de la mission ;
- Le rappel sur la procédure d'audit : il est important de faire un rappel sur la suite des opérations, tels que la possibilité de nouvelles réunions, l'information systématique sur les contrats, la réunion de clôture, la rédaction du rapport, sa distribution, le suivi des recommandations, l'existence éventuelle d'un comité d'audit et son rôle ;
- A la fin de cette réunion, toutes les modifications vont être apportées au rapport d'orientation. Ainsi, ce document définissant les objectifs de la mission prendra sa forme définitive.

1-2-2 Programme de vérification ou programme d'audit

Le programme d'audit est un document interne au service d'audit dont son objectif est de définir et répartir les tâches dans l'équipe , planifier et suivre les travaux que l'auditeur effectue pour atteindre les objectifs fixés dans le rapport d'orientation.

Ce programme répond à six objectifs :

- Le caractère contractuel : c'est le contrat qui lie le responsable de l'audit interne et l'équipe chargée de la mission.
- La planification du travail entre auditeurs : répartition des tâches selon leurs compétences, leurs expériences et selon le temps organisé et planifié.
- Le rôle de « fil conducteur » : permet à l'équipe de suivre les étapes établies au préalable.
- L'outil de réalisation du questionnaire du contrôle interne (QCI): est l'établissement concret des précédentes démarches d'identification des risques.
- Le suivi du travail : permet au chef de mission de suivre l'avancée du travail de l'équipe.
- Un modèle d'inspiration pour les autres missions et pour les audits à venir.

1-2-3 Les feuilles de couverture

La feuille de couverture est un document qui formalise le but, les modalités d'exécution d'une tâche définie dans le programme de vérification et met par la suite en évidence les conclusions qui ont été tirées¹.

L'importance de feuille de couverture c'est de permettre au chef de mission de comprendre les actions à mener dans le cadre de sa mission et interpréter les résultats obtenus par une simple lecture de cette dernière.

1-3 La phase de conclusion

C'est la phase finale de la mission d'audit interne, dans cette phase les auditeurs vont préparer le projet de rapport d'audit qui va être validé lors de la réunion de clôture.

1-3-1 Le projet de rapport d'audit

Au début de la phase de conclusion, le rapport n'est pas définitif car il est incomplet, les audités n'ont pas encore donné leurs réponses aux recommandations des auditeurs et ne contient pas le plan d'action.

1-3-2 La réunion de clôture

Dans cette étape les auditeurs vont s'accorder sur ce qu'ils ont fait durant la mission. L'équipe d'audit va diffuser toutes les informations avec transparence aux audités et toutes les recommandations avec un ordre de priorité.

1-3-3 Le rapport d'audit interne

C'est un rapport définitif et synthétique, il contient les objectifs d'exams, les procédures et les techniques utilisées dans le travail d'audit ainsi les compétences professionnelles des auditeurs.

Ce rapport doit respecter certains principes pour qu'il soit conforme aux normes professionnelles d'audit, ces principes sont :

- **La page de garde**

Elle doit regrouper toutes les informations nécessaires tel que :

- Le titre de la mission en indiquant au lecteur le contenu du rapport, la date d'envoi du rapport ainsi qu'un rappel de l'ordre de mission ;

¹ Deloitte, « Techniques de communication écrites et orales de l'auditeur », Offre de formation RMI, 2005, p48.

- Les noms des auditeurs et les chefs qui ont participé à la mission ;
- Les noms des destinataires du rapport d'audit ;
- Une mention obligatoire de « confidentialité » doit figurer sur la page de garde.

- **Le sommaire, l'introduction et la synthèse**

Le sommaire est important dans le rapport pour permettre aux lecteurs de connaître l'ensemble des sujets traités durant la mission et rendre la lecture pratique et ordonnée.

L'introduction doit être brève, elle doit regrouper les deux informations suivantes : les objectifs de la mission et le champ d'action ainsi qu'une description de l'organisation de la fonction auditée. En plus, la synthèse vient après l'introduction.

- **Le corps du rapport**

Le corps du rapport accumule les analyses qui sont faites dans les FRAP, les auditeurs vont les présenter sous forme de chapitres ou par cycles et dans chaque cycle expriment leurs conclusions selon la structure des FRAP.

- **La conclusion, le plan d'action et les annexes :**

La conclusion à comme objectif de montrer les conditions du déroulement de la mission.

Le plan d'action vient après la conclusion il indique pour chaque recommandation quand et par qui cette dernière est entreprise ainsi la personne chargée de sa mise en œuvre.

Les annexes sont les tableaux, graphiques, procédures et schémas qui appuient et démontrent les faits qui sont indiqués dans le corps du rapport.

- **Le suivi des recommandations ou suivi du rapport**

Le suivi du rapport est important pour que les auditeurs s'assurent de l'efficacité des solutions qu'ils ont proposées et va permettre d'enrichir leurs dossiers pour des audits ultérieurs. C'est à l'audit de mettre en place la réalisation des recommandations proposés. Le suivi de ces recommandations est un droit accordé aux auditeurs et à été exigé par la norme 2500 de l'audit interne :

- La norme 2500.A1 : « le responsable de l'audit doit mettre en place un processus de suivi ». l'auditeur doit mettre en place un système lui permettant de suivre et surveiller la suite de solutions proposées.
- La norme 2500.A1.1 mentionne que : « la responsabilité de suivi doit être définie par écrit dans la charte d'audit ». cette norme oblige les auditeurs de suivre leurs propositions.

Le suivi est indispensable, il permet aux responsables de la direction d'évaluer la qualité du rapport sur la base des résultats rapportés aux recommandations.

2- Les outils de l'audit interne

La mission de l'audit interne est une pratique qui suit une méthodologie bien précisée dans laquelle s'appuie sur un ensemble de techniques. Ces techniques sont divisées en deux types¹ :

- Les techniques de description qui aident les auditeurs à comprendre le domaine audité ;
- Les techniques d'interrogation pour aider les auditeurs à formuler les questions pour analyser la situation.

2-1 Les outils de description

Les outils de description utilisés par les auditeurs internes sont nombreux, on peut citer que les plus importantes et couramment employés dans la plupart des missions à savoir : l'internet, la narration et le diagramme de circulation des documents.

2-1-1 L'internet

L'internet donne à l'auditeur la possibilité de travailler de son bureau en utilisant des informations disponibles sur le système informatique du siège social de l'organisation et lui permettre aussi d'accéder aux bases de données et autres sources d'information dans le monde.

2-1-2 La narration

Dans ce type de technique, il existe deux sorte de narration : narration utilisé par l'auditeur et l'autre utilisé par l'audité.

La narration par l'audité rend l'auditeur en position d'écoute et de prise de note. Cet outil à comme but de comprendre le cadre générale de l'objet étudié. A la différence de l'entretien qui est préparé et réalisé dans le cadre d'un objectif précis.

La narration par l'auditeur se fait à partir les observations physiques, les constats, les synthèses de tests etc., et il s'agit généralement d'une description du système de contrôle interne de l'entité.

¹ Renard. J, op.cit, p 330.

2-1-3 Le diagramme de circulation des documents

Le diagramme de circulation des documents ou flow chart est une technique qui permet aux auditeurs de comprendre et d'analyser les flux d'informations et d'évaluer l'efficacité du contrôle interne de l'organisation. C'est un document qui représente graphiquement les différentes étapes de réalisation d'une opération donnée et qui permet de valoriser le cheminement des informations en utilisant des symboles reliés les uns aux autres.

2-2 Les outils d'interrogation

Pour déceler les dysfonctionnements du système de contrôle interne, les auditeurs utilisent des techniques d'interrogation, on peut citer à titre d'exemple : l'entretien, le rapprochement, le questionnaire d'audit, le questionnaire de contrôle interne, le sondage statistique, l'interrogation des fichiers informatiques.

2-2-1 L'interview

L'interview est un entretien avec un interviewé qui a pour but de le questionner sur ses idées, ses actes et d'essayer de comprendre le déroulement des tâches qu'ils lui sont assignés pour déterminer les faiblesses. Comme l'a souligné Jean-Christophe Vilatte, avant toute élaboration du questionnaire, il est souhaitable, le plus souvent de faire une pré-enquête en réalisant quelques entretiens non-directifs, de types exploratoires où on prend des interviewés les plus différents les uns des autres pour avoir toute la gamme de comportements, de réponses possibles ce qui permet ensuite d'élaborer des questions cafétéria les plus complètes possibles¹.

2-2-2 Le rapprochement et la reconstitution

Le rapprochement consiste de vérifier ponctuellement la validité d'un fait ou d'une déclaration. L'auditeur peut effectuer plusieurs rapprochements auprès de plusieurs acteurs, à titre d'exemple, le rapprochement entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable, le rapprochement bancaire, le rapprochement des facteurs auprès des clients et fournisseurs...

La reconstitution utilisée généralement en audit d'efficacité pour évaluer et estimer la fiabilité et le fonctionnement d'un système ou d'un processus.

¹ Jean-Christophe Vilatte, L'entretien comme outil d'évaluation, Laboratoire Culture & communication, Université d'Avignon Lyon, 2007.

2-2-3 Le questionnaire d'audit

Le questionnaire d'audit est un ensemble de questions auxquelles les audités répondent dans le but d'évaluer l'efficacité du système de contrôle interne et pour obtenir des informations relatives à la fonction auditée.

2-2-4 le questionnaire de contrôle interne (QCI)

Le QCI est un ensemble de questions auxquelles l'auditeur répond par oui ou non afin de porter un diagnostic par simple lecture des réponses obtenues¹.

2-2-5 L'interrogation des fichiers informatiques

L'interrogation des fichiers informatiques est une technique d'audit assisté par un micro-ordinateur qui consiste de traiter les informations disponibles sur les supports électroniques de l'entité, à titre d'exemple² : La vérification des calculs et additions ; Les comparaisons de fichiers et d'extractions d'anomalies ; Les extractions d'échantillons; Le tri des fichiers selon des critères prédéfinis.

En effet, l'interrogation des fichiers informatiques permet à l'auditeur de vérifier la transmission des données afin de constituer une plateforme sécurisée permettant de faciliter la prise de décisions pour les utilisateurs. Cet outil est devenu primordiale dans toute activité car elle procure un gain du temps.

A la lumière de ce qui précède, on constate que l'auditeur interne s'appuie sur une méthodologie de recherche et de communication qui se mène en trois phases : la phase d'étude, la phase de vérification et la phase de conclusion. Cette méthodologie est marquée par l'utilisation de plusieurs outils qui facilitent aux auditeurs leurs investigations et en assurant aussi la qualité des missions d'audit. A cet effet, nous allons présenter dans ce qui suit la méthodologie de l'audit clinique.

¹ Schick. P, « Mémento d'audit interne », Edition Dunod, Paris, 2007, p 150.

² Andrieu. C, « Audit légal en milieu informatisé : Présentation d'un logiciel d'audit Audit CAC », Université des Sciences Sociales Toulouse, Septembre 2003, p 16.

Section 4 : Cadre théorique et la méthodologie de l'audit clinique

L'audit interne appliqué en milieu hospitalier prend plusieurs appellations tel que : l'audit médical, l'audit clinique et l'audit hospitalier.

L'audit clinique c'est une sorte d'un audit interne spécifique à un milieu dont les pratiques et la nature de l'établissement est spécifique de celles les entreprises dans les autres secteurs, comme le souligne Jean Marie Fessler et Louis René Geffroy (1988) : « l'audit médical même s'il présente un certain nombre de spécificités tenant à la nature de la prestation médicale ainsi qu'à celle des professionnels de santé, adopte en large partie la démarche et la méthodologie de l'audit».

1- L'évolution de l'audit clinique et ou l'audit médical

Le concept de l'audit clinique est apparu dans les pays développés et son évolution dans le monde essentiellement dans quelques pays leaders dans ce domaine.

Aux Etats Unis, le concept d'évaluation de la qualité des soins était apparu en 1920, et s'est développé après la seconde guerre mondiale. Grâce aux organismes de contrôle des normes professionnels médicale que le concept d'audit médical s'est étendu tel que le PSRO (Professional Standard Review Organisations) et JCAHO (Joint Commission on Accreditation of Health care Organisation).

La JCAHO, a établi l'audit médical avec le programme Performance Evaluation Procedure (PEP). Actuellement ces méthodes d'audit clinique interne s'est développé au sein des programmes d'assurance de la qualité des hôpitaux, ont pour objectifs de vérifier le caractère approprié de l'indication des techniques médicales ou chirurgicales et le respect des protocoles choisis par les praticiens, mais aussi le suivi des indicateurs de performances.

Au Canada, en 1952 à 1958 le programme d'évaluation se structure pour aboutir à la création du conseil canadien d'agrément des établissements de santé(CCAES) qui à pour objectif d'évaluer et améliorer la qualité de services offerts au sein des établissements de santé et s'assurer qu'elle répond à des normes nationales en matière de qualité. C'est dans le domaine des soins infirmiers

que se sont développées les méthodes de l'audit avec nombreuses innovations propres à l'école canadienne.

En Australie, c'est avec la création Peer Review Ressources (PRR) en 1979 par l'Australian Council on Hospital Standards (ACHS) avec l'Australian Medical Association (AMA) que l'audit clinique a pris une place de choix parmi les éléments du dispositif de recherche de qualité des hôpitaux surtout dans ces dernières années.

En France, l'audit médical s'est développé vers les années 1978, sous l'impulsion des professeurs D.Jolly, J.F Lacronique, D.Mellière, E.Papiernik, avec le concours, notamment, de J. de Kervasdoué, A.Halbout, G.Pallez et M.Rochaix. Des recommandations ont été faites par le ministre de la santé dans une lettre aux présidents des commissions médicales des hôpitaux universitaires en 1980¹.

L'Agence Nationale pour le Développement de l'Évaluation en Médecine (ANDEM), créée en septembre 1989 par une décision ministérielle. L'installation effective de l'ANDEM date du 20 avril 1990, parmi ces missions² : rassembler la documentation nationale et internationale sur l'évaluation médicale, d'inciter par des actions de formation au développement de compétences en évaluation, de définir les bases méthodologiques des procédures d'évaluation, de réaliser et d'assurer le suivi technique des évaluations et des études sélectionnées avec l'avis du Conseil Scientifique, d'étudier l'impact des études d'évaluation sur les professionnels de santé et le public et enfin de diffuser le résultat de ces évaluations aux professionnels de santé, voire au grand public.

En 1996 a été créée l'Agence Nationale d'Accréditation et d'Évaluation en Santé (ANAES) conformément aux Ordonnances du 26 avril 1996 qui poursuit et renforce les missions de l'ANDEM (L'ANDEM est dissoute le 3 juin 1997 par l'assemblée générale extraordinaire de son conseil d'administration³). Au 1er janvier 2005, l'ANAES a été intégrée dans une nouvelle entité : la Haute Autorité de Santé (HAS) qui a été créée récemment en 2004

¹ Jean Marie Fessler, Louis René Geffroy, audit à l'hôpital, édition ESF, Paris, 1988.

² Claire CHABANNES-GURVIL, ANDEM / ANAES FONDS DE L'ÉVALUATION MÉDICALE (1987-2000), cotation MAN HAS/2006/002/1-15, Janvier 2005, p1.

³ idem, p2.

par la loi du 13 août 2004 relative à l'assurance-maladie¹ afin de contribuer au maintien d'un système de santé solidaire et au renforcement de la qualité des soins, au bénéfice des patients.

En 1997 une centaine de services hospitaliers ont été formés à la méthode de l'audit clinique en prenant exemple celle réalisée au centre hospitalier universitaire de Nice en 1995.

Pour Leuteurtre H. en 1999, l'audit interne a différents champs d'intervention dans les établissements de santé.

2- La notion de l'audit clinique

Plusieurs définitions sont associées à l'audit clinique :

Selon Fessler et Geffroy l'audit hospitalier ou l'audit médicale selon d'autres auteurs est présenté comme une technique qui a pour but de vérifier le bien fondé de la démarche médicale devant un problème de santé ainsi que la qualité des résultats obtenus. Il fait référence à des standards de qualité².

Cette définition a limité le rôle de l'audit clinique en simple outil permettant de vérifier les opérations médicales et la qualité des résultats.

L'Agence National d'Accréditation et D'évaluation en Santé (ANAES) a défini l'audit clinique comme une méthode d'évaluation qui permet à l'aide de critères déterminés de comparer les pratiques de soins à des références admise, en vue de mesurer la qualité de ces pratiques et des résultats de soins avec l'objectif de les améliorer. L'audit clinique distingue six étapes : Le choix du thème, choix des critères, choix du protocole de mesure, recueil des données, analyse des résultats et plan d'action d'amélioration avec le suivi de son impact.³

Cette définition ajoute aux missions de l'audit clinique la proposition des recommandations et leurs suivie sur le terrain.

¹ Golse Bernard, « Le rôle de la Haute Autorité de santé », *La revue lacanienne*, 1/2013 (N° 14), p. 53-55.

² L.vours cité par J.M Fessler et L.R Geffroy ; l'audit à l'hôpital (page11).

³ Agence National d'Accréditation et d'Evaluation en Santé(ANAES) : Réussir l'audit clinique et son plan d'amélioration. Anaes, 2003, p10.

En 1999, une autre définition donnée par ANAES, il s'agit d'une méthode centrée sur les pratiques de soins qui permet de les évaluer, à la fois en tant que pratiques professionnelles ou organisationnelles. Son champ est très large et touche l'ensemble des domaines médicaux et paramédicaux. La méthode permet d'évaluer un service, un groupe de service, un établissement, un médecin, une pathologie, un acte de soins, une prise en charge. Elle nécessite simplement l'élaboration du référentiel¹.

Cette définition élargie le champ d'intervention de l'audit clinique et ne se limite pas à une simple évaluation des pratiques de soins.

Selon l'OMS, l'audit clinique est une procédure scientifique et systématique visant à déterminer dans quelle mesure une action ou un ensemble d'action atteignent avec succès ou des objectifs préalablement fixés ».

L'audit clinique est un processus d'amélioration de la qualité qui vise à améliorer les soins aux patients et les résultats de santé grâce à un examen systématique des soins, en fonction de critères explicites, et à la mise en œuvre des changements nécessaires (National Institute of Clinical Excellence, 2002).

A la lumière de ce qui précède, l'audit clinique est une méthode d'évaluation qui permet de comparer les pratiques de soins à des références admises, d'évaluer les activités ou des services de soins en utilisant des critères bien déterminés afin de mesurer la qualité de ces pratiques et les résultats obtenus dans l'objectif de les améliorer et mettre en œuvre le suivi des actions d'amélioration, la qualité et l'efficacité des soins. L'audit clinique est un outil qui peut être utilisé pour découvrir les dysfonctionnements liés à la prestation des soins cliniques et pour savoir s'il y a des possibilités d'amélioration.

A cet égard, l'audit clinique a comme objectifs :

- Évaluation et amélioration des soins aux patients ;
- Faire respecter les normes professionnelles ;
- Identifier et mesurer les zones à risque ;
- Aider le personnel de l'établissement de santé dans l'accomplissement de leurs tâches,

¹ Agence National d'Accréditation et d'Évaluation en Santé(ANAES) : Audit clinique bases méthodologiques de l'évaluation des pratiques professionnelles, ANAES 1999, 1 vol, P1.

- Aider et faciliter l'accès aux soins pour les patients;
- Réduire les coûts des activités au sein de l'hôpital ;
- Contribue à créer une culture d'amélioration de la qualité des soins en utilisant des techniques de vérifications,
- Permet d'établir un référentiel pour permettre de se comparer aux autres établissements de santé.

3- La méthodologie de l'audit clinique

Selon l'HAS l'audit clinique distingue six étapes : choix du thème, choix des critères, choix du protocole de mesure, recueil des données, analyse des résultats et plan d'actions d'amélioration avec le suivi de son impact¹.

Jean-Marie Fessler et Louis-René Geffroy ont proposé des étapes pour l'audit clinique telle que : délimitation précise du thème et définition de l'objectif poursuivi, élaboration et choix des critères ou normes acceptées par le plus grand nombre, étude rétrospective des dossiers et mise en évidence des écarts, analyse des écarts, recommandations et mise en œuvre des mesures correctives et évaluation à terme de l'efficacité des mesures correctives appliquées².

D'après les définitions citées précédemment, l'audit clinique adopte une large partie de la méthodologie suivie par les auditeurs internes lors d'une mission d'audit sur terrain. A cet effet, l'audit clinique est un processus cyclique qui peut être décrit en cinq étapes:

Étape 1 : Planification de la vérification

Étape 2 : Elaboration d'un référentiel/ choix des critères

Étape 3 : choix d'une méthode de mesure

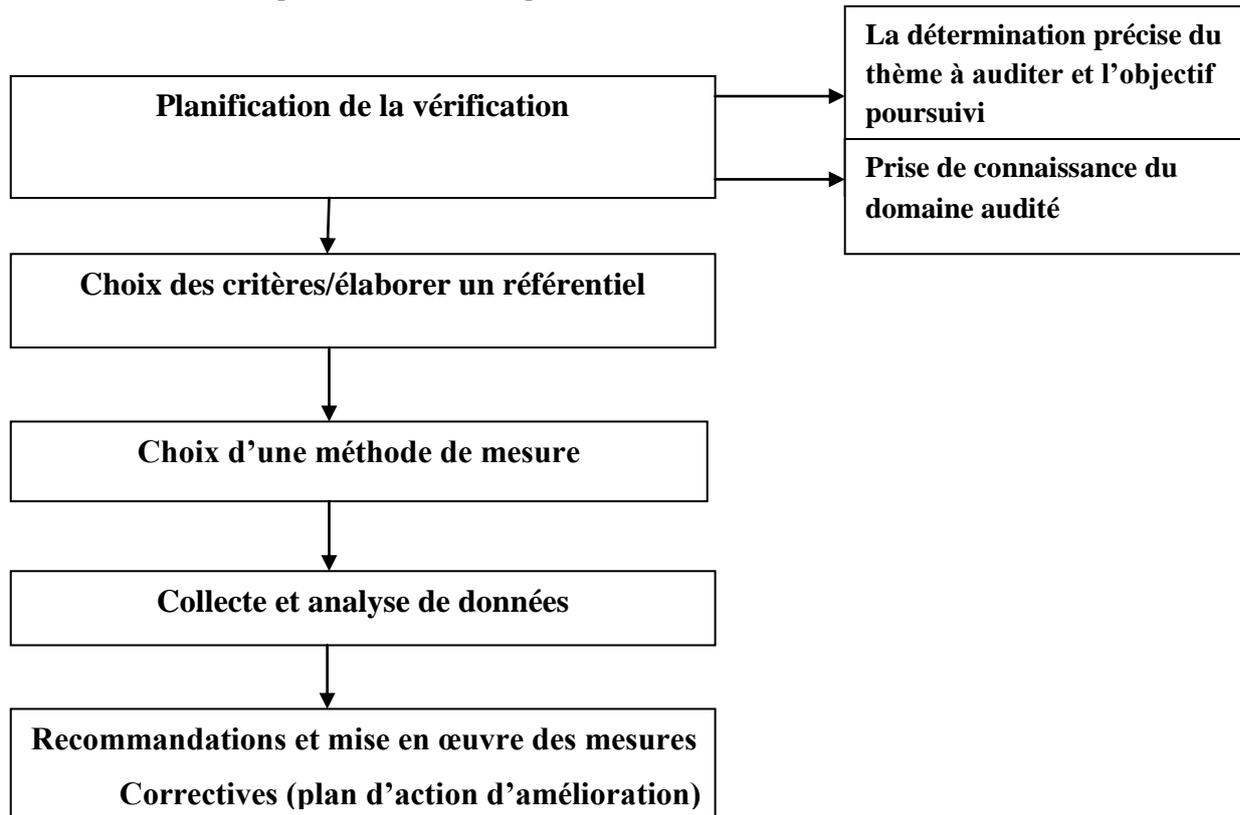
Étape 4 : La collecte et analyse des données

Étape 5 : Recommandations et mise en œuvre des mesures correctives (plan d'action d'amélioration)

¹ Http : //www.bas-santé.fr/portail/jcms/c_435658/méthodes-d-epp, consulté le 06/07/2015.

² Jean-Marie Fessler et Louis-René Geffroy, l'audit à l'hôpital, édition ESF, Paris, 1988, p33.

Schéma n° 1 : Les étapes de l'audit clinique



Source : Elaboré par nous même

La démarche de l'audit clinique adopte en grande partie la méthodologie appliquée par l'audit interne.

3-1 Planification de la vérification

L'audit clinique identifie son domaine ou les points à améliorer à travers une planification et une préparation efficace, cette préparation dépendra du cas spécifique de chaque vérification.

La planification de la vérification peut être décrite en deux étapes principales :

- La détermination précise du thème à auditer et l'objectif poursuivi
- Prise de connaissance du domaine audité

Cette étape est très importante pour bien mener cette vérification.

3-1-1 La détermination précise du thème à auditer et l'objectif poursuivi

Le thème de l'audit est choisi en fonction de sa gravité et sa fréquence, il doit être bien défini et assez limité et précis.

Les sujets de l'audit clinique devraient être choisis en vue d'améliorer la qualité et la sécurité des soins ou de prestations de services.

3-1-2 Prise de connaissance du domaine audité

L'audit clinique après avoir choisi son thème, elle doit collecter toutes les informations et les données nécessaires pour atteindre son objectif.

3-2 Elaboration d'un référentiel/ choix des critères

Lorsque le sujet de l'audit a été sélectionné et déterminé, l'étape suivante est d'examiner les éléments de preuve disponible; on utilisant des critères bien déterminés.

Un critère est un signe admis par le plus grand nombre permettant de porter un jugement valide sur la conformité de la pratique évaluée. Il comporte un intitulé, un ou plusieurs éléments mesurables, une valeur cible et une instruction pour la saisie des données¹. Ces critères permettront d'apprécier la qualité de la réalisation d'un acte ou d'une stratégie.

Sur la base d'indicateurs significatifs mesurables que le choix de ces critères est primordial pour l'efficacité de l'audit. L'identification de ces critères s'effectue à partir d'une revue de littérature (élaborer un référentiel).

Les critères ont des caractéristiques sur lequel sont sélectionné :

- Valide : apte de mesurer le paramètre ou le phénomène qu'il est censé mesurer ;
- Quantifiable : on peut le quantifier et le mesurer

Exemple : binaire (oui/non, présent/absent), numérique (ordinal ou bien un intervalle), nominal (un peu beaucoup, entièrement)... ;

- Fiable : apte à mesurer de façon précise et reproductible ;
- Sensible : apte à mesurer les variations ;
- Spécifique : les caractéristiques liées a l'activité ou le domaine audité, on prend par exemple, le chiffre de la glycémie pour la prise en charge du diabète.

¹ DUPUY Monique, Audit clinique, Bases méthodologiques de l'évaluation des pratiques professionnelles, Avril 1999.

3- 3 Choix d'une méthode de mesure

Le choix de la méthode dépend du type de la pratique ou du domaine audité. Par exemple, on utilise l'étude rétrospective lors d'une étude de dossiers de patient ou évaluation des pratiques professionnelles.

3- 4 La collecte et analyse des données

L'objectif global de l'audit clinique est d'améliorer la qualité des soins en comparants ou en mesurant l'application du référentiel dans la réalité.

Lorsque les normes ont été identifiées, la prochaine étape du processus est la collecte de données pertinentes sur la pratique actuelle afin de faciliter la comparaison et mener à bien la vérification.

Il est important que les données recueillies dans le cadre d'un audit clinique soient précises et pertinentes à la vérification en cours d'exécution.

L'analyse des données est de répondre aux questions posées par les objectifs de la vérification; mettant en évidence les zones de bonnes pratiques et les domaines qui nécessitent une attention ou une amélioration particulière.

3-5 Recommandations et mise en œuvre des mesures correctives (plan d'action d'amélioration)

L'équipe de l'audit clinique doit interpréter et discuter les conclusions afin de clarifier les domaines dans lesquels une action est nécessaire pour améliorer la qualité des soins cliniques.

Toutes les vérifications doivent être accompagnées d'un plan d'amélioration de la qualité dans le souci de réaliser les améliorations requises dans la pratique. Ce plan d'amélioration doit contenir les actions suivantes :

- Identifier clairement les domaines d'amélioration et présenter les résultats aux personnes habilitées;
- Planification des actions de soutien et prioriser les actions correctives ;
- Établir les plans d'amélioration de la qualité et le calendrier prévisionnel des actions ;
- préciser le responsable de chaque action ;
- Un rapport d'audit doit être écrit après chaque vérification ;

- Fixer la période et le temps de réévaluation ;
- Définir le nombre de critères à réévaluer et revoir ou bien les mettre à jour;
- Rectifier si nécessaire la grille d'évaluation en mettant en place un système d'information adapté ;
- Assurer la collecte des informations pertinentes et l'exploitation des données ;
- Identifier l'impact des mesures correctives.

La conclusion

Le rôle que joue l'auditeur interne est primordial dans la mesure où il examine les activités de l'organisation, une fonction, un processus, une opération et établit un diagnostic attestant son bon ou mauvais fonctionnement, une prévision des risques et dysfonctionnements qui existe au sein de l'établissement peut aider les responsables et la direction de prendre des mesures correctives pour améliorer la performance et aider cette dernière à réaliser ses objectifs.

En effet, l'audit interne est l'une des fonctions indispensable dans l'organisation, elle contribue à l'analyse du fonctionnement des diverses activités et des services de l'entreprise en s'appuyant sur une méthodologie bien déterminée qui va aider les responsables et la direction de prendre des mesures correctives pour améliorer la performance, aider cette dernière à réaliser ses objectifs et à rationner leurs dépenses.

L'audit clinique est une sorte d'un audit interne spécifique pour les établissements de santé dont leurs finalité est d'améliorer les prestations médicales et la qualité des services rendus aux patients.

De ce fait s'achève ce chapitre consacré au cadre théorique de l'audit interne. Nous allons à présent nous intéresser au concept du contrôle interne, l'importance du système de contrôle interne et ses composants avant de passer à la présentation des apports de l'auditeur interne en matière de renforcement de ce dernier ainsi sa contribution dans l'amélioration de la performance des entreprises.

L'audit interne a comme mission l'évaluation de l'ensemble de dispositifs mis en place et en œuvre par les dirigeants pour faire fonctionner les activités de leur entreprise. Ces dispositifs sont l'ensemble des règles, méthodes, systèmes d'information et organisation...portent une appellation qui est le « contrôle interne ».

Le contrôle interne est la finalité de l'audit interne¹, il constitue la matière sur laquelle va travailler un auditeur interne. Avant de passer à la présentation de notre étude empirique il convient de passer par une analyse théorique de la notion de contrôle interne. Au fil de ce

¹ Jacques Renard, Op.cit, p.131.

chapitre, nous allons proposer une présentation et une analyse de système de contrôle interne (SCI), les concepts de base de contrôle interne, les composants et l'intérêt de sa mise en place.

Chapitre 2 :

Le cadre théorique du contrôle interne

L'audit interne a comme mission l'évaluation de l'ensemble de dispositifs mis en place et en œuvre par les dirigeants pour faire fonctionner les activités de leur entreprise. Ces dispositifs sont l'ensemble des règles, méthodes, systèmes d'information et organisation...portent une appellation qui est le « contrôle interne ».

Le contrôle interne est la finalité de l'audit interne¹, il constitue la matière sur laquelle va travailler un auditeur interne. Avant de passer à la présentation de notre étude empirique il convient de passer par une analyse théorique de la notion de contrôle interne. Au fil de ce chapitre, nous allons proposer une présentation et une analyse de système de contrôle interne (SCI), les concepts de base de contrôle interne, les composants et l'intérêt de sa la mise en place.

¹ Jacques Renard, Op.cit, p.131.

Section 1 : Les concepts de base de contrôle interne

1. L'évolution du contrôle interne

De nombreuses définitions sont assignées au concept de contrôle interne. Nous citons dans ce qui suit les différentes notions pour mettre en exergue l'évolution de ce concept au fil du temps.

En 1977, l'ordre des Experts-Comptables a défini le contrôle interne comme suit : «le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci¹».

Cette définition nous montre que le SCI se matérialise par les méthodes, les procédures et l'organisation qui sont des éléments intangibles.

Cette définition est remplacée par celle du Consultive Committee of Accountancy de Grande Bretagne donnée en 1978 : « Le contrôle interne comprend l'ensemble des systèmes de contrôle, financiers et autres, mis en place par la direction afin de pouvoir diriger les affaires de l'entreprise de façon ordonnée et efficace, assurer le respect des politiques de gestion sauvegarder les actifs et garantir autant que possible l'exactitude et l'état complet des informations enregistrées ». Cette définition considère que le contrôle interne comme un ensemble de systèmes.

En même année, la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) donne une définition qui réduit le champ d'activité du contrôle interne à la comptabilité et qui limite son rôle à des mesures de vérification « le contrôle interne est constitué par l'ensemble des mesures de contrôle, comptables ou autres, que la direction définit, applique et surveille sous sa responsabilité, afin d'assurer la protection du patrimoine de l'entreprise et la fiabilité des enregistrements comptables et des comptes annuels qui en découlent²».

¹ Gumb. B, Noël, C, « Le rapport des dirigeants sur le contrôle interne à l'épreuve de l'analyse », L'Association Francophone de Comptabilité, Paris, 2007, p 97.

² Mikol. A, « Le contrôle interne : que sait-je ? », Edition Poche, Paris, 1998, p 07.

En 1978, The American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) a proposé la définition suivante : « Le contrôle interne comprend le plan d'organisation et l'ensemble des méthodes et procédures adoptées à l'intérieur d'une entreprise pour sauvegarder ses actifs, contrôler la précision et la fiabilité des informations comptables, promouvoir l'efficacité opérationnelles et le respect des politiques définies par la direction »¹. Cette définition précise que le contrôle interne touche toutes les activités de l'organisation et il comprend même le plan de l'organisation et ses objectifs.

Au delà de toutes ces définitions données au fil des années, le concept a été appréhendé des 1980 avec la création du grand comité universel connu sur le nom COSO fondé par l'américain Treadway aux Etats-Unis appelé la « Commission Treadway ». Ce comité initié une réflexion en deux étapes COSO₁ dans les années 1980 et COSO₂ en 2004.

La COSO définit le contrôle interne en 1992 comme suit : « Le contrôle interne est un processus mis en œuvre par le conseil d'administration, les dirigeants et le personnel d'une organisation, destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs suivants :

- réalisation et optimisation des opérations ;
- fiabilité des informations financières ;
- conformité aux lois et aux réglementations en vigueur. »

En 1995, le référentiel canadien COCO (Criteria of Control Committee) a donné la définition suivante au contrôle interne : « Le contrôle interne est constitué des éléments d'une organisation (y compris les ressources, les systèmes, les processus, la culture, la structure, et les tâches) qui collectivement aident les gens à réaliser les objectifs de l'organisation qui font partie des trois catégories suivantes :

- efficacité et efficacité du fonctionnement ;
- fiabilité de l'information interne et externe ;
- conformité aux lois, aux règlements et aux politiques internes. »

¹ Bécour. B, « Audit opérationnel » Edition Economica, 2000, p 02.

La différence entre les définitions données par les référentiels COCO et COSO est que : le premier met l'accent sur le moyens disponibles et mis en œuvre par l'organisation et le deuxième met l'accent sur les acteurs.

Le Trunbull guidance donne une définition qui vient pour compléter celle proposée par la COCO : « Un système de contrôle interne englobe les politiques, processus, tâches, comportements et autres aspects d'une entreprise qui, combinés :

- facilitent l'efficacité et l'efficience des opérations en aidant la société à atteindre ses objectifs, ceci inclut la protection des actifs ;
- aident à assurer la qualité du reporting interne et externe, ce qui nécessite de conserver les enregistrements appropriés et de maintenir des processus générant un flux d'informations pertinentes et fiables ;
- aident à assurer la conformité aux lois et règlements ainsi qu'aux politiques internes... »

En 2006, l'Autorité des Marchés Financiers (AMF) a donné la définition suivante au concept de contrôle interne : « Le contrôle interne est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité ».

Selon AMF le contrôle interne est un dispositif propre à chaque entreprise donc il diffère d'une entité à une autre selon sa taille, son activité et ses opérations et il met en place pour garantir¹ :

- la conformité aux lois et règlements ;
- l'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le Directoire ;
- le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ;
- la fiabilité des informations financières.

¹ Jacques Renard, op.cit, p139.

Cette définition résume et donne une synthèse de définitions précédentes.

Une définition donné par Mouvement des Entreprises de France¹ qui à été créé en 1998 (MEDEF) : « les procédures de contrôle interne veillent à ce que les actes de gestion ou de réalisation des opérations ainsi que les comportements des personnels s'inscrivent dans le cadre défini par les orientations données aux activités de l'entreprise par des organes sociaux, par les lois et les règlements applicables, et par les valeurs, normes et règles internes de l'entreprise. Par ailleurs, elles permettent de vérifier que les informations comptables, financières et de gestion communiquées aux organes sociaux de la société reflètent avec sincérité l'activité et la situation de l'entreprise ».

Une autre définition de contrôle interne donné par les Normes d'Audit Suisses (NAS) 400 pour l'évaluation du risque et contrôle interne²: « Le système de contrôle interne est l'ensemble des politiques et procédures mis en œuvre par la direction d'une entreprise en vue d'assurer ce qui suit (dans la mesure où cela est réalisable): gestion régulière et efficace (y compris respect des politiques de gestion), sauvegarde des actifs, prévention et détection des fraudes ou des erreurs, exactitude et exhaustivité des enregistrements comptables et établissement en temps voulu d'informations financières fiables ».

Cette définition ajoute aux missions du système de contrôle interne la prévention et détection des fraudes et des erreurs ce qui permet à l'organisation de réduire les risques au minimum.

L'Organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) à définit le contrôle interne comme un processus intégré mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation et destiné à traiter les risques et à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation, dans le cadre de la mission de l'organisation, des objectifs généraux suivants³:

- Exécution d'opérations ordonnées, éthiques, économiques, efficaces et efficaces;
- Respect des obligations de rendre compte;
- Conformité aux lois et réglementations en vigueur;

¹ Bernard, F, Gayraud, R, « Contrôle interne, lutter contre la fraude : concepts, aspects réglementaires, gestion des risques, guide d'audit de la fraude, mise en place d'un dispositif de contrôle interne permanent, référentiels questionnaire, bonne pratiques... », Edition Maxima, Paris, 2008, p 290.

² Chambre fiduciaire Chambre suisse des experts comptables, fiduciaires et fiscaux, Normes d'audit suisses (NAS), Limmatquai 120, CH-8001 Zurich, Edition 2004, p 205.

³ INTOSAI, « Guide sur la bonne gouvernance de l'INTOSAI, INTOSAI GOV 9100- 9230 », Denmark, aout 2011, p07.

- Protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages.

A l'issue de définitions citées précédemment, nous pouvons conclure que le système de contrôle interne est incontournable au sein de l'entreprise.

On peut retenir les points essentiels suivants sur le contrôle interne :

- Le contrôle interne diffère d'une entreprise à une autre selon son activité et sa culture ;
- Il n'existe pas un contrôleur interne dans les entreprises, ce dernier est mis en œuvre par tous les acteurs de l'entreprise à tous les niveaux ;
- Il ne concerne pas seulement les activités opérationnelles de l'entreprise mais ça concerne toute l'organisation ;
- Le contrôle interne ne donne pas une assurance absolue contre les risques qui peuvent toucher l'organisation mais c'est un moyen pour bien mener les activités et les opérations et il donne une assurance raisonnable ;
- Le contrôle interne n'est pas une fonction mais un dispositif qui se traduit par l'ensemble de procédures et les moyens mis en place par l'entreprise ;
- Le contrôle interne est permanent et c'est une pratique continue ;
- Le contrôle interne est global, il touche toutes les activités et les fonctions de l'entreprise ;
- Le contrôle interne est indispensable à l'efficacité de l'entreprise ;
- Le contrôle interne est un moyen de prévention contre les risques et détection des fraudes et des erreurs ;
- Le contrôle interne doit être adapté à l'environnement et aux caractéristiques de l'entreprise ;
- Le contrôle interne s'assure de la qualité de l'information produite par l'entreprise et permet aux dirigeants de maîtriser leurs organisations ;
- Le champ de contrôle interne est vaste, il recouvre même les plans stratégiques, l'élaboration des objectifs de l'organisation, de sa mission et du chiffrage des performances la détermination des objectifs de chaque activité, la gestion des risques et les actions correctives¹.

¹ Élisabeth Bertin, Audit interne : enjeux et pratiques à l'international, Groupe Eyrolles, Paris 2007, p.58.

2. Les principes du contrôle interne

Ces principes sont les règles et les techniques sur lesquels s'appuie la conception de contrôle interne. Les entreprises doivent prendre en considération ces règles pour la maîtrise de son système de contrôle interne. La COSO propose 17 principes selon lesquels devrait se baser la conception du système de contrôle interne, ces principes sont cités dans le tableau suivant :

Tableau n°2: les 17 principes du contrôle interne du COSO ¹

<i>Composantes</i>	<i>Principes</i>
Environnement de contrôle	<ol style="list-style-type: none"> 1. L'organisation manifeste son engagement en faveur de l'intégrité et de valeurs éthiques. 2. Le Conseil fait preuve d'indépendance vis-à-vis du management. Il surveille la mise en place et le bon fonctionnement du dispositif de contrôle interne. 3. Le management, agissant sous la surveillance du Conseil, définit les structures, les rattachements, ainsi que les pouvoirs et les responsabilités appropriés pour atteindre les objectifs. 4. L'organisation manifeste son engagement à attirer, former et fidéliser des collaborateurs compétents conformément aux objectifs. 5. Afin d'atteindre ses objectifs, l'organisation instaure pour chacun un devoir de rendre compte de ses responsabilités en matière de contrôle interne.
Évaluation des risques	<ol style="list-style-type: none"> 6. L'organisation définit des objectifs de façon suffisamment claire pour rendre possible l'identification et l'évaluation des risques susceptibles d'affecter leur réalisation. 7. L'organisation identifie les risques associés à la réalisation de ses objectifs dans l'ensemble de son périmètre et procède à leur analyse de façon à déterminer comment ils doivent être gérés. 8. L'organisation intègre le risque de fraude dans son évaluation des risques susceptibles de compromettre la réalisation des objectifs. 9. L'organisation identifie et évalue les changements qui pourraient avoir un impact significatif sur le système de contrôle interne.
Activités de contrôle	<ol style="list-style-type: none"> 10. L'organisation sélectionne et développe les activités de contrôle qui contribuent à ramener à des niveaux acceptables les risques associés à la réalisation des objectifs. 11. L'organisation sélectionne et développe des contrôles généraux

¹ Jean-Pierre HOTTIN, et Al., IFACI, Pocket Guide, COSO 2013, Une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation, 2013, pp. 32.33.

	<p>informatiques pour faciliter la réalisation des objectifs.</p> <p>12. L'organisation met en place les activités de contrôle par le biais de règles qui précisent les objectifs poursuivis, et de procédures qui mettent en œuvre ces règles.</p>
Information & communication	<p>13. L'organisation obtient ou génère, et utilise, des informations pertinentes et fiables pour faciliter le fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.</p> <p>14. L'organisation communique en interne les informations nécessaires au bon fonctionnement des autres composantes du contrôle interne, notamment en matière d'objectifs et de responsabilités associés au contrôle interne.</p> <p>15. L'organisation communique avec les tiers sur les points qui affectent le fonctionnement des autres composantes du contrôle interne.</p>
Activités de pilotage	<p>16. L'organisation sélectionne, développe et réalise des évaluations continues et/ou ponctuelles afin de vérifier si les composantes du contrôle interne sont mise en place et fonctionnent.</p> <p>17. L'organisation évalue et communique les faiblesses de contrôle interne en temps voulu aux parties chargées de prendre des mesures correctives, notamment à la direction générale et au Conseil, selon le cas.</p>

Source : IFACI, Pocket Guide, COSO 2013, Une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation.

Le système du contrôle interne repose sur plusieurs principes pour s'assurer que ce dernier est mis en place de façon correcte. Mais cela ne l'empêche pas d'avoir certaines limites qui sont présentées dans ce qui suit.

Section 2 : L'importance et les limites de contrôle interne

Le contrôle interne est défini comme un ensemble de moyens aidant une entreprise à atteindre ses objectifs. La mise en place d'un système de contrôle interne efficace et efficient est primordiale pour garantir la sécurité et la pérennité de l'organisation. Dans ce qui suit on va voir les objectifs et les limites de contrôle interne qui ne permettent pas de donner une assurance absolue quant à la réalisation des objectifs de l'entreprise.

1- L'intérêt du système de contrôle interne

Selon les référentiels cités précédemment, on constate qu'il existe plusieurs objectifs qui sont associés au contrôle interne. Ces objectifs sont comme suit :

- La sécurité des biens et la protection du patrimoine de l'entreprise ;
- Le respect des dispositions réglementaires, le respect des lois, les normes ainsi que les contrats ;
- S'assurer de la fiabilité de l'information produite par l'entreprise et la communication ;
- Veille à l'utilisation optimale et rationnelle des ressources ;
- La prévention et la détection des fraudes et des erreurs ;
- Amélioration des performances.

Selon Jaques Renard, la norme 300 établie par l'IIA, précisant l'étendue et la nature des travaux d'audit interne, reprend dans son fond les objectifs du contrôle interne, dont l'auditeur doit en apprécier la pertinence ¹:

- La protection du patrimoine;
- La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles;
- Le respect des directives;
- L'efficacité et l'efficience des opérations.

¹ Renard. J, op.cit, p 129.

1-1 La sécurité des biens et la protection de patrimoine de l'entreprise

Le contrôle interne prévoit plusieurs dispositions qui ont pour vocation la protection et la sauvegarde des actifs. Ce terme actif ne correspond pas uniquement les biens physiques ou les différents éléments de bilan mais aussi la prévention des risques provenant de l'environnement naturel, humain et sa concerne l'organisation toute entière.

1-2 Le respect des dispositions réglementaires, le respect des lois, les normes ainsi que les contrats

Le contrôle interne veille à ce que les règles sont respectées en interne en s'assurant que tous les acteurs appliquent toutes les lois et les règlements régissant le fonctionnement interne de l'entreprise, ce qui permet au employés de comprendre leurs responsabilités et l'étendue de leur missions. En externe, en s'assurant que l'entreprise respecte ses contrats avec les autres acteurs de son environnement et qu'elle est conforme aux lois qui régissent son secteur d'activité.

1-3 S'assurer de la fiabilité de l'information produite par l'entreprise et la communication

Le système de contrôle interne veille à ce que l'information produite et émise par l'entreprise soit exacte et fiable pour une meilleure prise de décisions et pour protéger son image à l'égard de son environnement interne et externe.

La qualité des informations se mesure par les réponses aux questions suivantes¹:

- contenu : toutes les informations nécessaires y sont-elles?;
- délai : est-elle disponible en temps voulu ?;
- à jour: est-ce que la dernière information en date est disponible ?;
- exactitude: est-elle correcte ?;
- accessibilité : peut-elle être obtenue aisément par les parties intéressées?
- Le contrôle interne doit permettre de diffuser une information :
- Fiable et exacte : le contrôle interne doit prévoir des dispositions pour s'assurer que l'information est correcte ;
- Pertinente : l'information doit être utile et disponible au moment voulu. Pour assurer cette pertinence, le système de contrôle interne doit disposer de quatre processus² : un

¹ Bertin. E, op.cit, p 80.

² Thierry Bontems, Sabine Goulin. Qualité de l'information. QUALITA2013, Compiègne, France, Mar 2013.

processus de liaison avec les utilisateurs, un processus d'examen des programmes, processus d'établissement des priorités et processus d'intégration et de suivi de la performance ;

- Disponible : les utilisateurs doivent avoir l'accès à toutes les informations qui leurs permet de prendre les décisions nécessaires au moment opportun.

1-4 Veille à l'utilisation optimale et rational des ressources

Le contrôle interne contribue à la prévention contre les risques liés aux gaspillages, à l'amélioration de l'utilisation et l'emploi optimal des ressources humaines (exemple : mieux gérer les compétences, la répartition des tâches et élaboration de fiches de poste), financières (à titre d'exemple : une meilleure allocation des budgets) et physiques (l'entretien de bâtiments comme exemple).

1-5 La prévention et la détection des fraudes et des erreurs

L'application adéquate des lois, des règles et des procédures permet de réduire les risques liés aux fraudes (par exemple : s'assurer que le comptable à un système d'archivage et de conservation de documents). Le contrôle interne réduit aussi les erreurs qui peuvent survenir lors de l'application des procédures par les employés (par exemple : la répartition des tâches et la tenue de fiches de poste).

1-6 Amélioration des performances

L'objectif ultime de contrôle interne est de s'assurer de l'efficacité et l'efficience des opérations, dont la prise en compte est appréciée dans les audits d'efficacité¹. Parmi les missions assignées à l'auditeur interne dans la norme 2110.A1 est de surveiller et évaluer l'efficacité et la mise en œuvre des objectifs et programme de l'entreprise. Les gestionnaires doivent gérer et maîtriser les risques liés à leurs activités qui font une partie intégrante de leurs tâches quotidiennes.

Toutefois, les objectifs de contrôle interne peuvent être vus sous trois angles afin d'optimiser l'efficacité du SCI² : les objectifs opérationnels, les objectifs financiers, les objectifs de conformité.

¹ Renard, J, op.cit, p 147.

² Anglade, P.B Janichon, F, « La pratique du contrôle interne », Edition d'Organisation, Paris, 2002, p27.

- les objectifs opérationnels

Les objectifs stratégiques d'une entreprise sont divisés en objectifs opérationnel dont la réalisation implique la participation de tous les acteurs à tous les niveaux de l'entreprise. L'objectif ultime de contrôle interne est de s'assurer que ces objectifs sont réalisés d'une manière efficace et efficiente.

- les objectifs financiers

S'assurer de l'exactitude et la sincérité de tous les documents émanant de l'organisation et mise à disposition d'informations financières fiables et conformes aux normes comptables applicables.

- les objectifs de conformité

Les objectifs de conformité garantissent que toute l'activité de l'entreprise est conduite en conformité avec les lois ou réglementations et exigences prudentielles applicables ainsi qu'avec les politiques et procédures internes¹.

2- Les limites du contrôle interne

Le système de contrôle interne n'apporte pas une assurance absolue aux risques pouvant influencer négativement sur le fonctionnement de l'entreprise car il ne peut exister un dispositif de contrôle interne parfait en tant que sa conception revient toujours à l'homme. Selon Noiroit.P et Walter.J ²(2008) : « aucun système de pilotage ne pourra jamais prendre en compte tous les aspects du comportement humain et protéger les organisations de manière infaillible contre les faiblesses individuelles qui conduisent certains d'entre nous vert ces abus ». Ces abus selon les auteurs cités précédemment sont comme suit³ :

- les failles de sécurité : Il existe plusieurs failles de sécurité qu'un meilleur dispositif de contrôle interne ne peut faire face. On peut citer à titre d'exemple, la diffusion des informations confidentielles de l'entreprise par une personne qui a accès à cette information en contrepartie des avantages en nature ou autres.

¹ Bale, « Cadre d'évaluation des systèmes de contrôle interne », comité de Bale sur le contrôle bancaire, janvier 1998, p09.

² Noiroit.P et Walter.J, « le contrôle interne pour créer de la valeur ! », afnor éditions, 2008, France, p.183.

³ Idem. p.175.182.

- **la falsification** : C'est quant l'information diffusée sur le marché ne correspond pas à la situation réelle et financière de l'entreprise. Ces informations erronées peuvent être liées aux risques des erreurs commises par les employés de l'entreprise, tels que la comptabilisation sur la base des faux facteurs établis par des autres acteurs.
- **le risque d'instrumentalisation** : Le dispositif de contrôle interne peut faire l'objet de détournement de sa finalité lors de sa conception.
- **la complaisance** : Toute complaisance qui s'exerce en dehors de l'intérêt de l'organisation.
- **la corruption** : toutes formes de corruption à l'intérieur ou à l'extérieur de l'entreprise affaiblit le système de contrôle interne.

En effet, il existe plusieurs insuffisances et facteurs qui ont une influence négative sur l'efficacité de contrôle interne. Ces facteurs sont comme suit ¹:

- **L'erreur de jugement** : tous risques d'omission humaines lors de la prise de décision qui ont un impact négatif sur l'efficacité de système de contrôle interne.
- **Les dysfonctionnements** : le contrôle interne ne peut faire face à tous les dysfonctionnements, par exemple les risques propres aux procédés et aux logiciels mathématiques ou statistiques utilisés par les employés.
- **Les contrôles « outrepassés » ou contournés par le management** : la possibilité que les responsables de fonctionnement de système de contrôle interne outrepassent et contournent les contrôles en vigueur pour son intérêt personnel ou afin de dissimuler la non-conformité de l'activité de son bureau à certaines obligations légales.
- **La collusion** : signifie l'accord de deux personnes ou plus pour agir collectivement pour accomplir une tâche peut fausser les informations financières ou la gestion d'une façon que ne puisse être détecté par le système de contrôle interne.
- **Le rapport coûts/bénéfices** : avant de mettre en place un système de contrôle interne, les entreprises doivent comparer les coûts et les avantages relatifs des contrôles dans la

¹ Contrôle fédéral des finances, « La mise en place d'un système de contrôle interne, (SCI) », Berne, Suisse, Seconde édition, Octobre 2007, p.14.

limite des ressources disponibles. A cet égard, il est recommandé d'accorder la priorité aux contrôles permettant de couvrir les risques les plus importants.

A la lumière de ce qui précède, nous avons vu et constaté que le système de contrôle interne est limité par des facteurs qui l'affaiblit et le rend moins efficace. A cet effet, l'existence des auditeurs internes est devenue plus qu'une nécessité afin de combler ces manquements.

Section 3 : Les composantes du contrôle interne

L'évaluation de système de contrôle interne constitue l'objectif ultime de l'auditeur interne. Ce dernier revient à évaluer les composantes de ce système.

Dans ce qui suit nous présenterons les composantes selon le modèle COSO le plus connu.

Le référentiel COSO 1992 retient cinq règles essentielles jugées nécessaires pour une bonne maîtrise des activités par une pyramide composée de cinq éléments interdépendants:

- l'environnement de contrôle traduisant la culture de l'organisation et qui doit être favorable pour que la mise en place d'un contrôle interne satisfaisant ne rencontre pas d'obstacles ;
- une évaluation des risques afin de bien les connaître pour être en mesure de les maîtriser ;
- des activités de contrôle lesquelles regroupent les dispositifs spécifiques jugés nécessaires pour faire échec aux risques. ;
- une information et une communication satisfaisantes ;
- un pilotage de l'ensemble par chaque responsable à son niveau.

Figure 2 : le cube du COSO1



Source: cube du COSO1 disponible sur le site : <https://www.bpms.info/levolution-du-referentiel-coso-du-contrôle-interne-au-management-des-risques/>

Le modèle proposé par COSO est le plus utilisé. Il a été intégré dans la loi comptable américaine et repris en France par l'IFACI.

1- L'environnement de contrôle

L'environnement de contrôle est un élément primordial dans l'établissement et la constitution du système de contrôle interne, il constitue l'étape de base à la création et au maintien d'un système de contrôle efficace.

Le système de contrôle interne détermine le degré de sensibilisation de tout le personnel de l'organisation à la culture de contrôle et du risque.

Cependant, les dirigeants sont les premiers responsables de la conception et de la mise en place du système de contrôle interne. En effet, l'exemplarité de ces derniers et leur capacité à créer un bon environnement de contrôle et à préciser clairement les objectifs sont les facteurs clés pour un système de contrôle interne efficace.

De plus, l'intégrité, l'éthique et la compétence du personnel représentent le degré d'efficacité des contrôles. La gestion de ressources humaines et la répartition des tâches constituent aussi des éléments importants pour le maintien de l'efficacité de l'environnement de contrôle.

1-1 L'intégrité et l'éthique

L'intégrité et les valeurs d'éthiques dont fait preuve les responsables et l'ensemble du personnel sont la base de système de contrôle interne efficace et traduit la culture de l'entreprise.

La commission Treadway indique qu'un « environnement fortement imprégné d'éthique à tous les niveaux hiérarchiques de l'entreprise est vital au bien-être de celle-ci, à celui des entreprises et des personnes rentrant dans son rayon d'influence et à celui du public en général. Un tel état d'esprit contribue de manière importante à l'efficacité des politiques et des systèmes de contrôle mis en place pour l'entreprise et exerce une influence sur des comportements qui échappent aux systèmes de contrôle interne, aussi sophistiqués soient-ils ».

Les valeurs d'éthique doivent être traduits et communiqués au sein de l'entreprise par un code de conduite.

Le CDR AMF considère que les règles de conduite d'intégrité sont des éléments indispensables à la mise en œuvre de système de contrôle interne.

Quant au référentiel COCO, ce dernier considère que les valeurs d'éthique, dont l'intégrité, font partie de la culture de l'organisation et constituent un code non écrit à partir duquel les comportements sont évalués¹. Les valeurs et les priorités des organes de gouvernance ont une influence majeure sur les objectifs et le système de contrôle de l'entreprise.

1-2 La compétence

La compétence des responsables et du personnel est l'un des facteurs clés de succès de l'organisation. Chaque employé de l'entité doit être compétent et capable d'accomplir efficacement ses tâches et afin qu'il puisse s'acquitter de ses responsabilités. A cet égard, le management doit déterminer les niveaux de compétences souhaités pour chaque fonction et les traduire en termes d'aptitudes et compétences et promouvoir la sensibilité des employés vis-à-vis l'importance de système de contrôle interne (chaque fonctionnaire doit être impliquée dans le système de contrôle interne) à travers les formations.

1-3 politique en matière de ressources humaines

La politique en matière de ressources humaines englobe toutes les pratiques liées au recrutement, à la formation, affectation de personnel, gestion des carrières, les promotions, la rémunération et les conseils aux employés. Ces pratiques devraient être conformes aux valeurs d'éthique et d'intégrité et doivent être déterminés en fonction des objectifs de l'entreprise.

Selon Trunbull, l'entité doit disposer d'une culture d'entreprise, d'un code de conduite, d'une politique de ressources humaines et d'un système de récompenses des performances qui favorisent la réalisation des objectifs fixés.

¹ Bertin. E, op.cit, p 64.

1-4 Délégation de pouvoirs et de responsabilités

La délégation des pouvoirs consiste à confier certaines responsabilités aux opérationnels, ces responsabilités doivent être clairement définies et communiquées au moyen de description des fonctions et devraient respecter le principe de séparation des tâches.

1-5 La structure organisationnelle

Les entreprises doivent organiser leurs activités de façon à faciliter la mise en œuvre de ces stratégies et réaliser les objectifs fixés.

La mise en place d'une structure organisationnelle adéquate implique la précision des responsabilités de chaque membre de l'organisation et de ses limites ainsi que les délégations de pouvoirs et la séparation des tâches.

2- L'évaluation des risques

L'évaluation des risques constitue le deuxième composant de la pyramide COSO qui schématise les éléments du contrôle interne.

La notion de risque est définie par l'IFACI comme étant «un ensemble d'aléas susceptible d'avoir des conséquences négatives sur une entité et dont le contrôle interne et l'audit ont notamment pour mission d'assurer sa maîtrise »¹. Ajoutons la définition donnée par Dominique Vincenti²: « Le risque c'est la menace qu'un événement ou une action ait un impact défavorable sur la capacité de l'entreprise à réaliser ses objectifs avec succès. »

Ces définitions donnent deux composantes à la notion de risque : la possibilité et la conséquence. Ses deux composantes sont données et définies dans la définition proposée par l'ISO 31000 : « le risque est la possibilité d'occurrence d'un événement ayant un impact sur les objectifs. Il se mesure en termes de conséquences et de probabilité ».

En effet, les organes de gouvernance doivent adopter une approche basée sur la notion de risque pour mettre en place un système de contrôle interne solide et efficace. L'évaluation des risques consiste à identifier et à analyser les risques puis à déterminer des réponses afin

¹ IFACI, Guide d'audit, cartographie des risques, Paris, juillet 2006, ISBN : 2-915051-16-X, p 21.

² Dominique VINCENTI, « Dresser une cartographie des risques », in *Revue Audit*, n° 144, 1999.

d'y remédier et limiter leur gravité. L'évaluation des risques repose sur plusieurs éléments et étapes¹ :

- Identification des risques ;
- Analyse des risques ;
- Evaluation du degré d'aversion au risque de l'entreprise;
- La définition des réponses à apporter aux risques identifiés et évalués.

2-1 Identification des risques

L'identification des risques est l'un des facteurs clés d'un système de contrôle efficace. A cet égard, le management doit identifier les risques encourus par l'organisation à tous les niveaux et prendre toutes les mesures afin de les limiter.

L'entreprise est confrontée à des facteurs internes et externes qui peuvent engendrer des risques influençant négativement sur ses performances et sur la réalisation de ses objectifs. A cet effet, l'entité doit procéder à une identification des risques qui rentre dans le cadre de la planification.

L'identification des risques se fait par le biais des techniques quantitatives et qualitatives, généralement utilisés par les auditeurs internes et externes pour détecter et identifier les activités comportant le plus de risque.

Les risques peuvent être identifiés également en fonction du temps : le passé, le présent et l'avenir².

2-1-1 L'analyse du passé

Ceci implique de prendre en compte ce qui est arrivé auparavant dans la même situation ou dans une situation comparable. Il faut se baser sur des points de référence bien définis pour s'assurer que les situations sont vraiment semblables, et utiliser son discernement pour filtrer l'information et retenir seulement les risques qui s'appliquent. Pour chaque cas, il faut se demander si les risques passés identifiés pourraient advenir à nouveau, cette fois-ci.

¹ Vanstapel. Fr, « Lignes directives sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public », INTOSAI, Bruxelles, 2004, p 22.

² Hillson. D, « Les trois temps de l'identification des risques : le passé, le présent, le futur », décembre, projet management professionnelle (*PMP FAPM*), 2006.

2-1-2 Les évaluations de l'actuel

Ces techniques impliquent une analyse détaillée de la situation présente et son évaluation par rapport à des schémas et des modèles connus permettant de révéler les domaines d'incertitude. À la différence de l'analyse du passé, les évaluations de l'actuel ne se servent pas de références antérieures et se basent uniquement sur les données de la situation telle qu'elle existe.

2-1-3 Les techniques de créativité

Il y a de nombreuses méthodes qui incitent les participants à se servir de leur imagination pour découvrir des risques qui pourraient influencer sur la réussite des objectifs. Ces techniques dépendent des capacités des participants à la réflexion créative, individuellement ou en groupe; leur succès dépend souvent de la qualité de l'animateur.

2-2 Analyse des risques

Après que les risques soient identifiés, il est nécessaire de procéder à leurs analyses afin de les hiérarchiser selon leur importance : « évalué », « moyens » ou « faibles »

Pour le COSO¹, le processus de l'analyse des risques se décompose généralement de la façon suivante : évaluation de l'importance du risque ; évaluation de la probabilité (ou fréquence) de survenance du risque ; prise en compte de la façon dont le risque doit être géré, c'est-à-dire évaluation des mesures qu'il convient de prendre.

2-3 Evaluations de degré d'aversion au risque de l'entreprise

Une fois les risques soient identifiés et analysés, ces derniers doivent être évalués. Le référentiel COSO a mis en évidence la différence entre l'évaluation des risques et la gestion des risques²: « l'évaluation des risques, qui fait partie intégrante du contrôle interne, et les plans, programmes et mesures en découlant, jugés nécessaires par le management dans le cadre de la gestion des risques. Prendre des mesures constitue un maillon essentiel dans un processus de gestion d'ensemble, mais pas un élément du système de contrôle interne. » Selon le COCO, pour évaluer les risques, il faut d'abord estimer les probabilités que survienne un évènement ainsi que l'importance de ses conséquences afin que les procédures et les politiques appropriés puissent être mises en place pour les contrôler et limiter leur gravité.

¹ Bertin. E, op.cit, p 73.

² Idem. P.74.

2-4 Réponses à apporter aux risques

Une fois que le risque est évalué, il convient d'apporter une réponse appropriée, afin de rendre le risque acceptable. Les réponses qui peuvent être apportées sont : transfert, traitement, évitement, tolérance et en tenant compte de rapport coût/bénéfice pour chaque réponse.

3- Les activités de contrôle

Les activités de contrôle correspondent à l'ensemble des procédures et pratiques contribuant à s'assurer que les directives de la direction sont bien appliquées. Elles visent à s'assurer également que les mesures nécessaires sont prises afin de maîtriser les risques pouvant influencer la réalisation des objectifs de l'entreprise.

Les activités de contrôle interviennent dans tous les niveaux hiérarchiques et dans toutes les fonctions de l'organisation. Elles comprennent des actions et toutes formes d'activités qu'approuver, autoriser et rapprocher, vérifier la sécurité des biens et séparer les tâches et les fonctions.

Les activités de contrôle ont comme objectifs la prévention et/ou détection des risques pour prendre ensuite les mesures correctives nécessaires. Les coûts engendrés de la mise en place de ces activités ne doivent pas dépasser les bénéfices qui en découlent et la valeur ajoutée qu'elles créent (le respect de rapport coût/bénéfice).

Les activités de contrôle sont au cœur du dispositif de contrôle interne. Elles déterminent le degré d'efficacité de ce dernier. Ces dispositifs sont en nombre infini qui peuvent être regroupés sous les rubriques suivantes¹ :

- Les objectifs ;
- Les moyens ;
- Système d'information ;
- Organisation ;
- Les procédures ;
- La supervision.

¹ J.Renard, op.cit, p170.

3-1 les objectifs

Toutes les entreprises ont des objectifs à atteindre et leur survie dépend de leur capacité à réaliser efficacement ces objectifs. A cet égard, les objectifs de l'organisation doivent être définis clairement et communiqués à tous es niveaux concernés.

Les objectifs de l'organisation doivent être divisés en objectifs spécifiques qui seront communiqués aux responsables opérationnels pour qu'ils puissent remplir d'une manière objective et systématique leurs missions.

En outre, les objectifs spécifique doivent être insérés dans le cadre des objectifs généraux du contrôle interne tel que : la sécurité des biens, production des informations de qualité, le respect des lois et directives et rationalisation des ressources disponibles.

Les objectifs spécifiques sont appréciés par l'auditeur interne en fonction des critères qui se représentent comme suit¹ :

- Ils doivent concourir à la réalisation de la mission assignée au responsable : l'adéquation entre objectifs et mission constitue donc une condition indispensable à remplir pour la cohérence et l'utilité desdits objectifs.
- Ils doivent être déclinés à l'intérieur du service : chaque objectif spécifique se réalise par la réalisation cumulée de sous-objectifs assignés aux responsables opérationnels du service. En bonne organisation, il doit donc y avoir :
 - une construction pyramidale des objectifs dont la totalité concourt à la réalisation de l'objectif général ;
 - des performances assignées à chacun en termes d'objectifs afin que ceux-ci soient traduits dans la réalité opérationnelle.
- Ils doivent être mesurables, c'est-à-dire exprimés en termes numériques : valeurs objectives à atteindre ou à dépasser, ratios, indicateurs d'activité ou de qualité (sans oublier que la qualité – elle aussi – se mesure). Ainsi, on ne dira pas « *M. X doit veiller à la qualité de la facturation à la clientèle* », mais « *Les erreurs de facturation ne doivent pas excéder un pour dix mille du montant des factures* » (par exemple).

¹ Idem. P170.

- Ils doivent pouvoir être suivis par le système d'information à disposition du management, lequel doit être construit en fonction de la nature des objectifs assignés à chacun.
- Ils doivent se situer dans le temps.
- Ils doivent être ambitieux, ce qui exclut toute confusion avec la norme. Tout manquement à ces principes va constituer une faiblesse du système de contrôle interne de l'activité considérée, tout comme l'absence d'objectifs de l'entité est une faiblesse de l'organisation tout entière.

3-2 Les moyens

Une fois que les objectifs sont établis, il est nécessaire de définir et mettre en place les moyens pour y parvenir, il s'agit : des moyens humains, les moyens financiers et les moyens techniques.

3-2-1 Les moyens humains

La qualité du personnel est indispensable pour avoir un bon système de contrôle interne et pour son efficacité. En effet, pour avoir un personnel compétent il faut procéder à des mécanismes adéquats qui sont liés au recrutement, à la formation et l'éthique.

- Le recrutement des personnes ayant les compétences nécessaires ;
- La formation qui est une préoccupation complémentaire du recrutement qui permet de mettre à jour les connaissances du personnel ;
- L'éthique : le respect des normes et des règles d'honnêteté et de moralité. Ces règles se formalisent dans un code de conduite auquel tous les personnels de l'organisation doivent s'adhérer.

3-2-2 Les moyens financiers

Les entreprises doivent se doter de moyens financiers nécessaires et suffisants pour réaliser les objectifs fixés.

3-2-3 Les moyens techniques

Les moyens techniques englobent toutes les techniques industrielles, de gestion et les techniques commerciales.

3-3 Le système d'information

Le système d'information constitue le troisième élément spécifique des activités de contrôle.

Le système d'information joue un rôle primordial dans le pilotage de l'organisation et dans le suivi de la réalisation des objectifs fixés. Ces systèmes doivent toucher tout les niveaux et toutes les fonctions de l'entreprise

3-4 L'organisation

Toute entreprise doit organiser ses activités qui doivent être adaptées et adaptables à ses objectifs, à sa taille, à son environnement, à son activité..., puis elle doit procéder à la séparation des principales fonctions afin de réduire tous risques d'erreurs et d'incompatibilités des tâches.

3-5 Les procédures

Les procédures et méthodes déterminent la manière dont les actions ou processus devrait s'accomplir et vise aussi à s'assurer la sauvegarde des actifs.

3-6 La supervision

La supervision est le dernier élément des activités de contrôle interne. La réalisation des objectifs du contrôle interne ne nécessite également que les supervisions soient de qualité. Selon Renard, la supervision ce n'est pas de faire le travail des autres ou tendre des pièges pour déceler les erreurs mais c'est un acte d'assistance qui vise à donner de l'aide aux collaborateurs dans la réalisation des tâches nouvelles et difficiles ; un acte gratifiant qui vise à faire ressentir et montrer aux autres que l'on s'intéresse à leur travail et que leurs efforts ou leurs performances ne sont pas ignorés ; un acte de vérification effectué d'une période à une autre au motif que chacun à besoin d'un aiguillon de vérification.

4- L'information et la communication

L'information et la communication constitue le quatrième composant de la pyramide COSO qui schématisait les éléments du contrôle interne. La mise en place d'un système de contrôle interne performant est basée sur l'information et la communication, les personnes chargées de sa conception doivent être bien informées.

Selon Etienne Barbier, l'information et la communication sont en quelque sorte le système nerveux de la fusée, permettant à chacun de gérer et de contrôler l'activité qui lui est confiée. Ce système porte à la connaissance des autres, où qu'ils soient, ce qu'ils ont à connaître et permet de recevoir de leurs part ce qu'ils ont à faire connaître¹.

L'information doit être fiable, pertinente et communiquée en moment opportun aux personnes qui en ont besoin pour leur permettre de prendre de bonnes décisions et assurer leurs responsabilités.

L'amélioration de système d'information est une préoccupation pour les entreprises. Les auditeurs internes examinent la qualité de système d'information pour s'assurer de la fiabilité et l'exhaustivité des informations qu'il produit, la norme 310 d'IIA précise que « les auditeurs internes doivent examiner la fiabilité et l'exhaustivité des informations financières et de gestion, ainsi que les moyens utilisés pour identifier, mesurer, classer et présenter ces informations ».

La communication est le processus qui permet de diffuser en interne des informations pertinentes et fiables permettant aux responsables et aux employés d'exercer leurs responsabilités. Toutefois, les voies de communication doivent être formalisées dans les organisations de taille importante et peuvent être intégrées dans le système de contrôle lui-même ; par contre, dans les entreprises de moindre taille elles prennent, généralement, des formes moins formelles sans perdre son importance ni son efficacité. Avec la généralisation et l'évolution des technologies de l'information et de communication, les voies de circulation de l'information se sont multipliées et devenues plus facile à mettre en œuvre et plus accessibles à toutes les sociétés quelle que soit leur taille².

¹ Barbier. E, « Mieux piloter et mieux utiliser l'audit : l'apport de l'audit aux entreprises », Edition Maxima, France, 1998, p18.

² Maux.J, Melyon.G, Alloul.A, La communication des sociétés cotées sur le contrôle interne, Revue Française de Comptabilité, p 99-100.

5- Le pilotage

Le pilotage constitue le dernier composant de la pyramide COSO qui schématisait les composants de contrôle interne.

Le pilotage est un outil qui permet l'amélioration de l'efficacité et l'efficience de système de contrôle interne et il représente un élément indispensable à l'efficacité et à la performance d'une organisation.

Le pilotage du système de contrôle interne permet ainsi de garantir que tous les éléments de système de contrôle interne fonctionnent comme prévu et qu'il suit l'évolution de l'environnement dans lequel s'inscrit l'entreprise. Toutefois, le pilotage de système de contrôle interne permet à l'organisation de disposer d'un bon système de contrôle qui l'aidera à l'atteinte de ses objectifs et à avoir les outils nécessaires et efficaces du management et de gouvernance.

La mise en place et le respect des procédures du système de contrôle interne au sein de l'organisation relève de la responsabilité de tous les acteurs. Dans ce qui suit on va présenter toutes les parties prenantes de ce système.

Section 4 : Les organes responsables du SCI

Selon le référentiel COSO, le contrôle interne demeure la responsabilité de tous au sein de l'entreprise, c'est-à-dire que les responsables de ce dernier se situent à tous les niveaux de l'organisation à savoir: le conseil d'administration et le comité d'audit, le management et tous les responsables des divisions et l'ensemble de personnel et les fonctions support tel que l'audit interne et toutes parties prenantes externes ayant une interaction ou une transaction avec l'entité peuvent contribuer à l'efficacité et l'efficience de contrôle interne.

1- Les parties internes

1-1 Le conseil d'administration et le comité d'audit

Le conseil d'administration peut mettre en place un comité de contrôle qui est généralement appelé le comité d'audit qui lui est directement attaché dont son objectif est d'évaluer le fonctionnement du système de contrôle interne et d'apprécier l'efficience et l'efficacité des travaux effectués par l'audit interne et l'audit externe.

Selon L'article 622 du code de commerce algérien¹ « le conseil d'administration est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société ; il les exerce dans la limite de l'objet social et sous réserve de ceux expressément attribués par la loi aux assemblées générales d'actionnaires ».

Le code de commerce en France définit le conseil d'administration dans son article L225-35 comme suit : « le conseil d'administration détermine les orientations de l'activité de la société et veille à leur mise en œuvre. Sous réserve des pouvoirs expressément attribués aux assemblées d'actionnaires et dans la limite de l'objet social, il se saisit de toute question intéressant la bonne marche de la société et règle par ses délibérations les affaires qui la concernent »².

¹ Code de commerce Algérien, 2007, disponible sur : <https://www.joradp.dz/TRV/FCom.pdf> , consulté le 30/10/2018.

²Code de commerce Français, <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000005634379&idArticle=LEGIARTI000006223816&dateTexte=&categorieLien=cid> , consulté le 30/07/2018.

Les tâches et les responsabilités du conseil d'administration est de définir les principes de la mise en place et du maintien d'un système de contrôle interne adéquat et efficace et il est responsable aussi de son organisation et de supervision. Il lui appartient notamment :

- De prendre les décisions concernant la définition des principes du système de contrôle interne et de le faire adapter à la taille, à la complexité de l'organisation ;
- De veiller et s'assurer que la direction met en place les mesures nécessaires dans le cadre du contrôle interne ;
- De veiller à ce que la direction met en œuvre des contrôles adéquats pour garantir l'efficacité du système de contrôle interne.

En outre, le conseil d'administration est particulièrement chargé de vérifier périodiquement que des mesures de contrôle adéquat sont prises pour prévenir, détecter et corriger les anomalies et les risques sélectionnées et définis.

1-2 Le management

La direction de l'entreprise est responsable de la conception globale, de la mise en œuvre et de la maintenance du système de contrôle interne.

Il est à la charge de la direction ou le directoire aussi de surveiller et de définir le dispositif le mieux adapté à l'environnement interne et externe de l'organisation. A cet effet, ils se tiennent régulièrement informés de ses lacunes, de ses dysfonctionnements et de ses insuffisances et veillent à l'application et à la mise en place des actions correctives nécessaires.

Il incombe à la direction aussi :

- De mettre en place des processus adéquats pour identifier et apprécier les risques encourus ;
- De maintenir une structure qui fixe les responsabilités et les tâches de chacun, les compétences et les voies d'information ;
- De vérifier que les tâches déléguées sont exécutées.

Il est à signaler également que chaque responsable impliqué dans le processus du contrôle interne doit assumer ses fonctions et rendre compte régulièrement de ses opérations à

son supérieure hiérarchique en ce qui concerne la partie du système de contrôle interne dont il a la charge.

1-3 L'audit interne

L'audit interne fait partie importante du système de contrôle interne. A cet égard, les auditeurs internes évaluent les éléments du système de contrôle interne et proposent des recommandations en vue de son amélioration.

La définition de l'audit interne proposé par l'IIA met en évidence les responsabilités de l'auditeur interne en matière du système de contrôle interne au sein de l'organisation : «L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à l'entreprise 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 l'entreprise 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 ».

A travers cette définition de l'audit interne, on constate que les auditeurs internes tiennent compte, d'une part, du système de contrôle interne pour déterminer les méthodes et l'étendue du contrôle dans le cadre de l'audit de l'exhaustivité des comptes annuels de l'entreprise. D'autre part, ils vérifient si le système de contrôle interne est mis en œuvre correctement par la direction. Ils établissent ensuite, à l'intention du conseil d'administration, des rapports écrits et détaillés qui expliquent les résultats de la révision et les constatations relatives au système de contrôle interne.

1-4 Le personnel de l'entreprise

Le contrôle interne est la responsabilité de tous. Les membres de personnel de l'entreprise ont un rôle primordial dans la réalisation du contrôle interne. Tous soins accordés par ces derniers à leurs activités et dans l'accomplissement de leurs tâches à une influence directe sur l'efficacité et l'efficience du SCI.

Chaque employé est responsable de ses opérations et il est tenu d'informer et de communiquer à son supérieure hiérarchique de tout problème constaté au niveau de ses activités. A cet effet, le personnel de l'organisation doit avoir les compétences, les

connaissances et les informations nécessaires pour établir et suivre le SCI et doit connaître les objectifs de leur entité.

2- Les parties externes

Cependant, certaines parties à l'extérieur de l'entreprise peuvent jouer un rôle important dans le pilotage du système de contrôle interne tout en offrant des informations essentiels ou en participant à la réalisation des objectifs de l'organisation sans pour autant être responsables de la mise en place du système de contrôle interne.

2-1 Les auditeurs externes

Les auditeurs externes participent à la réalisation des objectifs de l'entreprise en ce qui concerne la qualité des informations financières et de conformité aux diverses réglementations et lois. Ils peuvent également déceler des dysfonctionnements au niveau du système de contrôle interne et apporter par la suite des remarques qui seront prises en considération par la direction et le conseil d'administration. A cet égard, les auditeurs externes contribuent à l'efficacité du contrôle interne.

2-2 Les pouvoirs législatif et les autorités de tutelle

Les pouvoirs législatifs et les autorités de tutelle ont la possibilité d'établir les règles et des politiques en matière de contrôle interne en obligeant les entreprises de les mettre en place. Ces lois concernent généralement les contrôles appliqués aux informations financières. A cet effet, les autorités externes contribuent à la réalisation des objectifs de conformité que toutes organisation doit y respecter.

2-3 Les autres tiers

Tous tiers constituent une source d'information qui peut être utilisée dans les activités de contrôle. Ce sont tous qui ont une interaction avec l'organisation tel que : les clients, les fournisseurs, les conseillers financiers, la presse....

Conclusion

Chaque entreprise à un système de contrôle interne qui diffère de l'une à l'autre selon le domaine d'activité, la culture, la politique, la taille et les objectifs.

Le système de contrôle interne est important pour n'importe qu'elle entité, il concerne toutes ses activités et ses opérations quotidiennes et il est la responsabilité de tous.

Le contrôle interne ayant une dimension préventive permet d'identifier l'ensemble des risques internes et externes susceptibles d'influencer négativement sur la réalisation des objectifs fixés par l'entreprise.

Le contrôle interne est considéré de plus en plus comme étant le socle sur lequel s'appuie l'organisation pour garantir d'un coté l'efficacité et l'efficience des activités, la qualité des informations et le respect des lois et règlements, de l'autre coté, détecter et maîtriser les risques susceptibles d'affecter la performance de l'entité.

Etant donné de ce qui précède que le système de contrôle interne est limité par des facteurs qui l'affaiblit et le rend moins efficace, cela a un impact négatif sur la performance de l'entreprise et sur la réalisation de ses objectifs.

A cet effet, l'existence des auditeurs internes est devenue plus qu'une nécessité afin de combler ces manquements. Dans ce qui suit on va présenter le rôle de l'audit interne dans l'amélioration du système de contrôle interne des entreprises.

Avant de procéder à la présentation des apports de l'auditeur interne en matière de renforcement du SCI des entreprises, il est jugé utile d'éclairer le concept de la performance, son évolution et ses pratiques dans le monde surtout dans le système de santé pour qu'on puisse répondre à notre problématique de recherche.

Chapitre 3 :

**Revue de littérature sur la performance
et le rôle de l'audit interne dans le
pilotage de la performance et
amélioration du système de contrôle
interne des organisations**

La notion de performance est fondamentale dans toutes les démarches d'évaluation des entreprises et des organisations, elle occupe une place principale dans les mécanismes de contrôle. Plusieurs travaux de recherches sont menés par des chercheurs dans le monde vue son importance. Il est fréquemment utilisé dans l'industrie depuis son apparition.

Au cours de ces dernières années le concept de la performance est introduit dans les systèmes de santé notamment dans les hôpitaux publics comme moyen d'offrir des soins aux patients, d'une qualité supérieure.

La performance hospitalière est un nouveau concept surtout s'il s'agit d'un hôpital public. Dans ce qui suit on va traiter cette notion de manière approfondie et plus spécifiquement de voir son contexte, ses fondements et ses conditions de réalisation.

Section 1 : L'évolution du concept de la performance et sa mesure

1- La notion de la performance

Le concept de performance a fait l'objet de plusieurs recherches et n'est pas appréhendé par tout le monde de la même façon et largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité du fait de son caractère polysémique Bouguignon (1995)¹. Le mot performance, inspiré de l'ancien français du seizième siècle « *parformance* », vient de l'anglais (1839) « *parformer* » qui signifie « accomplir, exécuter. ». À partir du 19^{ème} siècle, le concept *performance* désigne d'abord, l'ensemble des résultats obtenus par un cheval de course sur les hippodromes. Vers la fin du 19^{ème} siècle ce terme est utilisé aux indications chiffrées caractérisant les possibilités d'une machine, et désigne par extension, un rendement ou une fiabilité exceptionnelle (Richard, 1998 ; Hubault & Noulon, 1996)².

Plusieurs définitions sont assignées au concept de performance malgré qu'il demeure difficile d'en donner une définition simple du fait de ses multiples dimensions. Marion et al, 2012)³ associé la performance aux concepts d'efficacité, efficience, cohérence et pertinence. Selon P. Lorino (1997)⁴, « Est performance dans l'entreprise, tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à atteindre les objectifs stratégiques ». Albanes (1978) : la performance est la raison des postes de gestion, elle implique l'efficience et l'efficacité. Gilbert (1980)⁵ associe à ces deux axes de la performance, un troisième axe à savoir, la pertinence, qui est le rapport entre les moyens détenus et les objectifs fixés et poursuivis pour atteindre le meilleur résultat. Selon Morin E, la performance consiste avant tout à trouver la meilleure efficacité organisationnelle.

¹ Annick Bouguignon, « peut-on définir la performance ? », Revue française de comptabilité, n°269, 1995.

² Hachimi Sanni Yaya1, M.Sc, « La problématique de la performance organisationnelle, ses déterminants et les moyens de sa mesure : une perspective holistique et multi-critérielle », Université Laval Québec, Canada G1K, 2003, 7P4, p 5.

³ Cité par Melchior Salgado. La performance : une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations. 2013, p3.

⁴ Cité par Bertrand Sogbossi Bocco, Perception de la notion de performance par les dirigeants de petites entreprises en Afrique, La Revue des Sciences de Gestion Direction et Gestion n° 241, janvier-février 2010, p118.

⁵ Cité par JACQUET Stéphane, « Management de la performance : des concepts aux outils », 2011.

D'après ces définitions précédemment citées, la performance est associée à l'efficacité, l'efficience, l'économie et la pertinence :

- **L'efficacité** : le rapport entre les résultats obtenus et les objectifs fixés.
- **L'efficience** : le rapport entre les moyens et les efforts totaux déployés ainsi que les résultats obtenus.
- **L'économie** : l'approvisionnement au coût le plus bas, en cohérence avec les besoins en qualité et quantité (G. Evans, 2000)¹.
- **La pertinence** : le rapport entre les moyens détenus et les objectifs fixés et poursuivis avec les contraintes de l'environnement.

Certaines définitions intègrent d'autres variables : les résultats, l'effort et le comportement. Issue de ces définitions, la définition que nous adoptons est la suivante : « la performance d'une organisation peut se définir comme la capacité de l'organisation à réaliser les meilleurs résultats en utilisant d'une manière pertinente les moyens et les efforts détenus afin d'atteindre les objectifs fixés aux moindres coûts ».

2- L'évolution du concept de performance : D'une approche financière unidimensionnelle de la performance vers une approche multidimensionnelle

Le concept performance a longtemps conçu comme un concept unidimensionnel dont l'objectif est de mesurer le profit ou le résultat (création de la valeur pour les actionnaires), qui est une logique purement financière (performance financière). Cette logique a fait l'objet de plusieurs critiques dans la littérature car elle néglige le rôle et la participation des autres acteurs, tel que (les dirigeants, les clients et les employés), au développement de l'organisation. Dans ce cadre, la performance est devenue une performance multidimensionnelle, un concept de performance organisationnelle et globale est apparu.

Morin et Al en 1994 ont identifié quatre grands courants de pensée qui ont pour objectifs d'évaluer la performance de l'entreprise selon leurs visions, ces approches supposent que la performance est un concept unidimensionnel :

¹ G. Evans, « *Measure for Measure : Evaluating performance and the arts organization* », Studies in Cultures, Organizations and Societies, 2000, Vol.6, pp.243-266.

- Les théories classiques-bureaucratiques qui privilégient les critères économiques appelée aussi l'approche économique qui repose sur la notion centrale d'objectifs à atteindre ;
- L'école des relations humaines qui a posé en particulier le problème de l'intégration des objectifs individuels et des objectifs organisationnels appelée aussi l'approche sociale;
- L'approche systémique qui définit l'organisation comme un système dont la finalité est la survie donc la capacité d'adaptation de l'entreprise à son environnement qui va permettre sa pérennité;
- L'approche politique de l'organisation qui renvoie essentiellement à la satisfaction des différents groupes externes tels les bailleurs de fonds, de fournisseurs, les clients, la société et les organismes régulateurs.

L'approche unidimensionnelle de la performance est une vision étroite. La synthèse de la revue de littérature nous conduit à six dimensions essentielles : la performance stratégique, la performance concurrentielle, la performance économique, financière, sociale et humaine. A ces six dimensions, J. Brillman (2003) ajoute l'approche moderne de la performance organisationnelle par la création de valeur partenariale. Dans ce qui suit on va procéder à la définition de différentes dimensions de performance puis sa mesure selon des modèles proposés dans ce sujet.

3- Les dimensions internes de la performance

Etant donné que la notion de la performance à un caractère polysémique, la revue de littérature dans le domaine nous a permis de distinguer plusieurs dimensions à savoir : la performance stratégique, la performance organisationnelle, la performance commerciale, la performance économique, la performance financière, la performance sociale et la performance humaine.

3-1 La performance stratégique

Encore appelée performance à long terme, la performance stratégique est celle qui utilise comme indicateur de mesure, un système d'excellence. Les facteurs nécessaires à la réalisation de cette performance sont entre autres : la croissance des activités, une stratégie bien

pensée, une culture d'entreprise dynamique, une forte motivation des membres de l'organisation ou un système de volonté visant le long terme, la capacité de l'organisation à créer de la valeur pour ses clients, la qualité du management et du produit pour les clients, la maîtrise de l'environnement, (C. Marmuse, 1987 ; J. Barette et J. Bérard, 2000)¹.

3-2 La performance organisationnelle

Cette dimension nouvelle de la performance, constitue le stade ultime du développement du concept.

La performance organisationnelle est définie par Michel KALIKA comme « les mesures portant directement sur la structure organisationnelle et non pas sur des conséquences éventuelles de nature sociale ou économique. Ces indicateurs sont intéressants dans la mesure où ils permettent de discerner les difficultés organisationnelles au travers de leurs premières manifestations, avant que les effets induits par celles-ci ne soient ressentis d'un point de vue économique ²».

3-3 La performance commerciale

La performance commerciale est liée à la satisfaction des clients et la capacité de l'organisation à répondre aux attentes des consommateurs en offrant des produits et services de qualité. Cette performance peut être mesurée par les indicateurs et critères quantitatifs tels que la part de marché, le profit, le chiffre d'affaire ou bien qualitatifs tels que la satisfaction des clients et leur fidélité.

3-4 La performance économique

La mesure de la performance économique est un élément très important qui guide l'évaluation de l'entreprise, elle correspond aux résultats et données présentés par la comptabilité et la finance. Il s'agit des soldes intermédiaires de gestion tel que : la marge commerciale, la marge brute, la valeur ajoutée, l'excédent brute d'exploitation (EBE) et le résultat.

¹ Bertrand SOGBOSSI BOCCO, Perception de la notion de performance par les dirigeants de petites entreprises en Afrique, la revue des sciences de gestion, 2010/1 (n°241), direction et gestion (la RSG), p :117-124.

² Michel KALIKA, « Structures d'entreprise, résultats, déterminants et performances », Editions Economica, Paris, 1988, p 340.

3-5 La performance financière

La performance financière est le domaine dans lequel le terme performance a été utilisé à l'origine.

La performance financière est mesurée par plusieurs ratios et indicateurs : le bénéfice, l'excédent de trésorerie d'exploitation(ETE), la capacité d'auto financement(CAF), return on assets (ROA), return on equity (ROE), return on investment (ROI) et le price earning ratio (PER).

3-6 La performance sociale

La performance sociale se définit par le degré de satisfaction des acteurs, atteint grâce à trois niveaux de qualité : qualité des produits appréciée par les clients externes, qualité du fonctionnement et qualité du management appréciées surtout par les « clients internes » (salariés non cadres, cadres et dirigeants)¹.

3-7 La performance humaine

Pour Joseph Noone, la clé de la performance se trouve, non dans les résultats passés, mais plus en amont dans les capacités d'action des salariés, c'est-à-dire, dans leur capacité à mettre en œuvre leur sens de l'initiative pour faire face aux aléas du travail². On ne peut pas préparer la performance si on ne comprend pas la nature même du travail aujourd'hui et de son évolution. Nous avançons deux idées à ce propos : d'abord, c'est la nature même du travail qui détermine les conditions de la performance. Deuxièmement, c'est notre vision même du travail qui va déterminer la façon dont nous aborderons la question de la performance et nos attentes vis-à-vis des salariés en termes de performance. La performance humaine est relative et dépend surtout de notre vision de l'activité humaine censée générer cette performance³.

En guise de conclusion, plusieurs courants théoriques ont expliqué les raisons de l'apparition du concept de la performance, parmi lesquels, la théorie classique-bureaucratique,

¹ Henri Savall, Véronique Zardet, Evolution des outils de contrôle et des critères de performance, face aux défis de changement stratégique des entreprises. 22_EME CONGRES DE L'AFIC, May 2001, France. pp.CD-Rom. <halshs-00584652>, p7.

² Joseph Noone, À propos de la performance humaine en entreprise : pour une philosophie de l'action et une philosophie d'action, IAE de Paris (Université Paris 1 • Panthéon - Sorbonne) - GREGOR - 1999-15 -p2.

³ Idem p3.

des relations humaines, L'approche systémique et L'approche politique de l'organisation. Il est souligné que la performance est passée de la simple évaluation des résultats financiers à une évaluation globale de l'entreprise.

4- La mesure de la performance

Dans le cadre de ces approches plusieurs auteurs ont proposé des modèles multicritères pour la mesure de cette performance parmi eux celui de Scott (1977) qui suggère de réduire la multiplicité des indicateurs à trois grands modèles : le modèle rationnel (le nombre d'unités produites), le modèle naturel (prendre en considération la cohésion et le moral des employés) et le modèle systémique (acquisition des ressources et l'adaptabilité)¹. Quinn et Rohrbaugh(1983) évaluent la performance en tenant compte de quinze critères (productivité, efficacité, planification, fixation d'objectif, évaluation, la stabilité, contrôle, gestion de l'information, la communication, acquisition de ressource, support extérieur, la flexibilité, la lisibilité, développement des ressources humaines, cohésion, morale), ces critères sont classés selon trois dimensions sous-jacentes : facteurs interne/externe, flexibilité/contrôle et moyens/objectifs². Le modèle Kaplan et Norton (1996) développe un tableau de bord équilibré (*balanced scorecard*) qui tient compte de plusieurs dimensions de la performance, à savoir³: les résultats financiers, les processus internes, l'apprentissage et croissance, ainsi que les clients de l'organisation. Ce modèle est une approche permettant de dépasser de prendre uniquement les indicateurs financiers pour s'intéresser aux sources de performances : les clients, les processus et la dynamique de croissance de l'entreprise.

Tous ces modèles qui ont proposé une représentation du concept de performance aboutissent à la même conclusion : c'est un concept difficile à appréhender à cause de ses dimensions multiples et comme le souligne Annick Bouguignon (1995), la performance est

¹Olivier de La Villarmois, Le concept de la performance et sa mesure : un état de l'art, GREMCO/CLAREE - IAE de Lille 104, 2001, p2.

² Robert E. Quinn; John Rohrbaugh, A Spatial Model of Effectiveness Criteria: Towards a Competing Values Approach to Organizational Analysis, Management Science, Vol. 29, No. 3. (Mar., 1983), pp. 363-377.

³ Robert S. Kaplan, Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard, Harvard Business School, Harvard University, Working Paper 10-074, 2010, p4.

un concept à caractère polysémique. Cameron et Whetten (1983) notent que tout consensus est impossible pour les raisons suivantes¹ :

- les différents domaines de recherche mettent l'accent sur des processus et des attributs différents ce qui entraîne une grande variété de critères d'efficacité et de performance ;
- l'ensemble du domaine de l'efficacité ou de la performance est inconnu ;
- les meilleurs critères d'évaluation sont déterminés subjectivement.

Malgré le caractère polysémique de la performance, les entreprises doivent améliorer leurs performances dans la nécessité de lever certaines ambiguïtés et d'éviter les risques et la lourdeur liés aux activités pour dégager une réelle valeur ajoutée.

A cet effet, la performance a touché plusieurs domaines tel que la santé publique, et que plusieurs initiatives dans le monde ont été réalisées dans ce sujet.

La prochaine étape de notre réflexion sera donc d'aborder l'organisation la notion de la performance dans le domaine de la santé ainsi que son évaluation.

¹ Cameron K., Whetten D.A, Organizational effectiveness: A comparison of multiple models, New York, Academic Press, 1983.

Section 2 : la performance hospitalière

La performance dans le secteur de la santé est un concept nouveau, notamment dans les hôpitaux publics. Cette section a pour objectif de présenter l'évolution de ce concept ainsi les pratiques de son évaluation dans le monde.

1- La notion de la performance hospitalière

Selon Jean de Kervasdoué un cadre d'évaluation de la performance pour améliorer la qualité des services dans les hôpitaux. Les objectifs organisationnels de l'hôpital public c'est « soigner tous les malades, avec la plus grande humanité, au meilleur prix, en leur offrant la meilleure qualité des soins, compte tenu des connaissances médicales du moment »

Pour l'OMS la performance hospitalière est importante car : « Les individus exercent les fonctions de prestataires, de consommateurs, de bailleurs de fonds et d'administrateur général tout au long de leur vie active, mais c'est à n'importe quel moment, de leurs naissances à leur décès, qu'ils peuvent jouer le rôle de malade¹ ». Dans ce cadre l'OMS définit la performance hospitalière comme suit :

« Performance is the achievement of desired goals. High hospital performance should be based on professional competences in application of present knowledge, available technologies and resources ; efficiency in the use of resources ; minimal risk to the patient ; satisfaction of the patient ; health outcomes. Within the health care environment, high hospital performance should further address the responsiveness to community needs and demands, the integration of services in the overall delivery system, and commitment to health promotion. High hospital performance should be assessed in relation to the availability of hospitals' services to all patients irrespective of physical, cultural, social, demographic and economic barriers²»

D'après cette définition, un hôpital à haute performance selon l'OMS devrait se baser sur des compétences professionnelles fondées sur : la connaissance actuelle des technologies et des ressources disponibles; Efficacité de l'utilisation des ressources ; la minimisation du risque pour le patient; la satisfaction du patient et les résultats de santé. Cette performance doit être

¹ OMS, « rapport sur la performance des systèmes de santé dans le monde », Genève, 2000.p.57.

²Clémence Marty ; Hervé Merlin, Mesurer la performance des hôpitaux publics en France, Fondements méthodologiques, proposition d'un modèle d'évaluation, enjeux, HEC Paris, Mai 2007, p 15.

évaluée en fonction de la disponibilité des services hospitaliers pour tous les patients indépendamment des barrières physiques, culturelles, sociales, démographiques et économiques.

Selon Christelle Routelous, l'hôpital se doit de devenir une organisation « performante » où l'ensemble des acteurs sont responsabilisés¹, elle considère que la « performance hospitalière » pose le problème des stratégies possibles de l'hôpital public, garant des missions de services public. En effet, les établissements de santé doivent veiller à leur situations financière et donc de modifier leur organisation tout en continuant à offrir des soins pour tous et sans dégrader leur qualité.

La mesure de la performance révèle très importante pour n'importe quelle organisation, l'hôpital mesure sa performance pour :

- Améliorer son fonctionnement : L'analyse de la performance par l'entreprise lui permet d'identifier ces facteurs internes ou externes qui influencent son activité, et les systèmes de mesure doivent permettre de mettre en lumière les zones critiques d'opportunités et de menaces et d'identifier les leviers d'amélioration ;
- La démarche de mesure de la performance hospitalière, et la mise en place d'une batterie d'indicateurs, lui sert à identifier les zones à risques et les dysfonctionnements qui existe dans son activité pour qu'il puisse les améliorer ;
- Satisfaction des patients : un hôpital dit performant si il satisfait mieux ses patients en matière de qualité des services et sécurité des soins fournies à ces derniers ;
- Aide à la mise en place de règles de bonnes pratiques et de se comparer à d'autres hôpitaux les plus performant qui constitue une source d'apprentissage riche pour l'établissement et le secteur.

¹ Christelle Routelous, « L'hôpital à l'épreuve de la performance économique : doctrines, instruments et hybridations des valeurs », *Quaderni* 2013/3 (n° 82), p. 5-16.DOI 10.4000/quaderni.735 p 9.

2- La performance dans le système de santé

Le concept de performance est devenue un enjeu majeur dans le système de santé surtout ces dernières années vue la nécessité d'améliorer ce dernier.

Plusieurs auteurs et travaux de recherche ont essayé de définir ce concept et de modéliser l'évaluation de la performance selon des critères et des variables données. Après une analyse de la littérature spécialisée en la matière on a constaté qu'il existe deux approches distinctes : une approche unidimensionnelle et une approche multidimensionnelle d'appréciation de la performance hospitalière.

2- 1 Les modèles unidimensionnels d'appréciation de la performance hospitalière

Dans cette approche il existe plusieurs types de modèles d'analyse de la performance et on va retenir les plus importants telles que : les modèles des objectifs rationnels, les modèles des relations humaines, les modèles d'acquisition des ressources et les modèles des processus internes.

2- 1-1 Les modèles des objectifs rationnels

Ces modèles considèrent que les organisations existent pour remplir un certains nombre de buts et objectifs (Price, 1972) donc la capacité à atteindre l'objectif Mykita(2002) plusieurs auteurs qui appartiennent à ce modèle parmi eux Sherman, Shortell et al. La performance dans ce type de modèle renvoie à l'efficacité économique (produire plus au moindre coût). Selon Cameron(1978) ce modèle n'est pas toujours apprécié puisqu'il est difficile d'obtenir un consensus entre les membres d'une organisation sur les buts à atteindre, il est critiqué aussi à cause de la difficulté d'expliquer les objectifs d'une organisation et de déterminer l'objectif à privilégier parmi plusieurs objectifs fixés.

2- 1-2 Modèles des relations humaines

Considère qu'une organisation est performante lorsqu'elle arrive à créer et maintenir un milieu de travail sain et des relations harmonieuses entre les différents acteurs œuvrant à l'intérieur de celle-ci.

L'organisation est perçue comme une arène politique, un lieu où les membres du personnel forment des groupes d'intérêt différents qui interagissent (Connolly et al. 1980). La performance est mesurée par des dimensions telles que le climat social, le moral, l'absence de conflits, ou encore la cohésion des membres des groupes au sein de l'institution, le développement humain et la pérennité.

2- 1-3 Modèles d'acquisition des ressources

Selon ce modèle, une organisation est performante si elle parvient à obtenir les ressources nécessaires pour survivre et grandir (Yuchtman & Seashore, 1967).

2- 1-4 Modèle des processus internes

Ce modèle met l'accent sur la qualité des processus tels que le processus de production qui doit respecter les normes établies, mécanisme de prise de décision, gestion des relations... La stabilité et le contrôle sont fortement valorisés (Champagne et al, 2004).

Chaque modèle apprécie la performance selon une dimension précise, alors que la performance est un concept vaste et ces modèles ne permettent pas d'analyser la performance globale de l'organisation, c'est pour cette raison que l'approche multidimensionnelle d'appréciation de la performance est apparue. Au début des années 2000, les courants intégrant différents aspects de la performance hospitalière. Ce nouveau courant est centré sur l'appréciation de la performance organisationnelle des hôpitaux.

2-2 Les modèles multidimensionnels d'appréciation de la performance hospitalière

2-2-1 Le modèle de Sicote et al (1998)

Selon Sicote et al l'utilisation des modèles unidimensionnels dans les organisations afin d'apprécier la performance conduit à une vision incomplète et ne permettent pas d'apprécier la performance réelle.

Le modèle proposé par ces auteurs est appelé : le modèle intégrateur car il prend en considération plusieurs dimensions de la performance et les interactions qui existe entre ces

dernières. Ces interactions sont appelées « alignements » ou « équilibres » : alignement stratégique, alignement allocatif, tactique, opérationnel, légitimatif et contextuel)¹.

L'intérêt du modèle réside dans sa capacité à :

- intégrer les différents modèles de la performance organisationnelle,
- proposer un modèle intégrateur où les différentes perspectives et critères de la performance organisationnelle sont bien intégrés,
- enrichir le concept de performance en intégrant plusieurs dimensions de la performance qui sont négligées.

2-2-2 Les travaux de G.Dussault

Pour Dussault(2001), une organisation hospitalière performante est celle qui garantit l'amélioration continue de la qualité et c'est l'organisation et la gestion des ressources humaines qui permet d'atteindre la performance.

Selon lui la performance se décompose en cinq critères : couverture de la main d'œuvre, productivité, technicité, acceptabilité et organisation.

2-2-3 qualité et performance globale chez A.Donabedian

Avedis Donabedian² a défini trois approches pour l'évaluation de la qualité des soins : la structure (disposer de bons éléments), processus (faire ce qu'il faut) et résultats (obtenir de bons résultats).

Selon Donabedian (1988), il est indispensable de prendre en considération les trois éléments de la triade lorsqu'une évaluation complète de la qualité est désirée. La performance hospitalière globale doit être appréciée selon ces trois axes. Il classe donc l'utilisation de trois types d'indicateurs : indicateurs de structure, de résultat et de processus.

¹ François Chmpage, A.P. Contandriopoulos, Picot-Touché, F.Béland et H.Nguyen, Un cadre d'évaluation de la performance des systèmes de services de santé : Le modèle EGIPSS (Evaluation globale et intégrée de la performance des systèmes de santé), GRIS, Université de Montréal, N05-02, Avril 2005.

² Avedis Donabedian, The Quality of Care : How Can It Be Assessed?, vol 260:1743-1748, JAMA, 1988.

Ces trois modèles sont intéressants car ils démontrent que la notion de la performance hospitalière on peut la définir selon le niveau auquel elle est envisagée et que les critères qui la déterminent et les indicateurs qui l'évaluent ne sont pas universels.

La performance hospitalière selon ces approches qu'on vient d'étudier et qui sont développés par des auteurs et experts dans le domaine de la santé démontrent que cette dernière à plusieurs dimensions, elle s'articule autour de quatre aspects qui sont les conditions de réussite de l'organisation hospitalière à savoir : le patient (le degré de sa satisfaction), l'efficacité technique (l'utilisation rationnelle des moyens mis à sa disposition), le résultat (la capacité de l'hôpital à atteindre ses objectifs) et l'environnement (la capacité de l'hôpital à combiner son activité avec les autres entités de son système et son degré d'adaptation aux changements techniques, organisationnelles et sociale).

Une autre approche de la performance est développée dans un dossier mis par la DREES (direction de la recherche des études, de l'évaluation et des statistiques) dans l'un des « Dossiers solidarité et santé » dans le quel il propose une approche pragmatique selon trois dimensions¹ : L'atteinte des buts, l'utilisation optimale des moyens et la capacité d'adaptation aux changements.

Selon *Geraedts, Selbmann et al. (2003)*, l'appréciation de la performance d'une organisation de santé se réalise à l'aide d'un système de mesure de performance combinant les différents indicateurs de structure, de résultat et de processus. Ce système comporte différentes étapes :

- Définition de la stratégie de l'établissement
- Déclinaison de la stratégie en objectifs stratégiques
- Sélection et développement d'indicateurs
- Collecte des indicateurs
- Analyse des résultats
- Feedback aux acteurs du système
- Mise en place d'actions et de démarches d'amélioration de la performance

¹DREES, Dossiers solidarité et santé, éléments pour évaluer les performances des établissements hospitaliers, N° 2, juin 2001.

3- Les indicateurs de performance

Avant de passer à la définition de l'indicateur de performance, il est nécessaire de définir le concept indicateur.

Selon la norme ISO 8402, un indicateur est une « information choisie, associée à un phénomène, destinée à en observer périodiquement les évolutions au regard d'objectifs périodiquement définis ».

Un indicateur de qualité et de sécurité des soins est un outil de mesure d'un état de santé, d'une pratique ou de la survenue d'un événement, qui permet d'estimer de manière valide et fiable la qualité des soins et ses variations dans le temps et l'espace¹.

Les indicateurs constituent un moyen pour évaluer des aspects concrets reliés à la qualité des soins et pour établir un certain degré de quantification (Donabedian, 1988).

Selon ANAES² l'indicateur est une variable qui décrit un élément de situation ou une évolution d'un point de vue quantitatif.

C'est un outil d'aide à la décision, dont l'utilisation s'inscrit dans une démarche qui répond à un objectif et se situe dans un contexte donné. L'indicateur n'a d'intérêt que par les choix qu'il aide à faire dans ce cadre.

Les caractéristiques de l'indicateur : Simple et acceptable (l'indicateur doit être comparable, mesurable et simple à comprendre) ; Valide et pertinent (l'indicateur reflète ce qu'il est censé mesurer et il permet d'identifier simplement les problèmes pour lesquels des actions de préventions ou de corrections efficaces existent) ; Fiable (doit fournir une mesure précise de la situation et il devrait fournir la même réponse lorsque différentes personnes les mesurent dans des événements identiques) ; Sensible et spécifique (il ne devrait refléter que les changements apportés dans la situation concernée et ne varie que lorsque le phénomène qui est censé être étudié subit une modification).

¹ Jean Christophe DELAROZIERE, 20 indicateurs de qualité et sécurité des soins obligatoires pour 2014, CCARLIN.

² ANAES, op.cit., p10.

Dans ce cadre, plusieurs initiatives ont été menées dans le monde par des organismes connus (OMS, OCDE...) pour la mesure de la performance hospitalière selon ces différentes dimensions.

On va analyser dans ce qui suit l'évaluation de la performance hospitalière dans le monde et les programmes internationaux pour mesurer cette dernière, les dimensions ainsi que les indicateurs utilisés pour avoir un hôpital performant.

4- Pratique internationale de l'évaluation de la performance hospitalière

L'évaluation de la performance dans le domaine de la santé est récemment étendue dans les pays émergents, plusieurs programmes ont été lancés dont leurs objectifs est de trouver et développer des indicateurs pour apprécier et améliorer la performance dans les établissements de santé.

4-1 Les programmes de l'évaluation de la performance hospitalière à l'étranger

En France, deux grands programmes d'évaluation de la performance hospitalière ont été développés : la certification par le référentiel ANAES et le projet Compaq.HPST.

Le référentiel ANAES à été créé par l'ordonnance n° 96-346 du 24 avril 1996 portant réforme hospitalière et précisée par le décret n° 97-311 du 7 avril 1997, introduit la procédure d'accréditation, celle-ci consiste en un ensemble de normes de qualité auxquels les établissements de santé doivent répondre. Ce référentiel comprend deux chapitres¹ :

- Le premier chapitre intitulé :Management de l'établissement, ce chapitre est subdivisé en trois parties (Management stratégique, Management des ressources, Management de la qualité et de la sécurité des soins) et neuf références (La stratégie de l'établissement, L'organisation et les modalités de pilotage interne, La gestion des ressources humaines, La gestion des ressources financières, Le système d'information, La gestion des fonctions logistiques et des infrastructures, La qualité et la sécurité de l'environnement, Le programme global et coordonné de management de la qualité et de la sécurité des soins , La gestion des plaintes et l'évaluation de la

¹ HAS, Manuel de certification des établissements de santé V2010, Direction de l'amélioration de la qualité et de la sécurité des soins, ACC01-T052-E, Janvier 2014, p10,11,12.

satisfaction des usagers), chaque référence contient des critères (les critères sont en un nombre de 46 critères) ;

- Le deuxième chapitre intitulé : Prise en charge du patient, ce chapitre est subdivisé en cinq parties (Droits et place des patients, Gestion des données du patient, Parcours du patient, Prises en charge spécifiques et Évaluation des pratiques professionnelles) et 19 références, chaque référence contient des critères (les critères sont en nombre de 39).

Le projet COMPAQH (coordination de la mesure et amélioration de la performance hospitalière) s'est développé en deux cycles de trois ans (2003-2006 ; 2006-2009) et a été prolongé jusqu'à 2012 en devenant COMPAQ-HPST (Hôpital-Patient-Sécurité-Territoire), tente de développer des indicateurs de qualité des soins et d'aider les hôpitaux dans la collecte de données, améliorer la satisfaction du patient, respecter les bonnes pratiques cliniques et garantir l'accessibilité et la continuité de la prise en charge des patients...

Les Pays-Bas ont développé un cadre conceptuel pour l'évaluation du système de santé dans son ensemble. Le ministère de santé a défini la performance selon trois objectifs : la qualité, l'accessibilité et l'accessibilité financière qui ont été intégrés dans ce cadre conceptuel. Ces objectifs ont été divisés en 13 domaines déclinés en 125 d'indicateurs et à l'aide de ces indicateurs le ministère publie un rapport « Zorgbalans » ou sont diffusés les résultats de l'évaluation.

Au Canada, la réflexion sur la performance hospitalière a commencé depuis longtemps, les hôpitaux de l'état de l'Ontario ayant pris une avance considérable sur ces sujets. En 2000, l'Institut Canadien d'Information sur la Santé (ICIS) a lancé une étude pour l'élaboration d'un cadre conceptuel commun aux hôpitaux canadiens pour l'évaluation de leurs performances. L'expérience Canadienne est donc riche d'enseignements pour l'avenir de la mesure de la performance dans les hôpitaux¹.

Les principaux objectifs des hôpitaux seront liés aux trois buts ultimes du système de santé tels qu'ils sont définis dans le cadre de mesure de la performance du système de santé de

¹ Merlin H, Marty.C, Op.cit, p37.

l'ICIS¹ : l'amélioration de l'état de santé et de l'équité au sein de la population, la réactivité accrue du système de santé en fonction des besoins et des attentes des Canadiens et l'utilisation optimisée des ressources financières en vue d'assurer la viabilité du système de santé.

L'ICIS a proposé en 2000 avec Statistique Canada un cadre conceptuel d'évaluation de la performance des systèmes de santé. Ce modèle propose 8 dimensions de la performance : acceptabilité (degré de réponse du système de santé aux attentes de la population), accessibilité, caractère approprié des soins, compétence et habileté des soignants, continuité, efficacité, efficience, sécurité (Canadian Council on Health Services Accreditation, 1996)².

Aux États-Unis, l'Agence pour la recherche en soins de santé et la qualité (Agency for Healthcare Research and Quality's) (AHRQ) spécifique pour le milieu hospitalier, elle vise à améliorer la qualité, la sécurité, l'efficience et le rapport coût efficacité des soins de santé pour tous les citoyens. Elle a développé et enrichi depuis les années 90, une série d'indicateurs de qualité, les « QIs » (« Quality Indicators ») à partir d'un modèle conceptuel à 4 dimensions visant à mesurer la qualité, la sécurité, l'efficacité et l'efficience des soins hospitaliers et extrahospitaliers³.

L'AHRQ a mis au point une gamme d'outils de recherche et de prise de décisions en matière de soins de santé qui peuvent être utilisés par les gestionnaires de programme, les chercheurs et d'autres personnes aux niveaux fédéral, étatique et local. Les indicateurs de qualité (QI) sont des mesures de la qualité des soins de santé qui utilisent des données administratives hospitalières facilement disponibles⁴.

¹ L'Institut canadien d'information sur la santé (ICIS) Un cadre de mesure de la performance des hôpitaux canadiens, 2013.

² Marie Annick Le Pogam et al. « La performance hospitalière : à la recherche d'un modèle multidimensionnel cohérent », *Management & Avenir* 2009/5 (n° 25), p. 116-134. DOI 10.3917/mav.025.0116.

³ Cyrille COLIN, CLARTÉ - Projet Scientifique, Pôle Information Médicale - Evaluation en Santé - Recherche Clinique des Hospices Civils de Lyon Université Claude Bernard Lyon 1, 2010.

⁴ <https://www.ahrq.gov/cpi/about/otherwebsites/qualityindicators.ahrq.gov/qualityindicators.html> , date de consultation 24/04/2017, 09h30.

Les indicateurs de qualité (AHRQ QIs) sont basés sur des données administratives d'hospitalisation. Un ensemble d'indicateurs est organisé en quatre modules¹ : Prevention Quality Indicators (PQIs) or Ambulatory Care sensitive conditions, Inpatient Quality Indicators (IQIs), Patient Safety Indicators (PSIs), Pediatric Quality Indicators (PDIs).

L'institut pour l'amélioration des soins de santé (IHI) est une organisation américaine qui a été officiellement fondée en 1991, elle offre des cours de formation en amélioration continue de qualité et de sécurité pour les professionnels de la santé. IHI est une organisation à but non lucratif axée sur la motivation et la construction de la volonté de changement, en partenariat avec les patients et les professionnels de la santé pour tester de nouveaux modèles de soins et assurer l'adoption la plus large des meilleures pratiques et des innovations efficaces².

Ce modèle a été utilisé avec succès par des centaines d'organisations de soins de santé dans de nombreux pays pour améliorer de nombreux processus et résultats de soins de santé différents³.

4-2 La mesure de la performance hospitalière selon l'OMS

L'outil d'évaluation de la performance pour l'amélioration de la qualité dans les hôpitaux proposé par l'OMS sous le nom : Performance Assessment Tool for quality improvement in Hospitals (PATH) a été lancé par le Bureau régional de l'OMS pour l'Europe en 2003. Le système PATH a été créé par un groupe d'experts internationaux sur la base d'une vaste revue de la littérature et d'un sondage sur l'importance, l'utilité et la disponibilité des données sur les indicateurs potentiels dans 20 pays européens. Le prototype PATH a été testé par pilote par 66 hôpitaux dans 5 pays différents entre février 2004 et mars 2006: 4 pays dans la région européenne (Belgique, Danemark, France, Slovaquie) et 2 pays hors de la région (Afrique du Sud / Kwazulu-Natal et Canada / Ontario). En utilisant l'expérience des coordonnateurs de pays et des hôpitaux, PATH a lancé une deuxième vague de collecte de données avec un ensemble d'indicateurs légèrement révisé, à partir de 2006. Ainsi, dans PATH II, 140 hôpitaux de 9 pays

¹ <https://www.qualityindicators.ahrq.gov/> , date de consultation 23/04/2017, 10h30.

² <http://www.ihio.org/about/pages/history.aspx> , 24/04/2017, 14h00.

³ <http://www.ihio.org/resources/Pages/HowtoImprove/ScienceofImprovementSettingAims.aspx> 14/11/2016 à 10h

différents se sont engagés à changer d'amélioration, ont recueilli des données sur 17 Des indicateurs et une expérience partagée avec d'autres hôpitaux¹.

Le modèle conceptuel élaboré par les experts internationaux de PATH comporte six dimensions interconnectées : l'efficacité clinique, la sécurité, les soins centrés sur le patient, la gouvernance réactive, l'orientation du personnel et l'efficacité.

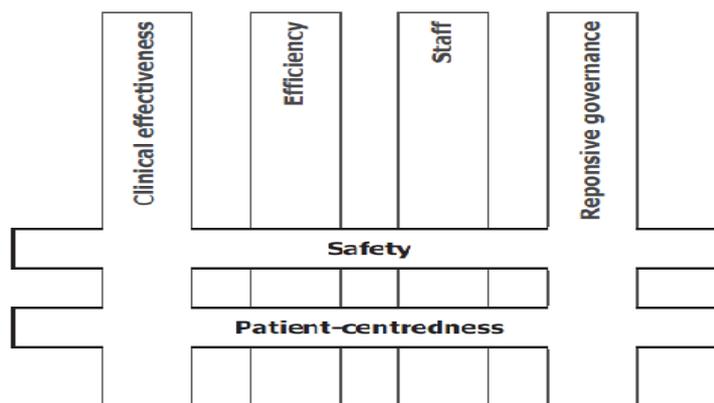
Les six dimensions des orientations stratégiques de l'OMS sont intégrées dans le modèle conceptuel de PATH, à savoir ²: (1) L'efficacité clinique (clinical effectiveness) qui inclut la qualité technique des soins (pertinence des processus de soins et conformité aux règles de l'art) et les résultats, en termes d'amélioration de l'état de santé des individus et de la population. (2) L'efficacité (efficiency) qui englobe l'utilisation optimale des ressources, la productivité et l'adéquation des services. (3) La responsabilité envers les ressources humaines (staff orientation) qui s'intéresse notamment à l'environnement de travail, à la reconnaissance des besoins des employés et aux activités de promotion de la santé à l'intention du personnel. (4) La responsabilité envers la population locale (responsive governance) : correspond à l'intégration de l'hôpital dans son environnement et à la politique de santé publique. (5) La sécurité (safety) concerne à la fois les patients, les professionnels de santé et l'environnement de l'hôpital, tant au niveau des structures que des processus. La sécurité est la dimension de la performance, dans laquelle un hôpital a la structure appropriée et utilise des processus de prestation de soins qui empêchent ou réduisent de façon mesurable les risques pour les patients, les prestataires de soins de santé et l'environnement et qui favorisent également la notion. (6) L'approche centrée sur le patient (patient centredness) est une dimension de performance dans laquelle un hôpital place les patients au centre des soins et de la prestation des services en accordant une attention particulière aux besoins, aux attentes, à l'autonomie, aux accès aux réseaux de soutien hospitalier. Cette dimension recouvre des préoccupations sur les moyens (de l'hôtellerie au service social) et le respect du droit des personnes (Veillard J. et coll. 2005).

¹ http://www.pathqualityproject.eu/how_was_path_developed.html , consulté le 24/04/2017, à 15h00.

² Veillard J. et coll. 2005 cité par Yassen Yordanov, un modèle systémique d'analyse de changement dans des organisations : le cas de l'analyse de l'implantation du projet PATH de l'OMS Europe en France, Université de Montréal, thèse doctorat, Août 2012, p 6 et p7.

Ces deux dernières dimensions (sécurité et approche centrée sur le patient) sont considérées comme des perspectives transversales, qui recoupent les quatre autres dimensions de la performance hospitalière.

Figure 3: Le modèle théorique du projet PATH pour la Performance hospitalière (Veillard, Champagne et al.).



Source: Veillard J, C.F., Klazinga N, Kazandjian V, Arah OA, Guisset AL, A performance assessment framework for hospitals: the WHO regional office for Europe PATH project. *Int J Qual Health Care*, 2005 Dec;17(6):487-96.

4-3 Le modèle de benchmarking

Le benchmarking Développé dans l'industrie au début des années 1930, il a été conceptualisé dans un univers concurrentiel à la fin des années 1970 par la société Xerox. En 1979, la division Fuji-Xerox au Japon a analysé les caractéristiques et la qualité de ses produits et ceux de ses concurrents japonais. Elle établit que les coûts de fabrication étaient plus élevés aux États-Unis. Les concurrents vendaient en effet leurs produits aux coûts de fabrication de ceux de Xerox. Xerox initie un processus appelé *benchmarking* compétitif. En 1981, le *benchmarking* est adopté dans toutes les unités d'affaires de Xerox. En 1989, Xerox remporte le prix de la qualité américain Malcolm Baldrige¹.

Le benchmarking est un ensemble d'outils et de méthodes d'évaluation des produits, des services, des méthodes, des processus d'une entreprise par comparaison à un référentiel issu de l'étude d'autres entreprises dans le but d'étalonner les performances par rapport aux

¹ Donald B. Fedor, Charles K. Parsons, Christina E. Shalley Organizational comparison processes: Investigating the Adoption and impact of benchmarking-related activities. *Journal of Quality Management* 1996;1(2):161-92.

concurrents ou de découvrir des pratiques nouvelles susceptibles de les améliorer¹. C'est un outil d'amélioration continue des résultats d'une structure (sa performance) par comparaison aux meilleurs résultats d'une structure de référence (référence de qualité)².

Le *benchmarking* a fait son apparition officielle dans le système de santé dès 1990, avec les exigences de la Joint commission on accreditation of healthcare organizations (JCAHO) aux États-Unis. Elle le définit comme un « outil de mesure pour surveiller et évaluer l'impact de la gouvernance, du management et des fonctions cliniques et logistiques »³.

Comme toute méthode d'amélioration continue, le benchmarking est une méthode d'analyse comparative qui se déroule en plusieurs étapes qui s'inscrivent dans le cadre conceptuel de la roue de la qualité de W.E. Deming: Plan, Do, Check, Act (PDCA) (Planifier, Faire, Analyser, Améliorer)⁴.

La méthodologie de benchmarking se découle en dix étapes, et cela se diffère d'un auteur à l'autre mais toujours dans le cadre de la roue de Deming, on va adopter celle proposée par D. COURCIER⁵ : a) Identifier les sujets et l'objet du benchmarking ; b) Identifier les meilleurs compétiteurs ; c) Fixer les méthodes de cueillette de données et recueillir les données internes et externes ; d) Analyser les performances et identifier les causes de variance ; e) Planifier les niveaux de performance futurs ; f) Communiquer les résultats de l'analyse ; g) Établir les objets fonctionnels ; h) Développer un plan d'action ; i) Implanter et suivre les résultats ; j) Recalibrer le benchmarking.

La plus part des programmes d'évaluation de la performance s'intéressent à ce que le système de santé soit efficace et efficient et évalue la qualité des hôpitaux en utilisant des indicateurs globaux tel que l'espérance de vie, le taux de mortalité infantile..., ou que la qualité

¹ Mesnard Xavier et Tarondeau Jean-Claude, « Utiliser l'audit par benchmarking pour améliorer les performances », *Revue française de gestion*, 2003/6 no 147, p. 247-258. DOI : 10.3166/rfg.147.247-258, p 3.

² F. Bonnet, S. Solignac, J. Marty, Vous avez dit benchmarking ? Do you mean benchmarking?, Science Direct, 2007.

³ Braillon A, Chaine F, Gignon M. Le benchmarking, une histoire exemplaire pour la qualité des soins. *Ann Fr Anesth Rea*. 2008;27:467-9.

⁴ Idem. pp27:222-9.

⁵ D. COURCIER, Analyser pour évoluer, Pole santé publique pharmacie CHUM, octobre 2013.

et l'efficacité de ce dernier n'est obtenue que lorsque les établissements de santé arrivent à réaliser leurs objectifs en terme de qualité et satisfaction des patients, c'est pour cette raison que les programmes de l'analyse de la performance sont apparue.

Pour bien accomplir les missions de ces programmes, il faut se concentrer sur ces hôpitaux en analysant leurs problèmes en interne, évaluer leurs système de gestion et de contrôle afin de détecter les anomalies et de déterminer les actions correctives et d'en mesurer leur résultat paraît très important pour qu'il soit performant et cela c'est la finalité de l'audit interne.

On va analyser dans ce qui suit (section 3) les dimensions de la performance mis par ces différents programmes notamment celui de l'OMS dans le projet PATH et d'autres programmes qui se basent sur la gestion de l'hôpital et les moyens mis par ce dernier pour le bien être de son personnel et la prise en charge optimale des patients et proposer un modèle qui montre la relation de l'audit interne avec cette performance et sa contribution à l'évaluation envers chaque dimension de cette dernière. Ce modèle sera testé avec détail par la suite dans le cas pratique selon les dimensions et les indicateurs choisis et bien déterminés.

Section 3: L'audit interne et le pilotage de la performance hospitalière

Depuis plusieurs années à nos jours, les organisations ont toutes le souci de rester dans la course de la performance pour garder leurs places sur le marché et assurer leur survie. Les organisations publiques sont aussi impliquées dans cet enjeu de la performance surtout que les consommateurs sont de plus en plus conscients et cherchent toujours des services et des produits de qualité.

Pour les organisations à but non lucratif qui fournissent des services aux citoyens tel que les universités et les établissements de santé sont dans l'obligation d'offrir des meilleurs services au moindre coût possible, ce qu'ils les obligent à être performant. L'audit interne permet d'améliorer la performance par la gestion et la maîtrise des risques qui a une influence positive sur la performance.

L'audit est l'un des outils utilisés dans les établissements de la santé pour améliorer leur performance comme l'OMS a souligné. L'OMS distingue quatre façons de mesurer la performance des hôpitaux¹ :

- L'inspection ou audit des hôpitaux, qui mesure le respect des normes minimales de sécurité des patients et du personnel ;
- Les enquêtes ou sondages, qui se concentrent en général sur ce qui a de la valeur aux yeux des patients et du grand public ;
- Les « third party assessments », ou accréditations par un tiers : les standard et les programmes d'accréditation ;
- Les indicateurs statistiques.

Les normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI), élaborées par l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) et ISC (Institution supérieure de contrôle) définit que l'audit de la performance consiste à examiner de façon indépendante, objective et fiable si des entreprises, des systèmes, des opérations, des programmes, des activités ou des

¹ Clémence Marty ; Hervé Merlin, op.cit , p31.

organisations du secteur public fonctionnent conformément aux principes d'économie, d'efficacité et d'efficacités et si des améliorations sont possibles¹.

L'audit de la performance vise à fournir de nouvelles informations, analyses ou observations et, le cas échéant, à recommander des améliorations. Les audits de la performance apportent de nouvelles informations et connaissances ou une valeur ajoutée, car ils permettent de:

- Fournir de nouvelles compétences d'analyse (une analyse plus étendue ou plus approfondie, ou encore de nouvelles perspectives);
- rendre les informations existantes plus accessibles aux différentes parties prenantes; formuler un point de vue ou une conclusion qui fait autorité, et indépendant(e) et repose sur des éléments probants;
- formuler des recommandations fondées sur une analyse des constatations d'audit.

La question de la performance des soins et les établissements de santé conduit tout naturellement à étudier si les pratiques professionnels et les établissements de santé sont bien administrés. Comme le souligne Brunet-Jailly il faut d'abord déterminer quelles sont les activités à entreprendre et comment elles doivent être organisées. A cet égard, une analyse de la répartition des ressources humaines et matérielles entre diverses activités révélée très importante pour qu'on puisse comprendre la façon dont ces activités sont gérées.

Les indicateurs qui ont été sélectionnés par les auteurs et les programmes d'évaluation de la performance au sein des hôpitaux ne couvrent qu'une partie limitée du tableau global de la gestion et d'appréciation de la performance/qualité de ces derniers, alors qu'il existe d'autres indicateurs qui touchent les dimensions de la performance et qui visent les activités de l'hôpital en interne pour déceler les dysfonctionnements qui ont un impact négatif sur les patients, le personnel et toutes les parties prenantes de l'hôpital. Ces dimensions sont limitées aux entreprises à but lucratif depuis longtemps où l'objectif c'est de réaliser un gain, telle que la performance financière et organisationnelle, alors qu'avec les nouvelles exigences, les établissements publics sont appelés à rationaliser leurs dépenses et maîtriser leurs coûts de gestion. Les hôpitaux publics sont ainsi obligés de développer et d'adapter de nouveaux outils

¹ ISSAI 300 – Principes fondamentaux de l'audit de la performance, DAMPFSCHEIFSTRASSE 2, 1033 VIENNE AUTRICHE p2.

de gestion et de contrôle pour la modernisation de leurs organisations. L'audit interne s'inscrit parmi les outils qui doivent améliorer le fonctionnement des hôpitaux publics.

Les indicateurs choisis par ces hôpitaux ne rentrent pas uniquement dans le cadre de la performance hospitalière et satisfaction des patients, mais qu'il contribue d'une autre façon à l'amélioration de la gestion et à la maîtrise des activités des établissements.

De ce fait, Le modèle proposé par l'OMS se révèle très adéquat pour analyser les différentes composantes de l'hôpital public parce qu'il touche toutes les dimensions internes de la performance globale dans toute organisation (ces dimensions sont traitées précédemment dans la première section de ce présent chapitre). Le tableau ci-dessous montre la relation de modèle proposé par l'OMS avec les différentes dimensions de performance :

Tableau n°3 : Les dimensions internes de performance traitée par le modèle PATH proposé par l'OMS

Les dimensions du modèle PATH	Dimensions de performance
Efficacité clinique	Performance organisationnel et stratégique
Efficiences	Performance financière et économique
Responsabilité envers le personnel	Performance humaine
Environnement de l'hôpital	Toutes les dimensions de performance
Sécurité	Performance qualité
Patients	Performance qualité et social

Source : Elaboré par nous même

De ce tableau, on constate que chaque dimension de modèle proposé par l'OMS correspond à une dimension de performance.

Dans ce qui suit, on va présenter un modèle explicatif de la relation de l'audit interne avec les différentes dimensions de modèle PATH en montrant les objectifs, le type d'audit et les outils utilisés pour chaque composant afin de montrer l'apport de cette fonction pour ce dernier.

Tableau n° 4: Modèle explicatif de la relation entre l'audit interne et les dimensions de la performance hospitalière

Dimensions de modèle PATH	Audit interne		
	Objectifs	Types d'audit	Outils
Efficacité clinique	L'audit interne permet de vérifier et de s'assurer que les structures sont claires et bien adaptées, les processus sont conformes aux règles et que les résultats sont adéquats aux objectifs fixés.	Audit management et de stratégie mais aussi audit d'efficacité qui à pour vocation l'évaluation du SCI	l'audit utilise la méthode de vérification et d'observation pour s'assurer du respect des règles et des indicateurs bien choisis pour vérifier l'atteinte des résultats souhaités.
Efficience	L'audit interne à comme objectif de minimiser les coûts et rationaliser les dépenses dans les organisations. Il veille à l'utilisation optimale des ressources disponibles.	Audit opérationnel et financier	Pour ce faire, l'audit utilise la méthode de rapprochement et de suivie des coûts en utilisant des indicateurs bien déterminés.
Responsabilité envers le personnel	L'objectif de l'audit interne est d'améliorer la situation aux employés dans l'organisation en évaluant leur environnement de travail, le climat organisationnel... afin de détecter leurs problèmes et les faire résoudre.	Audit social	Cela ce fait à l'aide d'un questionnaire pour mieux cerner les besoins de personnel.
Environnement de l'hôpital	Dans une entreprise à but lucratif, l'audit interne veille au bon fonctionnement interne de ces organisations en l'aidant à maintenir leur positionnement dans le cadre de la concurrence de marché. Pour le cas des hôpitaux publics où la notion de	Tous les types de l'audit car chaque mission menée par l'auditeur interne dans l'organisation vise à déceler les dysfonctionnements et à maintenir son positionnement.	Une comparaison entre les autres composantes de son système

	concurrence n'existe plus, l'audit interne à comme but d'accompagner les dirigeants de ces établissements pour réaliser leur mission qui est la satisfaction d'un grand nombre d'usagers et citoyens. Ainsi son inscription dans son système pour qu'il soit adéquat et admis par la tutelle.		
Sécurité	La prévention des risques et la sécurité des employés et des patients sont des objectifs ultimes de l'audit interne.	Audit de conformité et audit qualité	Les mesures de prévention des risques mis en place par l'hôpital pour s'assurer de la sécurité de ces acteurs.
Patients	L'audit interne aide les hôpitaux à réaliser les objectifs d'amélioration des prestations fournis aux patients en matière : d'accès au service, l'hôtellerie	Audit qualité et audit social	Questionnaire de satisfaction

Source : élaboré par nous même

Le tableau ci-dessus montre que l'audit interne a une influence directe et positive sur les différentes dimensions de la performance hospitalière.

Les audits de performance ne mettent pas en question le bien-fondé des politiques du gouvernement. Ils examinent plutôt les méthodes de gestion, les contrôles et les mécanismes de rapport du gouvernement en se fondant sur les politiques régissant l'administration publique et les pratiques exemplaires¹.

La finalité de l'audit interne est l'amélioration continue de la qualité au sein des services publics. L'audit dans un hôpital public porte sur l'activité et les missions de l'hôpital précisant que ce dernier à une mission de soins, d'enseignement et de recherche, développés dans le projet d'établissement.

¹ Bureau du vérificateur général Canada, Le processus d'audit de performance -Guide à l'intention des entités auditées, Juin 2015.

A cet égard, l'organisation, l'activité exprimée en terme médicaux et économiques, les soins médicaux et infirmiers, le matériel, les locaux, le fonctionnement général et particulier, l'enseignement, la formation continue, le personnel médical et paramédical, la recherche sont les points analysés par l'audit. Les conventions avec les structures d'amont et d'aval, les liens avec la médecine de ville sont également analysés¹.

Etant donné aussi que la finalité première de l'audit interne est d'évaluer l'efficacité du système de contrôle interne à travers ses cinq composants à savoir : l'environnement de contrôle, les activités de contrôle, l'évaluation des risques, l'information et communication ainsi que le pilotage. En effet, il est jugé indispensable d'analyser la relation entre ces deux notions en présentant au premier lieu la relation de contrôle interne dans la performance de l'organisation, puis le rôle de l'audit interne dans le pilotage du SCI. C'est deux éléments qui vont maintenant être abordé au cours de la quatrième section.

¹ Catherine Cerfontaine et al, guide méthodologique des audits des structures d'accueil des urgences, Commission d'évaluation, SFMU, 2006, p2.

Section 4: L'évaluation de la performance du SCI par l'audit interne

1- Le rôle du système de contrôle interne dans la performance de l'entreprise

A la lumière de ce qui précède, nous avons vu que plusieurs auteurs ont associé la notion de la performance aux concepts d'efficacité, d'efficience, cohérence et pertinence. Pour l'entreprise, plus que ses activités, ses processus et ses opérations deviennent plus efficace et efficaces plus que sa performance s'enfonce.

A cet effet, la direction met en place le système de contrôle interne pour assurer l'efficacité et l'efficience de ses opérations. Cela implique que le lien entre le contrôle interne et la performance de l'organisation est une évidence et qu'une défaillance ou une insuffisance du système de contrôle affecte automatiquement la performance de l'entité. Noiroit.P et Walter. J qui affirment que «s'il n'y a pas ici un lien évident entre le contrôle interne et la performance, cela matérialise toutefois l'existence d'un lien direct entre le dysfonctionnement du contrôle interne et la non-performance».

Le système de contrôle interne est conçu par l'entreprise pour prévenir les risques et détecter les fraudes. On entend par fraude toutes les irrégularités et actes illégaux commis par des acteurs internes ou externes de l'entreprise pour son intérêt ou à son détriment, à titre d'exemple¹ :

- Vente ou affectation de biens fictifs ou faussement déclarés ;
- Suppression intentionnelle d'informations importantes pour donner une image trompeuse de la situation financière de l'entreprise ;
- Fraudes fiscales ;
- Fixation irrégulière de prix de cession dans l'intention d'améliorer fictivement les résultats d'une des sociétés d'un groupe par exemple.

Le système de contrôle interne est mis en place afin de permettre à l'organisation d'avoir une assurance raisonnable que ses objectifs vont être atteints et que les risques sont à prévenir.

¹ Xavier .P, « The standards for the professional practice of internal auditing », IIA, USA, 1997, p 43.

Etant donné aussi que le système de contrôle interne présente certaines limites qui peuvent affecter son efficacité et son efficience, à titre d'exemple, le changement apporté dans l'organisation (technologique ou bien le changement de personnel), les événements économiques, politiques et sociaux.... A cet égard, l'entité doit mettre à jour son système de contrôle en faisant recours à l'audit interne et en s'appuyant sur ses recommandations et ses conseils.

2- Le rôle de l'audit interne dans le pilotage du SCI

L'audit interne a pour mission l'appréciation de la qualité du système de contrôle interne afin de déceler ses lacunes et connaître à quel niveau l'entreprise maîtrise ses opérations et son fonctionnement.

En effet, la relation de l'audit interne et de contrôle interne est complémentaire, avoir une fonction d'audit interne performante implique un système de contrôle interne de plus en plus efficace et efficient. Cependant, un dispositif de pilotage efficace peut jouer le rôle d'un régulateur permettant de déceler les insuffisances et prendre les actions nécessaires pour y faire face.

L'audit interne s'inscrit dans le cadre de pilotage, ils ont le droit d'effectuer des évaluations permanentes ou ponctuelles sur tous les composants de contrôle interne à savoir : l'environnement de contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle et l'information et communication. En plus, la norme de fonctionnement 2120 sur le contrôle précise que : «L'audit interne doit aider l'organisation à maintenir un dispositif de contrôle interne approprié en évaluant son efficacité et son efficience et en encourageant son amélioration continue¹ ».

Il est à préciser aussi que l'appréciation du système de contrôle interne était dans les débuts temps approximative. Les changements de l'environnement qui est devenu de plus en plus complexe ainsi l'évolution croissante des organisations ont conduit l'audit interne à se méfier des méthodes approximatives qui conduisent à des conclusions précipitées et d'adopter d'autres méthodes d'estimation du système de contrôle interne plus fiables et plus correctes.

¹ Ebondo Wa Mandzila. E, « Audit interne et gouvernance d'entreprise : lectures théoriques et enjeux pratiques », Ecole de management, Euromed, Marseille, p 03.

Il est nécessaire de rappeler que le rôle essentiel de l'audit interne est d'évaluer le système de contrôle interne. A cet effet, le processus de l'évaluation du contrôle interne par l'auditeur interne devrait passer par trois étapes¹ :

- Avoir une connaissance générale des contrôles internes y compris les documentations des contrôles ;
- Une évaluation première et la réponse aux risques évalués basés sur la mise en place des contrôles internes ;
- Une évaluation finale basée sur le test de l'efficacité des contrôles.

En effet, les auditeurs sont appelés à avoir connaissance de la structure de contrôle interne qui est le premier pas de processus d'évaluation, ce qui devrait permettre d'évaluer efficacement l'environnement de contrôle pour avoir une plus grande fiabilité dans les résultats des contrôles. Les auditeurs internes devraient connaître aussi le système d'information et les processus opérationnels liés à l'information financière pour qu'ils puissent identifier les risques et déceler les dysfonctionnements.

En plus, l'auditeur doit évaluer les risques de contrôle interne identifiés à travers ses différents composants. Ensuite, sur la base des risques évalués, l'auditeur porte un jugement sur le degré d'efficacité du système de contrôle interne de l'organisation et donne des recommandations claires et fiables afin de renforcer ce dernier. Cette évaluation permet aussi aux auditeurs d'identifier et choisir les méthodes appropriées pour la conception et l'exécution des procédures d'audit.

Enfin, les auditeurs procèdent à une évaluation finale basée sur les tests des contrôles. L'objectif ultime de ces tests est de s'assurer de l'efficacité des processus des contrôles ainsi que les procédures visant à réduire les risques et les dysfonctionnements du système de contrôle interne.

¹ Hayes R, Dassen R, Schilder A, Wlaalge P., ' Principles of Auditing : An Introduction to International Standards on Auditing'', 2nd Edition, Pearson Education Limited, England, 2005, p.273.

3- L'audit interne et contrôle interne comme mécanismes d'amélioration du processus de gouvernance des organisations

Avant de passer à la présentation du rôle de l'audit interne et de contrôle interne dans le processus de gouvernance, il est jugé utile de définir le concept de la « gouvernance d'entreprise » qui est d'origine américaine (corporate governance) qui a fait son apparition dans les années 70.

La définition de gouvernance donnée par Charreaux annonce que c'est un ensemble des mécanismes qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants autrement dit qui 'gouvernent' leur conduite et délimitent leur espace discrétionnaire¹». Cette définition montre que la gouvernance consiste à mettre en œuvre au sein d'une organisation des moyens de contrôles qui permettent aux investisseurs de contrôler les actes des dirigeants (réduire le conflit d'intérêt et l'asymétrie d'information entre les actionnaires et les managers). Peter Achterstraat (2011) confirme qu'une bonne gouvernance d'entreprise a pour objectif de renforcer la confiance de toutes les parties prenantes dans le gouvernement en se basant sur la transparence et la sincérité des états financiers. A cet effet, la gouvernance d'une organisation est caractérisée par la présence de quatre organes qui sont importants, à savoir : le conseil d'administration, la direction générale, l'audit externe et l'audit interne².

En outre, les récents développements du système de gouvernement des entités ont accordé au système de contrôle interne un rôle primordial dont la fonction d'audit interne doit veiller à son efficacité et améliorer sa qualité (Cohen et al, 2002). A cet égard, le système de contrôle interne est considéré par les investisseurs comme un mécanisme pour protéger leurs intérêts et s'assurer que les risques significatifs qui pourraient affecter l'atteinte des objectifs sont détectés et corrigés³.

¹ Charreaux G, Desbriere P., "Gouvernance des entreprises : valeur partenariales contre valeur actionnaires, finance contrôle stratégie, 1998, vol 1, n° 12, p.57-88.

² Spira L.S., The Audit Committee Performing Corporate Governance, Kluwer Academic Publishers, New York, 2002, p.199.

³ Hasnah. H, Dato' Daing, Nasir. I, Jeyaraman. K, "Determinants of internal control characteristics influencing voluntary and mandatory disclosures", Universiti Sains, Universiti Malaysia, Universiti Sains, Malaysia, 2010, p 141.

La définition donnée par Moulonguet (2007) illustre la relation entre le contrôle interne et la gouvernance d'organisation, « La gouvernance d'entreprise est une organisation et un système de règles de gestion visant à garantir la transparence et le contrôle dans la gestion de l'entreprise. Plus de transparence vis-à-vis des actionnaires et plus de contrôle : plus grande fiabilité du contrôle interne, respect rigoureux des processus de gestion, meilleure répartition des responsabilités entre le Conseil d'administration et la direction opérationnelle de l'entreprise¹».

En résumé, une bonne gouvernance dépend de l'efficacité du système de contrôle interne et sa capacité à atteindre les objectifs de l'organisation qui sont inclus dans ses différents piliers pour répondre au mieux aux attentes des actionnaires.

Etant donné que l'audit interne est un mécanisme de gouvernance, le tableau ci-dessous présente les résultats des recherches effectuées par Charreaux et qui montre que l'audit interne est un outil intentionnel et spécifique de gouvernance.

Tableau n° 5: La typologie des mécanismes de gouvernance des entreprises

	Mécanismes spécifiques interne	Mécanisme non spécifiques externe
Mécanismes Intentionnels	<ul style="list-style-type: none"> - Contrôle direct des actionnaires (assemblée) - Conseil d'administration - Système de rémunération et d'intéressement - Structure formelle - Auditeurs internes - comité d'audit - Comité d'entreprise - Syndicat « maison » 	<ul style="list-style-type: none"> - Environnement légal et réglementaire - Syndicats nationaux - Auditeurs légaux - Associations de consommateurs
Mécanismes Spontanés	<ul style="list-style-type: none"> - réseaux de confiance informels - surveillance mutuelle des dirigeants - culture d'entreprise - réputation auprès des salariés (respect des 	<ul style="list-style-type: none"> - marché des biens et services - marché financier (dont prise de contrôle) - intermédiation financière - crédit interentreprises - marché du travail

¹ Moulonguet. T, « Renault Franchit de nouvelles Etapes en Matière de Gouvernance », 2007.

	engagements)	<ul style="list-style-type: none"> - marché politique - marché du capital social - environnement« sociétal » - environnement médiatique - culture des affaires - marché de la formation.
--	--------------	--

Source : Finet. A, « Gouvernance d'entreprise : enjeux managériaux, comptable et financier », Edition De Boeck, Bruxelles, 2005, p114.

Cette relation est approuvée par la définition de l'audit interne donnée par l'Institut International d'Audit Interne (l'IIA : the Institute of Internal auditors) le 29 juin 1999 et agréée 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 ». Cette définition illustre bien le rôle crucial de l'audit interne dans l'évaluation du management des risques et de contrôle interne mais aussi son rôle primordial dans l'évaluation et le renforcement de la gouvernance de l'entité.

La norme 2130 a précisé les aspects sur lesquels l'audit interne doit porter son évaluation en matière de gouvernance de l'entreprise¹ : Encourager les règles d'éthique et des valeurs appropriées au niveau de l'entreprise; Assurer une gestion efficace des performances de l'entreprise ; La communication des informations relatives aux risques et aux contrôles pour les services concernés au niveau de l'entreprise ; Donner une information correcte au conseil, aux auditeurs internes et externes et au management, et garantir une coordination efficace de leurs activités.

¹ Bertin. E, op.cit, p 152-153.

Conclusion

Il existe plusieurs modèles à travers le monde qui ont essayé de cerner et d'analyser la performance hospitalière avec toutes ses dimensions. Un hôpital performant est un hôpital qui prend en considération toutes les dimensions de la performance, mais cette performance reste difficile à apprécier et à appréhender, du fait de son caractère multidimensionnel.

L'audit interne a comme objectif de renforcer la performance de l'entreprise à travers ces différentes dimensions en évaluant le fonctionnement des différentes activités et services de l'organisation.

L'audit interne apporte ses conseils en matière de management des risques, du système de contrôle interne à travers ces différents composants et le renforcement de la gouvernance de l'organisation tout en assurant une gestion optimale des performances de l'entreprise.

Etant donné que la finalité de l'audit interne est l'amélioration constante des contrôles internes qui constituent ainsi la matière sur laquelle va travailler l'auditeur interne.

Conclusion de première partie

L'audit interne avec ses différents types a une grande importance pour les organisations et l'une des fonctions indispensable pour ces dernières. Elle contribue à l'analyse du fonctionnement des diverses activités et des services de l'entreprise en s'appuyant sur une méthodologie bien déterminée qui va aider les responsables et la direction de prendre des mesures correctives pour améliorer la performance. L'activité de l'auditeur interne est définie dans le cadre des politiques de direction générale et le conseil d'administration.

L'audit interne dans les hôpitaux est encore peu développé et l'audit clinique qui est une sorte d'audit interne est peu répandu dans les établissements de santé à travers le monde et inexistante pour le cas de l'Algérie.

Le contrôle interne est considéré de plus en plus comme étant le socle sur lequel s'appuie l'organisation pour garantir d'un côté l'efficacité et l'efficience de ses activités, la qualité des informations et le respect des lois et règlements, de l'autre côté, détecter et maîtriser les risques susceptibles d'affecter la performance de l'entité, l'efficacité et l'efficience de ses opérations.

Nous pouvons conclure également, aux termes des développements qui ont précédés que, l'audit interne a un rôle primordial dans la création de la valeur ajoutée et amélioration de la performance globale des établissements de santé en intervenant dans les différentes fonctions de l'hôpital.

On déduit, de ce qui précède, que l'audit interne se présente comme un élément du pilotage de la performance hospitalière. Nous allons à présent nous intéresser à la mise en pratique des concepts théoriques évoqués dans les trois premiers chapitres à travers une étude empirique basée sur un échantillon d'hôpitaux publics.

Partie 2 :

La pratique de la performance hospitalière à travers l'audit interne

Introduction de deuxième partie

Nous avons vu dans la partie précédente le cadre théorique de l'audit interne, le cadre conceptuel du contrôle interne, ainsi le rôle de l'audit interne dans l'amélioration du système de contrôle interne et de la performance d'organisation. Il paraît aussi que l'audit interne a une relation avec les différentes dimensions de la performance hospitalière (Modèle explicatif de la relation entre l'audit interne et les dimensions de la performance hospitalière).

L'ensemble de ces constatons nous a permis de effectuer un passage vers l'étude empirique en essayant de voir l'apport de l'audit interne dans les hôpitaux publics algériens afin d'identifier sa contribution à l'amélioration de la performance de leur performance en se référant sur le modèle théorique expliqué précédemment et en s'assurant de l'efficacité et l'efficience de leur système de contrôle interne car il reste l'objectif ultime de la mise en place de cette dernière dans toute organisation.

Afin de réaliser la recherche empirique sur terrain, nous avons consacré le premier chapitre à la présentation du système de la santé en Algérie et la méthodologie poursuivie pour mener notre enquête, ce chapitre est divisé en quatre sections. La première présente le système de la santé en Algérie, la deuxième aborde l'évolution des principaux indicateurs macroéconomiques et sociaux liés au système de santé, la troisième explique notre positionnement méthodologique et la méthodologie de notre cas pratique et la dernière nous donne une petite présentation des établissements publics hospitaliers échantillonnés.

Le deuxième chapitre est consacré pour l'analyse et l'interprétation des résultats obtenus dans l'étude empirique.

Chapitre 1 :

Le système de la santé Algérien et la méthodologie de la recherche

La santé constitue l'un des droits fondamentaux des individus et elle représente aussi l'une des conditions du développement économique et sociale d'un pays. Chaque nation dispose d'un système de santé qui lui rassure ce droit et dont son objectif principal est l'amélioration de la santé des citoyens autant que possible.

A cet égard, il est de plus en plus admis que, pour préserver et améliorer la santé des populations dans le monde, les pouvoirs publics doivent concevoir des systèmes de santé solides, efficaces et performants capables de prévenir les maladies et d'offrir un traitement convenable pour tous les citoyens du pays, et au moment opportun.

En Algérie, les pouvoirs publics ont décidé d'instaurer la médecine gratuite en 1973, l'objectif étant de relever le niveau de santé et notamment d'améliorer rapidement la situation de la santé défavorisée de la population. Le système de soins choisi durant cette période est caractérisé par ces objectifs orienté vers les soins curatifs et reconstruction du système de soin. Aujourd'hui, malgré le développement de l'offre des services de santé et le volume des investissements souscrits, le système de santé rencontre encore certains problèmes et dysfonctionnements qui seront développés ultérieurement.

Section 1 : Présentation du système de santé en Algérie

La loi n° 85-05 du 16 février 1985 relative à la protection et à la promotion de la santé à définit le système de santé dans son article quatre comme : L'ensemble des activités et des moyens destinés à assurer la protection et la promotion de la santé de la population.

Son organisation est conçue afin de prendre en charge les besoins de la population en matière de santé, de manière globale, cohérente et unifiée dans le cadre de la carte sanitaire.

Selon l'article cinq de la loi 85-05, le système national de santé est caractérisé par :

- La prédominance et le développement du secteur public ;
- Une planification sanitaire qui s'insère dans le processus global de développement économique et social national ;
- L'inter-sectorialité dans l'élaboration et la mise en œuvre des programmes nationaux de santé ;
- Le développement des ressources humaines, matérielles et financières en adéquation avec les objectifs nationaux arrêtés en matière de santé ;
- La complémentarité des activités de prévention, de soins et de réadaptation ;
- Des services de santé décentralisés, sectorisés et hiérarchisés, en vue d'une prise en charge totale des besoins sanitaires de la population ;
- L'organisation de la participation active et effective de la population à la détermination et à l'exécution des programmes d'éducation sanitaire ;
- L'intégration des activités de santé quel que soit le régime d'exercice.

1- Aperçue historique sur l'évolution du système de santé

Le système national de la santé a passé de plusieurs étapes de réforme depuis l'indépendance à nos jours. Quatre périodes ont marqué cette évolution : après l'indépendance 1962 au 1972, la période de 1973-1986, la période de 1987-2003 et de 2004 à nos jours.

La période juste après l'indépendance de 1962 : Après l'indépendance, le système de santé Algérien se trouve avec des conditions de santé dégradées et des infrastructures sanitaires qui ne couvrent pas le besoin des citoyens, cette période est marquée par la reconstruction du système de santé. Les indicateurs de santé après l'indépendance c'étaient comme suit :

- Mortalité infantile très élevée : 180/1000 en milieu urbain.
- Espérance de vie des Algériens ne dépassant pas 50 ans.
- Densité de 1,2 à 1,6 médecin / 10 000 habitants.
- Densité de 1 à 2 chirurgien-dentiste / 100 000 habitants.
- Densité de 3 pharmaciens / 100 000 habitants.
- Accès aux soins difficile pour les populations rurales.

La politique de l'état dans ce contexte est de lutter contre la mortalité et morbidité dues aux maladies transmissibles et faciliter l'accès aux soins en réduisant la différence en matière de répartition du corps médical.

La période de 1973-1986 : Cette période est marquée par des décisions importantes concernant le secteur de la santé qui ont contribué à une amélioration de santé de la population. L'instauration de la médecine gratuite dans le secteur sanitaire public par l'ordonnance n°73-65 du 28/12/1973 qui a facilité l'accès aux citoyens pour avoir des soins. La mise en œuvre de certaines réformes dans l'enseignement universitaire de la médecine qui a contribué à l'augmentation de nombre des médecins.

La période de 1987-2003 : Cette période est caractérisée par la création de structures de soutien à l'action du Ministère de la santé, parmi ses structures : l'Institut Pasteur d'Algérie et création de la pharmacie centrale des hôpitaux par le décret exécutif 94-74 de 30 mars 1994 ; Création de l'institut national de pédagogie et de formation paramédicale (décret exécutif n° 96-148 de 27 avril 1996).

La période de 2004 à nos jours : l'introduction des réformes dans le système hospitalier. Cette période est marquée par l'introduction d'un ensemble de réformes qui touchent le système hospitalier. Parmi ces réformes :

- Organisation et fixation des modalités d'établissement de nomenclature générale de la tarification des actes professionnels des médecins, des pharmaciens, des chirurgiens-dentistes et des auxiliaires médicaux (le décret exécutif n° 05-257 du 20/07/2005).
- le décret exécutif n°07-140 de 19/05/2007 portant la création, organisation et fonctionnement des établissements publics hospitaliers et les établissements publics de santé de proximité.

- le décret exécutif n°07-321 la 22/10/2007 portant organisation et fonctionnement des établissements hospitaliers privés.
- Le secteur adopte depuis 2014 de deux importants programmes nationaux de santé dont la mise en œuvre est en cours :
 - ✓ le plan national 2014-2018 de lutte contre les facteurs de risque des maladies non transmissibles ;
 - ✓ le plan national cancer 2015-2019.
- Un projet de création d'une carte sanitaire nationale, l'objectif de cette dernière est de restructurer le système national de santé et de mettre en place de nouveaux mécanismes susceptibles d'assurer une meilleure gestion des structures de santé et promouvoir les prestations offertes au public.

2- La politique des pouvoirs publics dans le domaine de la santé

Le secteur de la santé doit préserver la santé du citoyen. Le renforcement quantitatif et qualitatif de la prise en charge des patients est une priorité de l'Etat inscrite dans son plan d'action. Cet axe important de l'action sociale du gouvernement s'articule autour de la recherche de développer la prévention contre les maladies, de l'amélioration des établissements des soins et de la disponibilité des produits pharmaceutiques.

Dans le domaine de l'organisation et du fonctionnement du système national de santé, le plan d'action du gouvernement accorde une attention particulière à l'amélioration de l'accès équitable aux soins, à mieux gérer les situations d'urgences et le soutien de l'investissement privé et public pour améliorer l'offre de soins notamment dans les zones défavorisées¹.

Des mesures d'ordre juridique et organisationnel en matière de prévention, de protection maternelle et infantile, offre de soins, l'organisation et le fonctionnement du système de santé, dans le domaine pharmaceutique, au plan législatif et l'amélioration des prestations sont retenues. Ces normes et mesures soulignent la stratégie du secteur pour atteindre l'objectif de

¹ Rapport du Ministère de la santé, de la population et de la réforme hospitalière, Politique gouvernementale dans le domaine de la santé, Algérie, septembre 2015.

réforme du système de santé en vue de son développement et de son adéquation aux besoins nouveaux et futurs en matière de santé.

2-1 Mesures en matière de prévention : La prévention contre les maladies transmissibles et non transmissibles sont des priorités de secteur de la santé. A cet égard, ce secteur offre des efforts pour consolider la lutte contre ces maladies.

2-2 Mesures en matière de protection maternelle et infantile : L'amélioration de la santé de la mère et de l'enfant l'un des objectifs du secteur de la santé. Dans ce cadre, un plan national de réduction de la mortalité maternelle 2015-2019 est lancé. Des mesures de protection vaccinale de l'enfant et le développement de la prise en charge intégrée de ce dernier en offrant des soins complets notamment préventif.

2-3 Mesures relatives à l'offre de soins, l'organisation et le fonctionnement du système de santé : Le développement des soins spécialisés sur l'ensemble du territoire, l'amélioration de la prise en charge de toutes maladies et les urgences cardiaques ainsi que la prise en charge de la médecine de chirurgie constituent des axes prioritaires du secteur. A cet effet, le secteur à mis en œuvre un plan national cancer 2015-2019 dans ses objectifs relatifs à l'amélioration du diagnostic, du traitement notamment par radiothérapie et à l'allègement du circuit du malade¹.

2-4 Dans le domaine pharmaceutique² : Le secteur œuvre en vue de poursuivre les efforts afin d'assurer en permanence la disponibilité des produits pharmaceutiques, encourager le développement des investissements par un traitement diligent des dossiers et finaliser les procédures d'installation de l'agence nationale des produits pharmaceutiques.

2-5 Au plan législatif : Le secteur à entamer de finaliser l'avant-projet de loi sur la santé dont l'objectif est de corriger en profondeur le système de santé tout en rassemblant les importants acquis en particulier la prévention et l'accès équitable aux soins préventifs et curatifs.

¹ Ministre de la Santé, de la Population et de la Réforme Hospitalière, plan national cancer 2015-2019, nouvelle vision stratégique centrée sur le malade, octobre 2014.

² idem, p2.

2-6 Mesure visant l'amélioration des services fournis : La tutelle a mis en place un programme d'action dès 2013 pour la réhabilitation du service public de santé. Ce dernier contient des dispositions dont l'objectif est l'amélioration de l'accueil aux patients et des services fournies.

Le processus de développement de fonctionnement du système de soins sera renforcé avec l'adoption de la nouvelle loi sur la santé. Le but principal est de répondre au mieux aux attentes des usagers et de pouvoir faire face à de nouveaux défis dans ce domaine.

3- Les établissements de santé

L'ensemble des établissements de santé est composé des établissements publics et des établissements privés, ses dernières ont comme missions générales d'assurer : (a) la prévention et la détection des problèmes de santé et d'en assurer les urgences en réseau avec les autres acteurs sanitaires de son bassin de santé ; (b) l'enseignement universitaire et postuniversitaire, ainsi que la formation continue des praticiens (médecins, pharmaciens, sages-femmes et personnel paramédical) ; (c) la recherche en particulier la recherche clinique et les innovations médicales, biologiques et pharmaceutiques ; (d) la qualité des soins en veillant à un système réglementaire sécurisant les procédures et les actes médicaux et (e) la sécurité et la vigilance dans le processus des soins.

3-1 la typologie des hôpitaux

Il existe six types d'établissement sanitaire dans le système de la santé en Algérie :

3-1-1 Centres Hospitalo-universitaire (CHU) et Etablissement Hospitalo-universitaire (EHU)

Selon le décret exécutif n°97-466 de 2 décembre 1997 fixant les règles de création, d'organisation et de fonctionnement des secteurs sanitaires, le centre hospitalo-universitaire est un établissement public à caractère administratif doté de la personnalité morale et de l'autonomie financière. Il est créé par décret exécutif, sur proposition conjointe du ministre chargé de la santé et du ministre chargé de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique.

Il est placé sous la tutelle administrative du ministre chargé de la santé. La tutelle pédagogique est assurée par le ministre chargé de l'enseignement supérieur (article 2 de même décret).

Le centre hospitalo-universitaire est chargé, en relation avec l'établissement d'enseignement et/ou de formation supérieure en sciences médicales concerné, des missions de diagnostic, d'exploration, de soins, de prévention, de formation, d'études et de recherche (article 3 de même décret).

3-1-2 Etablissement Public Hospitalier(EPH)

Le Décret exécutif n° 07-140 du 2 Joumada El Oula 1428 correspondant au 19 mai 2007 portant création, organisation et fonctionnement des établissements publics hospitaliers et des établissements publics de santé de proximité a défini les EPH comme suit :

L'établissement public hospitalier est un établissement public à caractère administratif, doté de la personnalité morale et de l'autonomie financière. Il est placé sous la tutelle du wali.

L'EPH est constitué d'une structure de diagnostic, de soins, d'hospitalisation et de réadaptation médicale couvrant la population d'une ou d'un ensemble de communes. Il a pour mission de prendre en charge, de manière intégrée et hiérarchisée, les besoins sanitaires de la population. Dans ce cadre l'EPH a les tâches suivantes :

- d'assurer l'organisation et la programmation de la distribution des soins curatifs, de diagnostic, de réadaptation médicale et d'hospitalisation ;
- d'appliquer les programmes nationaux de santé ;
- d'assurer l'hygiène, la salubrité et la lutte contre les nuisances et les fléaux sociaux ;
- d'assurer le perfectionnement et le recyclage des personnels des services de santé.

3-1-3 Etablissement Public de Santé de Proximité (EPSP)

L'établissement public de santé de proximité est un établissement public à caractère administratif, doté de la personnalité morale et de l'autonomie financière. Il est placé sous la tutelle du wali (Le Décret exécutif n° 07-140).

L'établissement public de santé de proximité est constitué d'un ensemble de polycliniques et de salles de soins couvrant un bassin de population. L'EPSP a pour mission de prendre en charge de manière intégrée et hiérarchisée :

- la prévention et les soins de base ;
- le diagnostic ;
- les soins de proximité ;
- les consultations de médecine générale et les consultations de médecine spécialisée de base ;
- les activités liées à la santé reproductive et à la planification familiale ;
- la mise en œuvre des programmes nationaux de santé et de population.

Il est chargé également :

- de contribuer à la promotion et à la protection de l'environnement dans les domaines relevant de l'hygiène,
- de la salubrité et de la lutte contre les nuisances et les fléaux sociaux ;
- de contribuer au perfectionnement et au recyclage des personnels des services de santé.

3-1-4 Etablissement Hospitalier Spécialisé

L'établissement hospitalier spécialisé est un établissement public à caractère administratif, doté de la personnalité morale et de l'autonomie financière (décret exécutif n°97-465 fixant les règles de création d'organisation et fonctionnement des EHS). Il est constitué d'une ou plusieurs structures destinées à la prise en charge :

- D'une maladie déterminée ;
- De l'affection d'un appareil ou d'un système organique donné ;
- Ou d'un groupe d'âge déterminé.

Dans son domaine d'activité, l'établissement hospitalier spécialisé a notamment pour tâches :

- La mise en œuvre des activités de prévention, de diagnostic, de soins, de réadaptation médicale et d'hospitalisation ;
- L'application des programmes nationaux, régionaux et locaux de santé ;
- De contribuer au recyclage et au perfectionnement des personnels des services de santé.

3-1-5 Etablissement Hospitalier Privé (EHP)

Le décret exécutif n° 07-321 de 22 octobre 2007 portant organisation et fonctionnement des établissements hospitaliers privés a défini les EHP comme suit:

Selon le deuxième article de décret, l'établissement hospitalier privé est un établissement de soins et d'hospitalisation où s'exercent les activités de médecine, de chirurgie y compris la gynécologie et l'obstétrique et les activités d'exploration. Il doit assurer au minimum, pour la ou les spécialité(s) exercée(s), les activités suivantes:

- la consultation ;
- l'exploration et le diagnostic ;
- les urgences médicales et /ou médicochirurgicales y compris le déchoquage, la réanimation et l'observation ;
- l'hospitalisation.

L'établissement hospitalier privé jouit de la personnalité morale. Il est placé sous la responsabilité effective et permanente d'un directeur technique médecin et est doté d'un comité médical. La capacité minimale de l'établissement hospitalier privé est fixée à sept (7) lits (article trois et quatre de même décret).

Tableau n° 6: Infrastructures sanitaires existantes :

Type d'établissements	Nombre	Nombre de lits	Nombre de lits
Centres Hospitalo Universitaire (CHU) et Etablissement Hospitalier Universitaire (EHU)	15+1	14 343	77 245 lits dont : *Public : 71 770 lits *Privé : 5 475 lits
Etablissement Hospitalier (EH)	09	1 476	
Etablissement Public Hospitalier	204	40 175	
Etablissement Hospitalier Spécialisé	76	12 552	
Etablissement Public de Santé de Proximité (EPSP)	273	3 224	
Etablissement Hospitalier Privé (EHP)	187	5 475	

Source¹ : les données de ministère de la santé et de la réforme hospitalière

¹ Ministère de santé, <http://www.sante.gov.dz/index.php/indicateurs>, consulté le 17/05/2017

3-2 le personnel des établissements de santé

Le personnel médical et paramédical des établissements de santé à connu une évolution remarquable entre 2008 et 2013 comme le montre le tableau ci-dessous

Tableau n°7: Effectifs du personnel médical et paramédical de 2008 à 2016

Année	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Personnel médical	66 663	71 709	76 923	81 298	86 127	89 556
- Médecin généraliste	23 315	25 691	27 390	28 896	29 859	30 416
- Chirurgien-dentiste	10 649	11 135	11 633	12 092	12 422	12 782
- Pharmacien	8 019	8 503	9 081	9 588	10 171	10 538
- Spécialiste	24 680	26 380	28 819	30 722	33 675	35 820
Personnel paramédical	95 446	99 438	104301	108878	117590	123344

Année	2014	2015	2016
Personnel médical	93 322	98 551	100 572
-Médecin généraliste + Spécialiste	69 076	73 431	74 937
- Chirurgien-dentiste	13 168	13 645	13 747
- Pharmacien	11 078	11 475	11 888
Personnel paramédical	121 803	123 458	127 365

Source: Office national des statistiques

Comme le montre le tableau ci-dessus, le nombre de personnel médical et paramédical à connu une augmentation au fil des années.

Section 2 : Évolution des principaux indicateurs macroéconomiques et sociaux Liés au système de santé

La performance des systèmes de la santé à préoccuper l’OMS depuis longtemps avant même de s’intéresser à la performance des hôpitaux.

1- L’espérance de vie

L’espérance de vie est une donnée statistique macroéconomique et sociale liée au domaine de la santé utilisée en démographie pour évaluer à un instant précis et dans un pays donné l’âge moyen jusqu’auquel les habitants peuvent espérer vivre dans les conditions actuelles.

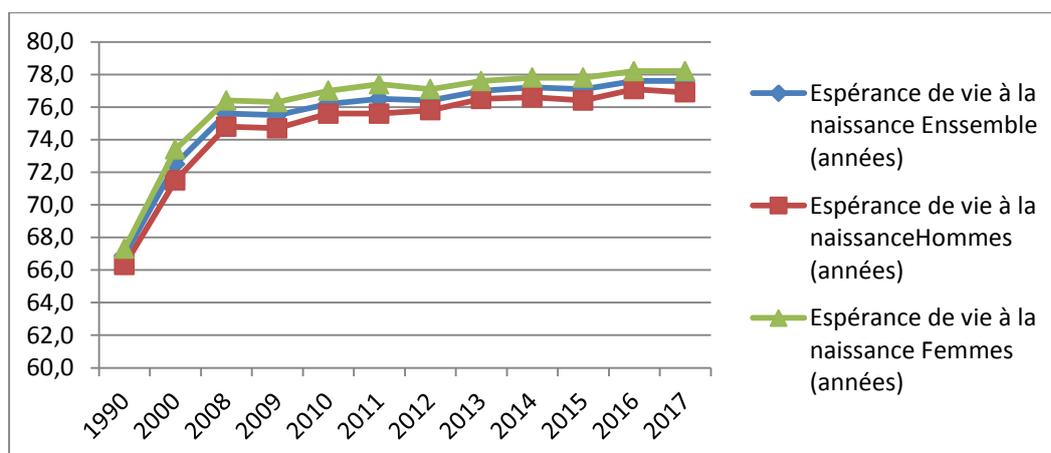
Tableau 8: Evolution de l’espérance de vie (EV)

Années	1963	1990	2000	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
EV à la naissance Ensemble (années)	47,50	66,9	72,5	75,6	75,5	76,2	76,5	76,4	77,0	77,2	77,1	77,6	77,6
EV à la naissance Hommes (années)	46,76	66,3	71,5	74,8	74,7	75,6	75,6	75,8	76,5	76,6	76,4	77,1	76,9
EV à la naissance Femmes (années)	48,27	67,3	73,4	76,4	76,3	77	77,4	77,1	77,6	77,8	77,8	78,2	78,2

Source : office national des statistiques(ONS)

L’espérance de vie en Algérie a connu une évolution positive depuis l’indépendance jusqu’à nos jours. Le changement constaté entre 1963 et 2016 est de 63,4. C’est en 2016 et 2017 qu’ont enregistré la valeur la plus élevée (77.6) et c’est en 1963 qu’on enregistre la valeur la plus basse (47.50).

Figure 4 : évolution de l'espérance de vie au fil des années



Source : élaboré par nos soins avec les données de tableau 1

L'espérance de vie à la naissance s'est améliorée de manière significative au fil des années, reflétant un accroissement du niveau de vie, une prise en charge des patients et l'offre de soins améliorés par rapport aux années précédentes.

2- Mortalité infantile

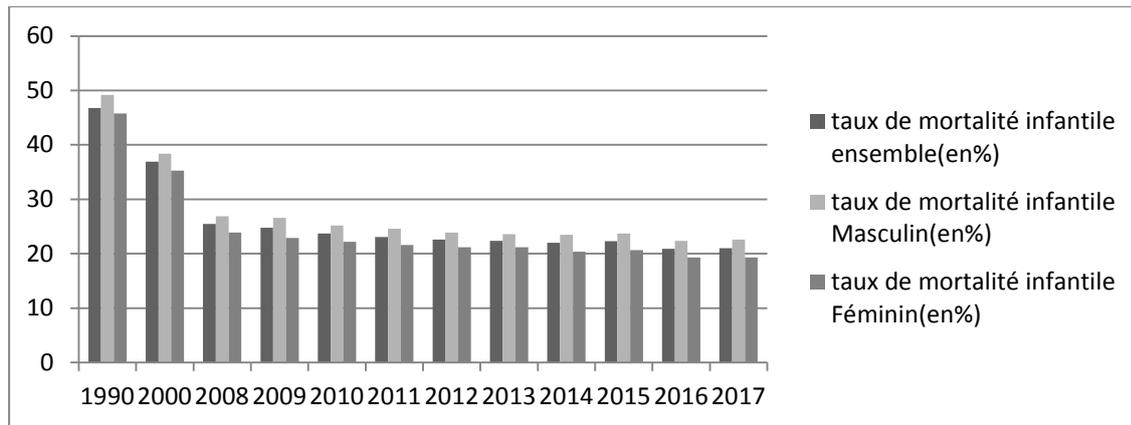
Le taux de Mortalité Infantile est un rapport des décès d'enfants de moins d'un an corrigés durant une année, aux naissances vivantes corrigées durant cette année.

Tableau 9 : Evolution de la mortalité infantile (MI) durant les années

Années	1990	2000	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
taux de MI ensemble(en%)	46,8	36,9	25,5	24,8	23,7	23,1	22,6	22,4	22,0	22,3	20,9	21,0
taux de MI Masculin(en%)	49,2	38,4	26,9	26,6	25,2	24,6	23,9	23,6	23,5	23,7	22,4	22,6
taux de MI Féminin(en%)	45,8	35,3	23,9	22,9	22,2	21,6	21,2	21,2	20,4	20,7	19,3	19,3

Source : Office national des statistiques (ONS)

Le taux de mortalité infantile en Algérie a connu une évolution positive, une diminution de mortalité depuis l'indépendance jusqu'à nos jours. Mais avec un taux qui reste élevée par rapport aux moyens consacrés.

Figure 5 : évolution de taux de mortalité infantile au fil des années

Source : élaboré par nos soins à partir les données de tableau 9

Le graphique ci-dessus montre bien que le taux de mortalité infantile féminin a connu une amélioration continue depuis 1990 jusqu'à 2017 en comparant au taux de mortalité infantile masculin qui a enregistré des taux instables durant les trois dernières années.

3- Activités d'hospitalisation en 2015 dans le secteur public

En ce qui suit on va avoir un résumé des indicateurs de couverture sanitaire ainsi que les activités et les actes réalisés dans nos hôpitaux durant l'année 2015¹.

Les établissements de santé offraient 77245 lits d'hospitalisation complète avec 3436 de lits d'observation en urgence. Un nombre de lits hospitaliers a été multiplié depuis l'indépendance à cette année par 2 avec 1,76 lit pour 1000 habitants. Le nombre de médecins a été multiplié par 50 en 50 ans avec un médecin général pour 1.118 habitants et un médecin spécialiste pour 1413 habitants. Qui demeure insuffisant avec des déséquilibres régionaux encore importants et également en terme de spécialités. Un chirurgien dentiste pour 2972 habitants, Un pharmacien pour 3467 habitants et un paramédical pour 325 habitants.

En cette période, près de 4 millions de patients ont été accueillis. Environ de 11 millions de Journées d'hospitalisation réalisées avec 2,05 millions en gynécologie-obstétrique et 2,9 d'admissions.

En ce qui suit, on va présenter quelques statistiques concernant les dépenses du système de santé entre les années 1999 et 2015.

¹ <http://www.sante.gov.dz/index.php/indicateurs> , consulté le 17/06/2017

4- Dépenses en santé (secteur public) (% du PIB)

Tableau 10 : dépenses en santé en pourcentage de PIB

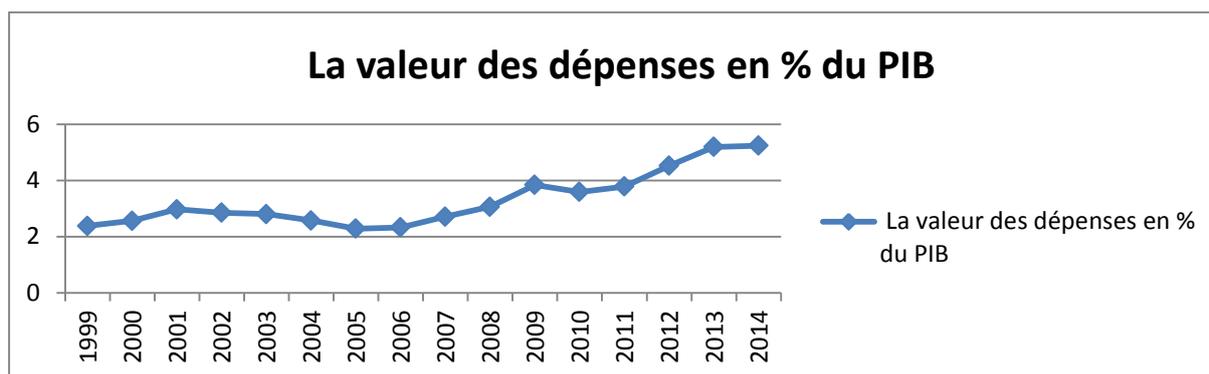
Années	La valeur des dépenses de santé (% du PIB)	La variation en %
1999	2,38	
2000	2,56	7,56
2001	2,97	16,02
2002	2,85	-4,04
2003	2,80	-1,75
2004	2,57	-8,21
2005	2,28	-11,28
2006	2,33	2,19
2007	2,71	16,31
2008	3,06	12,92
2009	3,84	25,49
2010	3,59	-6,51
2011	3,78	5,29
2012	4,52	19,58
2013	5,19	14,82
2014	5,24	0,96

Source : Elaboré à partir des données de la Banque mondiale¹

Les dépenses en santé à connue des changements durant les années, une variation remarquable de 96,25% entre 1999 et 2014. C'est en 2014 qu'on enregistre la valeur la plus élevée (5.24) et en 2005 qu'on enregistre la valeur la plus basse (2,28). Ces variations sont à cause des fluctuations que le prix de pétrole a connue durant cette période.

Figure 6 : dépenses en santé % du PIB

¹<http://perspective.usherbrooke.ca/bilan/servlet/BMTendanceStatPays?langue=fr&codePays=DZA&codeStat=SH.XPD.PUBL.ZS&codeStat2=x>, consulté le 28/06/2017



Source : élaboré par nos soins avec les données de tableau 3

Les dépenses de santé deviennent préoccupantes et s'accaparent de plus en plus des ressources au niveau de PIB compte tenu de la forte socialisation de leurs financements. Les difficultés majeures enregistrées montrent que les besoins sanitaires deviennent sans limites.

5- Dépenses en santé (secteur public) par habitant

Tableau 11 : Dépenses en santé (secteur public) par habitant

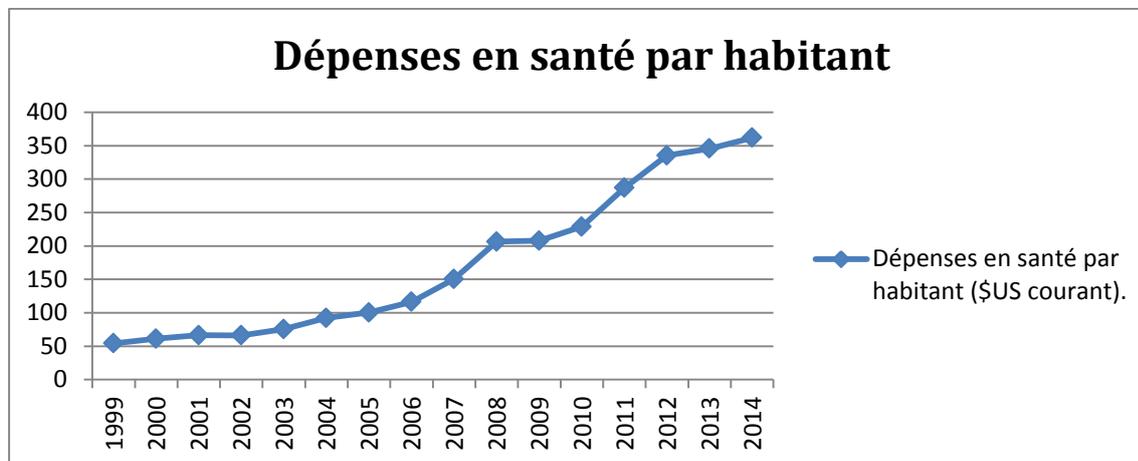
Années	Dépenses en santé secteur public/habitant	La variation en %
1999	54,29	
2000	61,30	12,91
2002	66,18	-0,50
2003	75,44	13,99
2004	92,15	22,15
2005	100,36	8,91
2006	116,34	15,92
2007	150,55	29,41
2009	207,72	0,63
2010	228,92	10,21
2011	286,97	25,36
2012	335,27	16,83
2014	361,73	4,65

Source : Elaboré à partir des données de la Banque mondiale¹

¹<http://perspective.usherbrooke.ca/bilan/servlet/BMTendanceStatPays?langue=fr&codePays=DZA&codeStat=S.H.XPD.PUBL.ZS&codeStat2=x>, consulté le 28/06/2017

Les dépenses en santé par habitant à connue une augmentation positive durant les années, cela implique l'apparition de nouvelles pathologies et besoins.

Figure 7 : Dépenses en santé (secteur public) par habitant



Source : élaboré par nos soins avec les données de tableau 4

La croissance des dépenses de santé est devenue un souci pour l'Etat Algérienne surtout avec la contrainte financière qui impose à ce secteur de rationaliser ses dépenses.

Cette augmentation quantitative de financement et des moyens consacrés à la santé ne semble ni a une amélioration de la qualité réelle des services des soins, ni a une amélioration de la qualité attendue par les citoyens qui ne semble pas progressés.

Malgré les efforts fournis par l'Etat pour améliorer la santé des citoyens, le système reste insatisfaisant. La modernisation des hôpitaux reste en question et se trouve toujours confronté aux mêmes difficultés. Dans ce contexte là, un diagnostic des établissements de santé est nécessaire pour rassembler les problèmes et les causes des dysfonctionnements que l'en souffre réellement et sur lesquelles l'ensemble des acteurs doivent faire face.

A cet effet, dans notre analyse de la performance hospitalière nous nous sommes situés au niveau local de décideurs hospitalier et non pas au niveau du régulateur national de l'activité hospitalière, dans ce qui suit on va présenter notre démarche méthodologique pour mener notre enquête au sein des hôpitaux échantillonnés.

Section 3: présentation de l'approche méthodologique de la recherche

Dans cette section, nous allons développer les conditions de réalisation de notre étude en faisant ressortir la méthodologie adoptée pour atteindre les objectifs de l'étude et vérifier les hypothèses de notre travail. Partant de la détermination de positionnement épistémologique de la recherche et clarification de l'objet de notre étude jusqu'à la mise en œuvre de démarche de l'audit et le questionnaire ainsi que l'analyse des résultats, nous expliquerons au fur et à mesure les points essentiels de cette recherche et les concepts de base.

1- Le positionnement épistémologique de la recherche

Le terme épistémologie est apparu au début du XXe siècle pour désigner une branche de la philosophie spécialisée dans l'étude des théories de la connaissance, c'est l'étude de la constitution des connaissances valables (Piaget 1967, p. 6). "L'épistémologie est la partie de la philosophie des sciences qui considère la manière dont les savoirs s'organisent" (Fourez, 1988).

La méthodologie se définit comme l'étude des méthodes destinées à élaborer des connaissances elle paraît comme l'un des volets de l'épistémologie¹ qui vise à déterminer comment les connaissances sont construites et gérées. En tant que chercheur, la définition du positionnement épistémologique est nécessaire pour une meilleure compréhension des résultats obtenus.

Dans ce qui suit nous allons présenter les différentes approches épistémologiques dans les sciences de gestion pour qu'on puisse positionner notre sujet de recherche dans le paradigme approprié et déterminer le cadre épistémologique de notre étude.

On distingue trois paradigmes épistémologiques de recherche en sciences de gestion : le paradigme positiviste, le paradigme interprétativiste et le paradigme constructiviste comme le montre tableau ci-dessous.

¹ Marie-Laure Gavard-Perret et al. « Méthodologie de la recherche en sciences de gestion », France, 2012.

Tableau 12 : Positions épistémologiques des paradigmes positiviste, interprétativiste et constructiviste : (Girod-Séville et Perret, 1999)

	Le positivisme	L'interprétativisme	Le constructivisme
Quel est le statut de la connaissance ?	Hypothèse réaliste Il existe une essence propre à l'objet de connaissance	Hypothèse relativiste L'essence de l'objet ne peut être atteinte	Hypothèse relativiste L'essence de l'objet ne peut être atteinte (constructivisme modéré) ou n'existe pas (constructivisme radical)
La nature de la « réalité »	Indépendance du sujet et de l'objet Hypothèse déterministe Le monde est fait de nécessités	Dépendance du sujet et de l'objet Hypothèse intentionnaliste Le monde est fait de possibilités	Dépendance du sujet et de l'objet Hypothèse intentionnaliste Le monde est fait de possibilités
Comment la connaissance est-elle engendrée ? Le chemin de la connaissance scientifique	La découverte Recherche formulée en termes de « pour quelles causes... » Statut privilégié de l'explication	L'interprétation Recherche formulée en termes de « pour quelles motivations des acteurs... » Statut privilégié de la compréhension	La construction Recherche formulée en termes de « pour quelles finalités... » Statut privilégié de la construction
Quelle est la valeur de la connaissance ? Les critères de validité	Vérifiabilité Confirmabilité Réfutabilité	Idiographie Empathie (révélatrice de l'expérience vécue par les acteurs)	Adéquation Enseignabilité

Source : Girod-Séville et Perret, « Fondements épistémologiques de la recherche », in R.A Thiéart et coll., Méthodes de recherche en management, Dunod édition 1999. p85.

Pour le courant positiviste, l'observateur est indépendant de l'objet (l'observation du sujet n'influence pas l'objet observé). Selon Le Moigne (1990), les principes d'une épistémologie positiviste : principe ontologique, principe de l'univers câblé, principe d'objectivité, principe de naturalité de la logique, principe de moindre action. Par opposition les principes du constructivisme : principe de représentabilité de l'expérience du réel, principe de l'univers construit, principe de l'interaction sujet-objet, principe de l'argumentation générale, principe d'action intelligente. Les paradigmes interprétativiste et constructiviste ignore le principe d'objectivité, selon ces approches la réalité dépend de l'esprit et les

sentiments de l'observateur. Le principe d'objectivité est défini comme : « *la connaissance en sens objectif est totalement indépendante de la prétention de quiconque à la connaissance ; elle est aussi indépendante de la croyance ou de la disposition à l'assentiment (ou à l'affirmation, à l'action) de qui que ce soit. La connaissance au sens objectif est une connaissance sans connaisseur ; c'est une connaissance sans sujet connaissant* »¹

Le projet du positivisme est d'expliquer la réalité, celui de l'interprétativisme est de comprendre cette réalité et celui du constructivisme est de la construire. La différence significative entre les paradigmes est particulièrement dans l'implication de leur conséquence dans la conduite de la recherche. Ainsi la position philosophique du chercheur est regardée en termes de déterminant de la méthode de recherche employée².

Le paradigme positiviste est associé à l'étude quantitative dans laquelle on teste des hypothèses et les relations de cause et effet, les termes associés par Girod-Séville et Perret au courant positiviste (vérifiabilité, confirmabilité et réfutabilité) sont liés directement aux tests statistiques et probabilistes. Par contre, les deux autres paradigmes la compréhension des phénomènes se traduisent plus souvent par l'analyse des discours des acteurs et les méthodes quantitatives sont peu adaptées ; ces approches utilisent des méthodes qualitatives.

Dans le cadre de notre recherche, visant à déterminer l'apport de l'audit interne dans l'amélioration de la performance des hôpitaux, des méthodes qualitatives et quantitatives sont employées. A travers cette étude, des questionnaires et des indicateurs sont utilisés pour une explication d'une réalité, qui sont considérés comme des outils quantitatifs de l'audit d'une part et d'autre part les entretiens qui sont considérés comme des outils qualitatifs. De ce fait, notre étude se positionne dans le courant positiviste et interprétativiste à la fois.

¹Popper, (K.R), la connaissance objective, Paris, Aubier, 2ème édition, 1991, Traduit de : objective knowledge, Londres, Oxford University Press, 1972, P.185.

² Hazem BEN AISSA, « quelle méthodologie de recherche appropriée pour une construction de la recherche en gestion ? », Ecole des Mines de Paris, juin 2001, p.15.

2- Méthodologie de la recherche

2-1 Objectifs de l'étude

La méthodologie utilisée pour effectuer cette étude devrait permettre la réalisation des objectifs suivants : connaître à quel point contribue l'audit interne pour améliorer la performance et le fonctionnement des hôpitaux publics choisis et de mettre en évidence les dysfonctionnements et les éléments de contre-performance liés aux composants du contrôle interne afin d'aider le management et les dirigeants de ces établissements à améliorer leurs organisations. Pour ce faire, nous avons mené une mission de l'audit interne au sein des établissements échantillonnés ce qui nous a conduit à faire appel à tous les outils utilisés par cette dernière pour qu'on puisse répondre à notre problématique de recherche et vérifier nos hypothèses. Cependant, il est important de préciser que l'audit interne ne s'applique pas dans les hôpitaux, c'est un concept nouveau dans un milieu un peu spécifique.

De ce fait, l'explication de l'apport et la démarche de l'audit interne au cours de notre étude au sein des hôpitaux de notre échantillon nécessite l'application d'un ensemble de méthodes et techniques pour répondre aux hypothèses de recherche que nous avons posé et développé en sous hypothèses :

Hypothèse 1 : L'audit interne peut contribuer à rendre le système du contrôle interne des hôpitaux échantillonnés davantage performants en veillant à son efficacité et en donnant des recommandations et des conseils.

H1.A- L'audit interne va déceler les dysfonctionnements liés à l'environnement du contrôle interne des hôpitaux échantillonnés ;

H1.B- L'audit interne va détecter les risques liés au système du contrôle interne des établissements de notre échantillon ;

H1.C- L'audit interne va identifier les insuffisances liées aux activités du contrôle ;

H1.D- L'audit interne va déceler les lacunes liées à l'information et la communication au sein des établissements de notre échantillon ;

H1.E- L'audit interne va apporter sa contribution en termes de pilotage du système de contrôle interne des hôpitaux échantillonnés en décelant ces forces et faiblesses et en analysant les possibilités d'amélioration.

Hypothèse 2 : La conduite d'une mission d'audit interne au sein des hôpitaux échantillonnés va aider ces derniers à déceler leurs points forts et leurs faiblesses, à maîtriser leurs coûts et à améliorer leurs efficacités.

H2.A- L'audit comptable et financier au sein des hôpitaux échantillonnés va améliorer l'efficacité de leurs opérations en leur proposant des indicateurs ;

H2.B- L'audit social va aider les hôpitaux échantillonnés à analyser l'environnement du travail de leur personnel en détectant les facteurs influençant sa satisfaction ;

H2.C- L'audit interne va aider les établissements échantillonnés à connaître les problèmes empêchant son personnel médical et paramédical de fournir des soins d'une qualité aux patients.

A cet égard, nous avons essayé d'expliquer dans ce qui suit notre démarche méthodologique avant de passer à la présentation et interprétation des résultats obtenus.

2-2 Choix de la méthode

Dans le cadre de cette étude empirique, des méthodes qualitatives et quantitatives ont été choisies pour répondre aux problématiques secondaires de notre recherche et de traiter les différentes hypothèses de recherche. Ces outils méthodologiques sont considérés également des techniques de l'audit interne.

Pour l'axe qualitatif, une pré-enquête a été réalisée auprès des gestionnaires (les directeurs des hôpitaux et les chefs de services de santé et finance) pour comprendre la perception de ces acteurs vis-à-vis de l'audit interne, la notion de performance et les méthodes utilisées pour la mesurer, l'environnement du contrôle interne, les problèmes rencontrés par les gestionnaires dans l'accomplissement de leur travail ce qui nous aidera dans notre diagnostic et le choix des items de questionnaire. On a utilisé l'entretien car il est un mode d'accès efficace aux représentations et opinions des individus.

L'observation directe, considérée comme une méthode qualitative, pour comprendre le fonctionnement des services de l'hôpital c'est grâce à cette méthode que le sujet a été appréhendé. Cette observation s'est déroulée sur une période de douze mois, cette durée étendue nous a donné la possibilité d'effectuer un stage ce qui nous a offert une facilité d'accès et d'enquêter dans un milieu relativement spécifique. A cet égard un diagnostic

interne à été effectué. Ce dernier nous à permis de choisir des indicateurs qui vont être utilisés dans l'axe quantitatif.

Concernant l'axe quantitatif la méthode de rapprochement est utilisée : cette méthode à pour but de comparer les différentes données financières et non financières sur la base de documents produits à l'intérieur de l'hôpital 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.

Le questionnaire qui nous a servi de support d'enquête à touché tous les composants du système de contrôle interne, il est destiné au personnel médical paramédical et administratif et qui traite plusieurs variables qu'on va voir avec détail dans ce qui suit.

On à utilisé aussi d'autres techniques pour l'évaluation du système de contrôle interne telles que: les grilles de séparation des taches (**Annexe 1**).

3- Structurations de l'étude

3-1 Choix des hôpitaux

Notre choix d'hôpitaux est motivé par :

- **Par rapport aux autres types d'hôpitaux** : notre choix des E.P.H est motivé du fait que ces établissements sont les plus nombreux (204 E.P.H) et les plus près des usagers par rapport aux C.H.U qui se trouvent uniquement dans les grandes villes de l'Algérie avec un nombre de 16 C.H.U au niveau national. En plus, on a choisi les EPH par rapport aux E.P.S.P (établissement public de santé de proximité), car les EPH fournissent des services plus importants par rapport aux EPSP à savoir l'hospitalisation.

- **Par rapport au nombre et lieu géographique** : notre enquête à été effectuée uniquement auprès de quatre hôpitaux qui se trouvent dans la wilaya de Tizi ousou, Alger et Tipaza pour des raisons de proximité et les moyens disponibles pour nos déplacements mais aussi à cause de la contrainte de temps. Les EPH qui composent notre échantillon sont comme suit : EPH de Boghni et Draa El Mizane qui se situent à Tizi Ouzou et l'EPH de Koléa et Zéralda qui sont près de notre école, cela nous a facilité la tâche d'effectuer un stage qui est jugé nécessaire pour avoir accès à l'information dans un lieu spécifique comme celui

des hôpitaux publics. Un stage qui à été réalisé sur une période de douze mois nous à permis de réaliser un diagnostic approfondi auprès des établissements échantillonnés.

3-2 choix des échantillons et collecte de données

3-2-1 Echantillon de pré-enquête et le contenu de l'entretien

a) contenu des entretiens et caractéristiques des interlocuteurs

Nous avons mené des entretiens semi-directifs auprès d'un groupe de responsables y compris les chefs des établissements et les chefs de service, ce groupe est appelé les gestionnaire dans notre recherche. Les axes développés lors de ces entretiens sont :

- L'importance de l'audit interne selon les responsables des hôpitaux ;
- Leur système de contrôle interne (évaluation de l'environnement de contrôle interne);
- Les problèmes rencontrés dans la gestion de l'établissement.

La constitution de notre échantillon dans notre pré-enquête tient compte essentiellement de la diversité des champs professionnels au niveau de la chaîne de production de soins et se compose de 18 personnes :

- Quatre directeurs d'hôpital (les quatre chefs des établissements choisis) ;
- Quatre responsables de ressources humaines ;
- Quatre responsables financiers ;
- Six responsables de services de santé.

Au total de 18 interviews d'une durée moyenne de 40 minutes, l'entretien le plus court ayant durée 25 minutes. Les entretiens semi-directifs, effectués entre l'année 2017 et 2018 dans les quatre hôpitaux échantillonnés : Boghni (B), Draa El Mizan (DEM), Zéralda (Z) et Koléa (K).

b) l'analyse des données

Cette étude exploratoire à comme objectif de cibler notre problématique et à orienter notre questionnaire de recherche et à pour vocation aussi d'évaluer le système du contrôle interne des établissements échantillonnés. Comme le souligne Jean-Christophe Vilatte¹,

¹ Jean-Christophe Vilatte, L'entretien comme outil d'évaluation, Laboratoire Culture & communication, Université d'Avignon Lyon, 2007.

« avant toute élaboration du questionnaire, il est souhaitable, le plus souvent de faire une pré-enquête en réalisant quelques entretiens non-directifs, de types exploratoires où on prend des interviewés les plus différents les uns des autres pour avoir toute la gamme de comportements, de réponses possibles ce qui permet ensuite d'élaborer des questions catégorielles les plus complètes possibles ».

3-2-2 Le contenu du questionnaire et l'échantillon de l'enquête

Cette enquête a pour vocation l'évaluation du système de contrôle interne et de sonder le personnel de l'hôpital sur les facteurs qui influencent leur satisfaction au travail.

Les enquêtes de satisfaction des employés peuvent fournir aux gestionnaires de bonnes informations sur la santé de l'organisation, de connaître les dysfonctionnements liés à chaque service de santé et les problèmes du personnel qui travaille dans ces services et les facteurs influençant la qualité de la prise en charge des patients à l'égard des professionnels de santé.

a) la population ciblée et le choix de l'échantillon du questionnaire

Pour les éléments de notre échantillon on a choisi la méthode probabiliste ou l'échantillon aléatoire dont on a appliqué la méthode d'échantillonnage stratifié.

On a réparti notre population en strates homogènes (classement selon la catégorie socioprofessionnel) et on a obtenus trois catégories :

- personnel administratif
- personnel médical
- personnel paramédical

b) Le contenu du questionnaire de l'enquête

Les questionnaires visent dans leurs première partie à l'évaluation du système contrôle interne des hôpitaux échantillonnés. La seconde partie a pour vocation d'évaluer les conditions du travail des trois catégories. La troisième qui est la dernière partie du questionnaire du personnel médical et paramédical vise à apprécier les conditions des patients à l'égard de ces professionnels.

Notre questionnaire destiné au personnel administratif contient deux parties distinctes qui sont communes avec les deux premières parties du questionnaire du personnel médical et paramédical.

Tableau 13 : le contenu des questionnaires

Questionnaires	Partie 1: SCI	Partie 2: environnement du travail	Partie 3: conditions des patients
Administratif	7 questions	8 questions	-
Médical et paramédical	7 questions	8 questions	7 questions

Source : élaboré par nous même

c) Recueil et analyse des données du questionnaire

Pour la réalisation de notre enquête, nous avons suivi les étapes suivantes :

- La distribution du questionnaire par nous même ;
- La récolte du questionnaire ;
- L'analyse des données des questionnaires et le traitement des résultats sont réalisées par le biais d'un logiciel spécialisé « SPSS », ensuite, seront traduits sous formes de tableaux que l'on interprétera, ces tableaux nous permettront de mieux apprécier les résultats de l'enquête.

d) Nombre des questionnaires distribués dans chaque hôpital

Tableau 14 : le nombre des questionnaires distribués et récupérés au sein des hôpitaux échantillonnés

L'hôpital	Personnel administratif			Personnel médical et paramédical		
	Questionnaires distribués	Questionnaires récupérés		Questionnaires distribués	Questionnaires récupérés	
	nombre	nombre	%	nombre	nombre	%
Boghni	28	20	71.43	40	31	77.5
D.E.M	29	20	68.97	41	35	85.37
Koléa	34	26	76.47	50	39	78
Zéralda	30	24	80	42	37	88.1
Total	121	90	74.38	173	142	82.08

Source : élaboré par nous même

Les données du tableau ci-dessus montrent que le nombre des participants du personnel administratif est de 90 participants avec un taux de récupération qui dépasse 70%. Pour le personnel médical et paramédical le nombre des répondants est de 142 avec un taux de participation qui dépasse 80%.

e) La validité du questionnaire

Pour la validation du questionnaire, nous avons fait recours à un pré-test du questionnaire. Le questionnaire destiné au personnel administratif a été testé auprès de cinq employés et quant au questionnaire du personnel médical et paramédical, ce dernier a été testé sur un échantillon de sept dont trois sont des médecins et le reste sont des paramédicaux. L'objectif de cette pré-enquête était de mesurer le degré de compréhension de cet outil. Cette méthode nous a permis aussi de porter certains changements sur le contenu des questionnaires et de résoudre certaines difficultés liées à l'ordre de questions posées.

f) La fiabilité du questionnaire

Nous avons effectué des tests de fidélité de coefficient d'Alpha Cronbach, à partir du logiciel SPSS, afin de tester la fiabilité des questionnaires menés avec le personnel des hôpitaux échantillonnés. Les résultats sont présentés dans les tableaux ci-dessous :

Tableau 15 : test de fiabilité du questionnaire de personnel administratif

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,748	15

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Tableau 16 : test de fiabilité du questionnaire de personnel médical et paramédical

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
0,834	22

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

D'après les données des tableaux présentés ci-dessus, on constate que les questionnaires sont fiables à un taux qui dépasse 70%.

3-2-3 Diagnostic interne et choix des indicateurs

Analyse des documents internes : nous avons eu accès aux documents de la comptabilité analytique des établissements échantillonnés quand celle-ci existait ce qui nous a permis d'effectuer un diagnostic et de faire une comparaison entre les hôpitaux choisis en se basant sur des indicateurs bien choisis. Ces indicateurs sont comme suit :

a) Les indicateurs financiers : Le coût correspond aux ressources mobilisées par l'établissement pour la prise en charge d'un patient. Le calcul du coût moyen de prise en charge d'un patient (CMCP) et le coût moyen d'une journée d'hospitalisation (CMJH) va nous permettre de connaître le service qui demande plus de dépenses par rapport aux autres services (comparaison en interne) et de déterminer un coût moyen qui va être comparé avec les autres hôpitaux. Ses indicateurs sont calculés comme suit :

Le CMJH = les charges totales de fonctionnement du service durant une période donnée/ le nombre total de journées d'hospitalisation(JH) servies durant la même période.

Le CMCP=les charges totales de fonctionnement du service durant une période donnée/ le nombre de malades admis durant la même période.

b) Les indicateurs d'activité : 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), le coefficient de rotation par lit ainsi que les indicateurs de l'usage de ressources humaines. Ses indicateurs sont calculés 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.

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

c) Indicateurs de l'usage des ressources humaines

Nombre de jours d'hospitalisations par médecin, qui est le nombre de jours d'hospitalisations divisé par le nombre de médecins du service.

Nombre de jours d'hospitalisations par infirmier, qui est le nombre de jours d'hospitalisations divisé par le nombre d'infirmiers du service.

4- Les limites de la recherche

Malgré les efforts que nous avons déployés pour effectuer notre enquête, il est important de citer les limites quant à l'éventuelle exploitation de ces résultats :

- Nous aurions souhaité avoir un échantillon d'hôpitaux plus important, mais pour diverses raisons (moyens, temps,...), nous avons ciblé un échantillon de quatre EPH uniquement de la population mère ;
- L'échantillon de 04 hôpitaux réparti, géographiquement sur 03 wilayas, peut paraître non représentatif, bien que ces établissements publics dépendent de la même tutelle avec les mêmes mécanismes de gouvernance ;
- Il est à souligner que notre recherche ne traite pas de l'aspect technique purement médical ;
- Parmi les autres obstacles, le refus de quelques uns de répondre par crainte, manque de temps ou d'intérêt ;
- Pour le questionnaire adressé au personnel médical et paramédical, nous n'avons pas obtenu de réponses concernant leurs catégories et le service dans lequel il travaille ce qui nous a obligé de les considérer comme une seule catégorie et nous a empêché de faire des comparaisons entre les services ;
- Nous aurions souhaité aussi de mener une enquête avec les patients des hôpitaux échantillonnés, mais par manque de moyens et du temps cette enquête restera une perspective à l'avenir.

Avant de passer à l'analyse des résultats de notre étude empirique, une petite présentation du site de l'étude est utile.

Section 4 : Présentation des établissements publics hospitaliers échantillonnés

En ce qui suit nous allons procéder à une petite présentation des EPH site de l'étude. Il est à noter que leur fonctionnement, leur structure et leur organigramme et leur objectif sont définis par le ministère de la santé et de la réforme hospitalière.

1- Missions de l'établissement public hospitalier

L'établissement public hospitalier a pour mission de prendre en charge de manière intégrée et hiérarchisée les besoins sanitaires de la population. Dans ce cadre, il a notamment pour tâches de :

- Assurer l'organisation et la programmation de la distribution des soins curatifs, de diagnostic, de réadaptation médicale et d'hospitalisation ;
- Appliquer les programmes nationaux de santé ;
- Assurer l'hygiène, la salubrité et la lutte contre les nuisances et les fléaux sociaux ;
- Assurer le perfectionnement et le recyclage des personnels des services de santé.

2- L'effectif des EPH

2-1 Corps médical

A pour fonction de s'assurer les missions médicales de l'hôpital. On distingue principalement : des médecins généralistes, des médecins spécialistes, des chirurgiens généralistes, pédiatriques, neurochirurgiens, traumatologie et orthopédie, et d'autres. Des pharmaciens qui assurent des tâches d'exploration et d'analyses biologiques...

2-2 Personnel paramédical

Il joue un rôle primordial au niveau des EPH, sont des intermédiaires entre les médecins et les patients.

Le personnel paramédical se compose de trois grades : 1) Infirmier diplômé d'état qui est chargé d'assurer les soins polyvalents ; 2) Infirmier breveté qui a pour mission d'assurer les soins de base et la description médicale ; 3) les aides soignants qui sont chargés de l'hygiène corporelle des patients et les soins infirmiers simples.

2-3 Personnel administratif

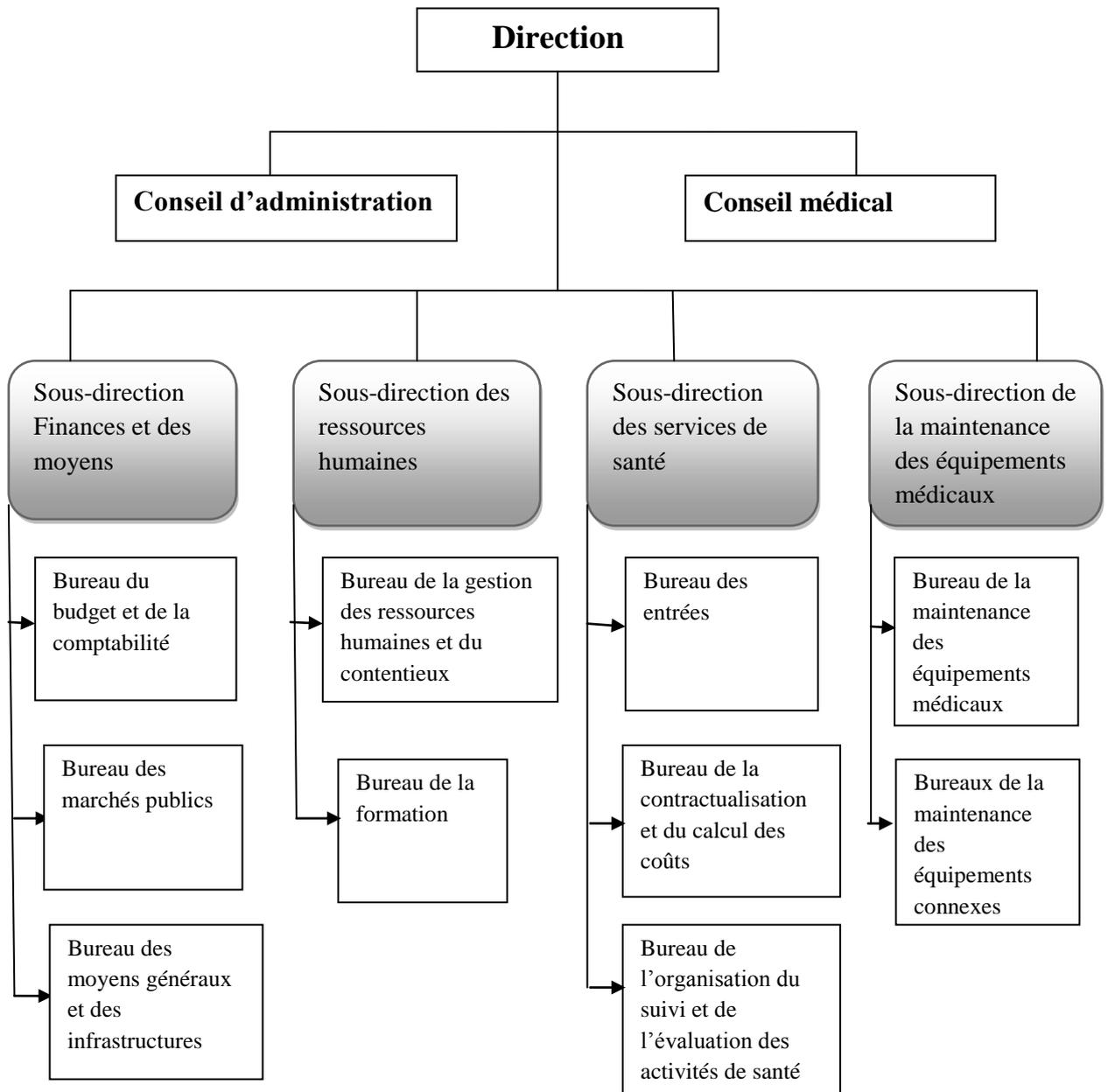
Sont chargés de la gestion de l'hôpital. On retrouve notamment, les directeurs d'administration sanitaire, les chefs de services, les autres employés au niveau de l'administration ainsi que le personnel technique.

Tableau 17 : Effectifs du personnel des EPH par catégorie

Personnels		Corps médical	personnel paramédical	Personnel Administratif	Personnel Technique
Effectifs	Boghni	49	260	57	???
	D.E.M	76	209	47	137
	Zéralda	148	230	54	339
	Koléa	176	295	70	497

Source : élaboré par nous même sur la base des documents interne de chaque hôpital

Figure 8 : L'organigramme de l'EPH



Source : document interne des hôpitaux

L'organigramme est le même pour tous les EPH car il est structuré par le ministère de la santé et de la réforme hospitalière.

3- Organisation et gestion administrative de l'hôpital

L'établissement public hospitalier est administré par un conseil d'administration et dirigé par un directeur. Il est doté d'un organe consultatif dénommé " conseil médical ".

Le directeur de l'EPH est responsable du bon fonctionnement de l'établissement et il est nommé par arrêté du ministre chargé de la santé. Il est mis fin à ses fonctions dans les mêmes formes.

Le conseil d'administration comprend onze membres qui sont comme suit:

- le représentant du wali, président ;
- un représentant de l'administration des finances ;
- un représentant des assurances économiques ;
- un représentant des organismes de sécurité sociale ;
- un représentant de l'assemblée populaire de la wilaya ;
- un représentant de l'assemblée populaire de la Commune siège de l'établissement ;
- un représentant des personnels médicaux élu par ses pairs ;
- un représentant des personnels paramédicaux élu par ses pairs ;
- un représentant des associations des usagers de la santé ;
- un représentant des travailleurs élus en assemblée générale ;
- le président du conseil médical.

Le directeur de l'établissement public hospitalier assiste aux délibérations du conseil d'administration avec voix consultative et en assure le secrétariat.

Les membres du conseil d'administration sont nommés pour un mandat de trois (3) années, renouvelable, par arrêté du wali, sur proposition des autorités et organismes dont ils relèvent.

Le conseil médical comprend les membres suivant :

- les responsables des services médicaux ;
- un pharmacien responsable de la pharmacie ;
- un chirurgien-dentiste ;
- un paramédical élu par ses pairs dans le grade le plus élevé du corps des paramédicaux;
- un représentant des personnels hospitalo-universitaires, le cas échéant.

Le conseil médical a pour mission d'étudier et d'émettre son avis médical et technique sur toute question intéressant l'établissement, notamment sur :

- l'organisation et les relations fonctionnelles entre les services médicaux ;
- les projets de programmes relatifs aux équipements médicaux, aux constructions et réaménagements des services médicaux ;
- les programmes de santé et de population ;
- les programmes des manifestations scientifiques et techniques ;
- la création ou la suppression de structures médicales.

Le conseil médical propose toutes mesures de nature à améliorer l'organisation et le fonctionnement, notamment des services de soins et de prévention.

Sur le plan administratif, on distingue quatre principales sous directions, chacune est chargée d'un certain nombre de missions et de tâches :

3-1 Sous direction des ressources humaines

Cette sous direction est organisée en deux principaux bureaux :

- **Bureau de la gestion des ressources humaines et du contentieux** : la gestion des ressources humaines est fondamentale dans la gestion des établissements hospitaliers car l'activité est tributaire d'une utilisation massive du personnel. Au sein des hôpitaux, on y trouve plusieurs catégories d'acteurs, le corps médical, le personnel paramédical, le personnel administratif et technique...Ce service gère les carrières, les situations diverses pour ces différentes catégories de personnel et les tâches relevantes des domaines suivant : la rémunération, le recrutement, la promotion et la sanction.

-**Bureau de formation** : il est chargé de l'organisation et la gestion de toutes les tâches concernant la formation de base ou continue de tout le personnel de l'EPH. L'établissement public hospitalier peut servir de terrain de formation médicale et paramédicale et en gestion hospitalière sur la base de conventions signées avec les établissements de formation.

3-2 Sous direction des services de santé

Elle est composée de trois important bureaux ; le bureau des entrées, bureau de la contractualisation et du calcul du coût et le bureau de l'organisation du suivi de l'évaluation des activités de santé.

- **le bureau des entrées** : il assure le suivi du mouvement de la population de l'hôpital, telles que les admissions des patients et les sorties.
- **le bureau de la contractualisation et du calcul de coût** : il est chargé du calcul des coûts de l'EPH. La détermination des coûts servira comme outil d'aide à l'élaboration du budget prévisionnel.

La comptabilité analytique pratiquée dans l'EPH pour le suivi et le calcul des coûts utilise la méthode des coûts complets. Il s'agit entre autre, du calcul des coûts de la masse salariale, des dépenses alimentaires par services, de la pharmacie, de la consommation des fournitures, d'entretien et de main d'œuvre, des charges d'assurances et de formation, des activités des services d'hospitalisation et de consultations, du laboratoire, de la radiologie, du plateau technique...etc.

- **le bureau de l'organisation du suivi de l'évaluation des activités de santé** : il est chargé des missions concernant le suivi et l'évaluation des activités de santé, par l'utilisation des indicateurs et des outils nécessaires.

3-3 Sous direction de la maintenance

Cette sous direction est composée de deux principaux bureaux ; bureau de la maintenance des équipements médicaux et bureau de la maintenance des équipements connexes. Ces deux bureaux s'occupent de toutes les tâches relatives à la maintenance de tous les équipements et installations de l'EPH.

3-4 Sous direction des finances et des moyens

Cette sous-direction contient trois bureaux qui assurent la gestion des moyens et les budgets ainsi la comptabilité de l'établissement. Elle est composée d'un bureau du budget et de la comptabilité, d'un bureau des marchés publics et d'un bureau des moyens généraux et infrastructures.

-Le bureau du budget et de la comptabilité : il est chargé des prévisions budgétaires et l'élaboration des comptes financiers. La tenue de la comptabilité budgétaire se fait sur la base des états et des formats délivrés par le ministère de la santé, ces formats seraient remplis par le comptable selon les dépenses effectuées par l'établissement.

La nomenclature des comptes de la comptabilité utilisée se décompose en deux sections : les recettes et les dépenses. Les sections se décomposent en titres et les titres se décomposent en chapitres puis en articles.

La première section concernant les recettes comprend essentiellement les contributions de l'Etat. La deuxième section c'est les dépenses qui sont réparties sur deux titres : les dépenses du personnel et les dépenses de fonctionnement.

Les dépenses du personnel se répartissent en neuf chapitres et celle du fonctionnement se répartissent en 18 chapitres.

-Le bureau des marchés publics : a comme mission de veiller sur le bon fonctionnement des différents processus d'approvisionnement et de sous-traitance avec les fournisseurs et partenaires sociaux de l'hôpital.

Les procédures et la réglementation des marchés publics sont fixées dans le Décret présidentiel n° 15-247 du 2 Dhou El Hidja 1436 correspondant au 16 septembre 2015 portant réglementation des marchés publics et des délégations du service public.

-Le bureau des moyens généraux et infrastructures : est chargé de la mise en place des installations et des équipements indispensables au fonctionnement de l'hôpital. Il a en plus la charge de veiller au respect des consignes relatives à la sécurité des bâtiments, la sécurité de l'hôpital et la coordination du travail des équipes techniques.

4- Organisation et fonctionnement médical de l'hôpital

Sur le plan médical, on distingue divers services d'hospitalisation, des services sur le plateau technique, des urgences et des services de soutien. Le nombre de ces services diffère d'un EPH à l'autre selon la taille de ces derniers, mais en générale les services de bases sont communs entre les établissements tel que : le service médecine interne, service

gynécologie/obstétrique, pédiatrie, chirurgie générale et les services inscrit sur le plateau technique sont les mêmes pour tous les EPH.

Les services d'hospitalisation assurant la fonction d'hébergement des malades qui nécessitent des soins intensifs et dont l'état de santé demande un suivi thérapeutique en milieu hospitalier. L'admission dans les services hospitaliers s'effectue soit par le biais du service des urgences ou par le biais du malade lui-même sollicitant le service hospitalier.

Par ailleurs, l'acte médical est constitué du diagnostic et de thérapie. Le diagnostic est établi par le corps médical qui fait souvent appel à un plateau technique tel que le service de radiologie et le laboratoire d'analyses médicales. Ils participent à l'activité de l'hôpital mais ne remplissent pas la fonction d'hébergement des malades. Leurs tâches se concrétisent au moment de la fourniture des résultats des divers examens que demandent les services d'hospitalisation en les aidant à travers les investigations à l'établissement des diagnostics et au contrôle des thérapeutiques mises en œuvre. Ces services regroupent donc, un service d'imagerie, service laboratoire et banque de sang, service anatomie pathologie, une pharmacie qui a pour tâche la gestion des médicaments, des réactifs et des consommables, et un service de l'exploration fonctionnelle. Le tableau suivant présente l'ensemble des services médicaux de chaque hôpital :

Tableau 18: l'organisation des services médicaux au sein des hôpitaux échantillonnés

Hôpital	Services d'hospitalisation	Urgences	Plateau technique	Autres
Koléa	Gynécologie Obstétrique, pédiatrie, chirurgie générale, médecine interne, néphrologie et hémodialyse, maladies infectieuses	UMC, pédiatrie, gynécologie obstétrique	Service imagerie, laboratoire et banque de sang, anatomie pathologie, exploration fonctionnelle	Service stomatologie, ophtalmologie, ORL, pharmacie, épidémiologie
Boghni	Gynécologie Obstétrique, pédiatrie, chirurgie générale, médecine interne.	Ne dispose pas de service des urgences, cela est assuré par l'EPSP de Boghni qui est indépendant de cet hôpital	Les mêmes pour cet hôpital	pharmacie, épidémiologie
Zéralda	Gynécologie Obstétrique, pédiatrie, chirurgie générale, médecine interne, médecine légale, maxillo facial	UMC, pédiatrie, gynécologie obstétrique	Les mêmes pour cet hôpital	pharmacie, épidémiologie
DEM	Gynécologie Obstétrique, pédiatrie, chirurgie générale, médecine interne, néphrologie et hémodialyse, maladies infectieuses	UMC, pédiatrie, gynécologie obstétrique	Les mêmes pour cet hôpital	Service, ophtalmologie, ORL, pharmacie, épidémiologie

Source : élaboré par nous même

Conclusion

Dans le contexte de la crise actuelle et l'augmentation des dépenses de santé, la mise en place d'une politique de rationalisation des dépenses est primordiale. Un diagnostic de l'établissement hospitalier demeure essentiel pour qu'on puisse déceler les dysfonctionnements qui empêchent l'amélioration de la qualité de santé.

A travers notre recherche empirique, nous avons essayé de tester si la fonction d'audit interne va apporter une valeur ajoutée pour les hôpitaux publics algériens et contribue à l'amélioration de leur système de contrôle interne en matière d'efficacité et d'efficience. Pour ce faire, nous avons appliqué tous les types de l'audit en utilisant un ensemble de techniques, à savoir : les entretiens, le questionnaire, l'observation directe, le rapprochement, la narration et les grilles de séparation des tâches. Il à été choisi à cet égard des établissements publics hospitaliers (EPH) suivants : l'hôpital de Boghni et Draa El Mizane qui sont implantées à la wilaya de Tizi-Ouzou, l'hôpital de Zéralda qui se trouve à la wilaya d'Alger et l'hôpital de Koléa qui est situé à la wilaya de Tipaza.

A cet effet, notre prochaine réflexion sera sur la présentation et l'analyse des résultats de notre recherche.

Chapitre 2 :

Analyse et interprétation des résultats

Section 1 : Diagnostic du système de contrôle interne des hôpitaux échantillonnés

Etant donné que la performance d'une organisation ne peut être obtenue par la seule combinaison des moyens financiers, matériels et humains, elle doit aussi avoir un dispositif de contrôle interne performant lui permettant l'identification des risques et la réduction des coûts liés au non performance.

Dans ce qui suit nous allons tenter de déceler les principales faiblesses du SCI des hôpitaux publics de notre échantillon. Nous présenterons les résultats de la recherche empirique et en proposant des interprétations en mesure d'éclairer notre compréhension. Nous avons débuté notre diagnostic par l'évaluation de l'environnement du contrôle interne qui constitue le support de SCI. Ensuite, nous avons examiné le deuxième élément du SCI qui est l'évaluation des risques. Puis, nous avons passé en revue les activités de contrôle et l'information et la communication. Enfin, nous avons mis l'accent sur la contribution de l'audit interne en tant qu'outil de pilotage de l'efficacité de SCI et qui fait l'objet de la première hypothèse de notre recherche.

1- L'environnement du contrôle interne (CI)

Les observations réalisées indiquent que l'environnement de CI au sein des hôpitaux échantillonnés souffre de plusieurs lacunes et obstacles.

1-1 L'intégrité et l'éthique

Le diagnostic des dysfonctionnements a révélé en premier lieu que les établissements de l'échantillon souffrent d'un manque de rigueur et de professionnalisme et l'inexistence d'un code de conduite et du règlement intérieur. Les employés n'ont pas pris connaissance des dispositions du règlement intérieur au motif de ne pas réclamer leurs droits.

De plus, le conseil d'administration n'incite pas les responsables des hôpitaux échantillonnés à l'élaboration d'un code de conduite.

En second lieu, l'intégrité et l'éthique sont apparues comme des notions peu prises en considération par la direction des hôpitaux échantillonnés par exemple : la réclamation des patients n'est pas prise en compte; d'ailleurs aucun des hôpitaux échantillonnés ne dispose d'un système de gestion et de suivi des patients.

Par ailleurs, le personnel ne connaît pas les lois et règlements en vigueur. Nous avons constaté que peu d'employés bénéficient des formations proposées par leurs employeurs. Les tableaux suivants montrent les résultats obtenus lors d'un sondage effectué avec le personnel des hôpitaux échantillonnés :

Tableau 19 : Réponses du personnel administratif concernant les formations proposées

			je suis satisfait des formations proposées par mon service		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	8 40,0%	12 60,0%	20 100,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	9 45,0%	11 55,0%	20 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	2 8,3%	22 91,7%	24 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	13 50,0%	13 50,0%	26 100,0%
Total	Effectif %	32 35,6%	58 64,4%	90 100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

- Les résultats du tableau montrent que plus de 60% des enquêtés du personnel administratif sont insatisfait des formations proposées par leurs service, surtout pour les interviewés de l'hôpital de Zéralda où le taux dépasse 90%.

Tableau 20 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant les formations proposées

			je suis satisfait de la formation proposée par mon service		Total
			Oui	Non	
Total Personnel médical et paramédical	EPH Boghni	Effectif %	10 32,3%	21 67,7%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	12 34,3%	23 65,7%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	13 35,1%	24 64,9%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	7 17,9%	32 82,1%	39 100,0%
Total	Effectif %	42 29,6%	100 70,4%	142 100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

- Les interviewés du personnel médical et paramédical sont insatisfaits des formations proposées par leurs service à un pourcentage qui dépasse 70% des interviewés des hôpitaux échantillonnées comme le montre le tableau n° 20.

L'inexistence du code de conduite au sein des hôpitaux échantillonnés à engendré beaucoup de risques. Un problème de climat social, ce qui rend l'environnement de travail défavorable.

Le sondage qui à été effectué montre que plus de 60% du personnel administratif juge qu'il y a un manque de responsabilisation du personnel (comme montre le tableau n° 21) et plus de 50% du personnel médical et paramédical des hôpitaux échantillonnés réclame qu'il y a pas de manque de responsabilisation du personnel sauf pour le cas de 'EPH de Zéralda ou les enquêtés pensent le contraire (comme montre le tableau n°22).

Tableau 21 : les réponses du personnel administratif concernant sa responsabilisation

			Jugez-vous qu'il y'a un manque de responsabilisation du personnel ?	
			Oui	Nom
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	12 60,0%	8 40,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	16 80,0%	4 20,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	16 66,7%	8 33,3%
	EPH Koléa	Effectif %	18 69,2%	8 30,8%
Total		Effectif %	62 68,9%	28 31,1%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Tableau 22 : les réponses du personnel médical et paramédical concernant sa responsabilisation

personnel				Jugez-vous qu'il y'a un manque de responsabilisation du personnel ?		Total
				Oui	Non	
Total Personnel médical et paramédical	Nom de l'hôpital	EPH	Effectif	5	26	31
		Boghni	%	16,1%	83,9%	100,0%
		EPH	Effectif	14	21	35
		DEM	%	40,0%	60,0%	100,0%
		EPH	Effectif	20	17	37
Zéralda	%	54,1%	45,9%	100,0%		
EPH	Effectif	19	20	39		
Koléa	%	48,7%	51,3%	100,0%		
Total			Effectif	58	84	142
			%	40,8%	59,2%	100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

1-2 La compétence

La gestion idéale et claire des ressources humaines, la définition et la délégation des pouvoirs et l'adaptation des compétences aux fonctions données sont tous des éléments qui vont établir le socle sur lequel se construisent la maîtrise des risques et le contrôle interne. La gestion des ressources humaines des hôpitaux échantillonnés ne se fait pas sur des bases saines. Les observations et les entretiens effectués avec le personnel administratif nous ont montré que certains employés occupent des postes qui leur sont pas appropriés, ce qui à un impact négatif sur le déroulement des activités des hôpitaux échantillonnés. De ce fait, des coûts engendrés liés à l'incompétence de ces personnes. A titre d'exemple, nous avons constaté au niveau de l'EPH Koléa un endommagement d'un matériel médical qui coûte chère et cela est dû au manque de connaissance des magasiniers sur ses caractéristiques ses conditions de stockage. Il est à noter également que la performance et le rendement des employés ne sont pas évalués ni suivis.

Il ressort également de notre enquête que les hôpitaux échantillonnés ne disposent pas de fiches de postes pour le personnel d'encadrement, ce qui peut causer des risques de confusion des rôles entre les responsables des différentes structures.

De ce qui précède, nous avons constaté qu'il existe plusieurs lacunes et insuffisances à la réglementation ayant des répercussions négatives sur l'attitude des travailleurs à l'égard de leurs établissements.

1-3 L'organisation

Le contrôle interne ne peut exister sans une bonne organisation qui se traduit par la délégation des pouvoirs et la précision des tâches ainsi que leur adaptation aux objectifs fixés.

Par ailleurs, la séparation des tâches dans certains hôpitaux est inappropriée et ambigu pour certains services. Les résultats du sondage que nous avons effectué avec le personnel administratif et le personnel médical et paramédical concernant la définition des tâches montrent que :

- Plus de 55% du personnel administratif de l'EPH de Boghni, DEM et Zéralda pense que les tâches sont bien définies et claires dans les services comme le montre le tableau n° 23, par contre, plus de 60% de l'effectif de l'EPH de Koléa réclame que les tâches sont pas claires et non précises dans les services ;
- Comme le montre le tableau n° 24, plus de 60% des médecins et paramédicaux des EPH échantillonnés jugent que les tâches sont bien définies et claires dans les services sauf pour l'EPH de Zéralda où les enquêtés réclament que ces tâches ne le sont pas.

Tableau 23 : la définition et la précision des tâches dans les services selon le personnel administratif

			les tâches sont-elles bien définies, précises et claires dans les services ?	
			Oui	Nom
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	14 70,0%	6 30,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	11 55,0%	9 45,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	16 66,7%	8 33,3%
	EPH Koléa	Effectif %	10 38,5%	16 61,5%
Total		Effectif %	51 56,7%	39 43,3%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Tableau 24: la définition et la précision des tâches dans les services selon le personnel médical et paramédical

personnel			les tâches sont-elles bien définies, précises et claires dans les services ?		Total	
			Oui	Non		
Total Personnel médical et paramédical	Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	22 71,0%	9 29,0%	31 100,0%
		EPH DEM	Effectif %	21 60,0%	14 40,0%	35 100,0%
		EPH Zéralda	Effectif %	11 29,7%	26 70,3%	37 100,0%
		EPH Koléa	Effectif %	27 69,2%	12 30,8%	39 100,0%
		Total	Effectif %	81 57,0%	61 43,0%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Commentaire

L'environnement du contrôle interne des hôpitaux échantillonnés est entaché de faiblesses du fait qu'il ya un manque de rigueur et d'éthique. L'enquête qu'on a menée à révélé que l'environnement est inefficace dû à un manque d'éthique, personnel non qualifié et une politique de ressources humaines inappropriée.

Concernant la répartition et l'affectation des tâches et des missions, plusieurs obstacles sont à souligner tels que : le manque de précision des missions des services, certains employés réalisent des tâches en dehors des rôles assignés et l'absence de fiches de poste cause des incohérences dans les structures et les rattachements hiérarchiques.

Sur la base de ces résultats de cette étude empirique, **on se permet d'affirmer qu'une fonction d'audit interne peut déceler les dysfonctionnements liés à l'environnement du contrôle interne des hôpitaux échantillonnés.**

2- Evaluation des risques

L'objectif ultime des établissements de santé est de fournir des soins de qualité aux citoyens, garantir la sécurité des personnes, patients et personnel. Pour ce faire, les hôpitaux doivent développer une démarche de gestion globale et coordonnée des risques.

La zone des risques en organisations de santé est vaste ; risques liés aux activités médicales et des soins, risques techniques, environnementaux, informatiques et technologiques, financiers et sociaux. De ce fait, ces dernières doivent développer et disposer d'une démarche de gestion des risques qui commence par les identifier, les analyser, les hiérarchiser, mettre en place un plan d'action pour y faire face, les suivre et les évaluer.

A travers cette étude, nous avons essayé d'identifier les risques auxquels sont confrontés les hôpitaux de notre échantillon ainsi l'évaluation de la politique de ces derniers pour les maîtriser.

2-1 L'identification des risques

Étant donné auparavant que parmi les rôles des directeurs des établissements de santé serait de représenter leurs organisations en justice et dans tous les actes de la vie civile. Pour cela, ces derniers doivent obtenir des conseillers juridiques pour faire face aux éventuels risques de la non-conformité aux lois et à la réglementation. Concernant ce point, il a été constaté au niveau d l'EPH de Boghni, l'EPH de DEM et celui de Koléa, l'inexistence d'une structure juridique qui à pour rôle la protection de ces établissements pénalement, civilement et moralement.

A l'issue de notre enquête réalisée au sein des établissements choisis, nous avons relevé qu'aucun EPH n'établit les modalités de management des risques.

Il a été constaté au niveau des établissements choisis le départ de professionnels de santé vers le privé.

Il a été constaté également que le service de Gynécologie/ Obstétrique de l'EPH de Zéralda ne dispose pas de médecins spécialistes à cause des multiples grèves des médecins résidents ce qui peut causer des problèmes avec les patients et leurs familles.

Il a été remarqué également au niveau du même établissement que le personnel médical et paramédical du service des urgences souffre à cause des conditions de travail défavorable, à titre d'exemple, des salles de soins abimés, la vétusté des infrastructures de l'hôpital et le manque de moyens.

Il ressort également de notre enquête que les procédures administratives au sein des hôpitaux échantillonnés sont lourdes et complexes et que le fonctionnement de ces derniers

souffre d'un manque de respect et de formalisation des procédures ainsi qu'un manque de flexibilité dans la gestion des dossiers des patients au niveau des services d'hospitalisation.

Nous avons constaté également un manque de coopération et de coordination entre le personnel administratif et le personnel médical et paramédical. Les résultats du sondage effectué avec le personnel médical et paramédical des hôpitaux échantillonnés montre que plus de 60% de ces interviewés déclarent que la coopération entre les services administratifs et médicaux est insatisfaisante sauf pour le cas de l'EPH de Boghni où les enquêtés pensent que la coopération est satisfaisante. Le tableau ci-dessous montre les résultats obtenus:

Tableau 25 : réponses du personnel administratif sur la coopération entre les services administratifs et médicaux

			la coopération entre les services administratifs et médicaux est-elle satisfaisante ?	
			Oui	Nom
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	14 70,0%	6 30,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	18 90,0%	2 10,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	10 41,7%	14 58,3%
	EPH Koléa	Effectif %	15 57,7%	11 42,3%
Total		Effectif %	57 63,3%	33 36,7%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Concernant le personnel administratif plus de 50% des enquêtés pensent que les relations avec les services médicaux sont satisfaisantes sauf pour le cas de l'EPH de Zéralda où la majorité des répondants jugent qu'elles ne sont pas satisfaisantes il apparaît dans le tableau ci-dessous:

Tableau 26 : réponses du personnel médical et paramédical sur la coopération entre les services

personnel				la coopération entre les services administratifs et médicaux est-elle satisfaisante ?		Total
				Oui	Non	
Total Personnel médical et paramédical	Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	16 51,6%	15 48,4%	31 100,0%
		EPH DEM	Effectif %	13 37,1%	22 62,9%	35 100,0%
		EPH Zéralda	Effectif %	11 29,7%	26 70,3%	37 100,0%
		EPH Koléa	Effectif %	9 23,1%	30 76,9%	39 100,0%
		Total	Effectif %	49 34,5%	93 65,5%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

2-2 L'analyse des risques

Il a été remarqué au niveau des hôpitaux échantillonnés qu'il n'y a pas une analyse des risques et que la notion est méconnue par certains responsables.

Les responsables des services des établissements choisis identifient les événements routiniers ou les changements affectant leur champ de responsabilités afin de les discuter avec les directeurs lors des réunions ; et aucun processus d'anticipation et d'identification de ses causes et des facteurs de ces changements n'est mis en place.

Commentaire

Il existe plusieurs facteurs qui sont à l'origine des risques identifiés dans les hôpitaux échantillonnés. Pour leur faire face, il est nécessaire de mettre en place une fonction d'audit interne pour déterminer les causes et de proposer des recommandations du fait que l'audit interne est la pierre angulaire pour promouvoir un système de contrôle interne efficace et efficient.

Il est fortement recommandé aussi d'implanter des structures juridiques pour affronter tous les risques du non respect des lois et réglementation.

A la lumière des faits constatés par la mission de l'audit interne concernant l'évaluation des risques, **on constate que la fonction d'audit nous a permis de détecter les risques liés au système du contrôle interne des établissements de notre échantillon.**

3- Les activités de contrôle

3-1 Les objectifs

Dans toutes les organisations, les objectifs généraux sont fixés par le conseil d'administration. Ces objectifs offrent des orientations à la direction et au personnel.

A l'issue de notre enquête, nous avons constaté que le conseil d'administration des hôpitaux choisis ne fixe pas les objectifs généraux de ces derniers. Selon les dirigeants, les objectifs de ces établissements sont ceux du système de santé et que l'amélioration de la santé aux citoyens est le but ultime de ce dernier.

Les conseils d'administration des hôpitaux établissent des comptes prévisionnels, le compte administratif et les projets d'investissement qui sont des objectifs opérationnels pour les responsables.

Nous avons constaté que les responsables opérationnels n'ont pas d'objectifs spécifiques pour les fonctions relevant de leurs responsabilités alors que la procédure prévoit que chaque responsable d'un service établisse ses propres objectifs spécifiques qui doivent être mentionnés dans le budget prévisionnel et approuvés par le conseil d'administration . Cela montre que les responsables ne sont ni impliqués dans l'établissement des objectifs opérationnels de leurs services ni de leurs établissements. Il a été constaté également que plus de 60% du personnel de ces organisations ne comprend pas la finalité ou l'objectif à atteindre des services qu'ils fournissent ; les tableaux ci-dessous montrent les résultats obtenus :

Tableau 27 : le taux des effectifs administratif qui comprend les objectifs de leur établissement

		comprenez-vous les objectifs à long terme de l'hôpital ?	
		Oui	Non
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif 6	14
		% 30,0%	70,0%
	EPH D.E.M	Effectif 11	9
		% 55,0%	45,0%
EPH Zéralda	Effectif 10	14	
	% 41,7%	58,3%	
EPH Koléa	Effectif 9	17	
	% 34,6%	65,4%	
Total	Effectif 36	54	
	% 40,0%	60,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Tableau 28: le taux du personnel médical et paramédical qui comprend les objectifs de leur établissement

personnel			comprenez-vous les objectifs à long terme de l'hôpital ?		Total
			Oui	Non	
Total Personnel médical et paramédical	Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif 13	18	31
			% 41,9%	58,1%	100,0%
		DEM	Effectif 13	22	35
			% 37,1%	62,9%	100,0%
		EPH Zéralda	Effectif 5	32	37
	% 13,5%	86,5%	100,0%		
	EPH Koléa	Effectif 11	28	39	
	% 28,2%	71,8%	100,0%		
Total		Effectif 42	100	142	
		% 29,6%	70,4%	100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

D'après ces résultats et les entretiens avec les interviewés, on a constaté que les hôpitaux échantillonnés n'ont pas d'objectifs à atteindre et que les employés de ces établissements confondent entre les objectifs du système de santé et celle de leurs organisations.

3-2 Les moyens

A l'issue de notre enquête réalisée au sein des établissements choisis, comme le montre le tableau ci-dessous, nous avons constaté que plus de 60% des médecins et paramédicaux réclament qu'ils rencontrent des problèmes lors de l'accomplissement de leurs tâches à cause du manque de matériels, manque de personnel paramédical et manque de médicaments surtout pour l'hôpital de Koléa où la majorité des enquêtés ont déclaré qu'ils souffrent de ce problème. Le personnel réclame aussi que leur service reçoit un nombre très important de patients par rapport à la capacité et les moyens disponibles.

Tableau 29 : réponses du personnel médical et paramédical sur les problèmes lors de l'accomplissement de leurs tâches

personnel			rencontrez-vous des problèmes lors de l'accomplissement de vos tâches?		Total	
			Oui	Non		
Total Personnel médical et paramédical	Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	20 64,5%	11 35,5%	31 100,0%
		EPH DEM	Effectif %	15 42,9%	20 57,1%	35 100,0%
		EPH Zéralda	Effectif %	30 81,1%	7 18,9%	37 100,0%
		EPH Koléa	Effectif %	30 76,9%	9 23,1%	39 100,0%
		Total	Effectif %	95 66,9%	47 33,1%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Il a été signalé également au niveau des établissements choisis la vétusté des équipements, ce qui empêche les professionnels de santé d'accomplir leurs tâches.

Il a été remarqué au niveau de l'EPH de Zéralda un manque de blocs opératoires ce qui crée parfois des conflits entre les chefs de services en ce qui concerne la programmation des rendez-vous aux patients.

Concernant le personnel administratif et comme le montre tableau ci-dessous, la moitié des enquêtés de l'EPH de Boghni et Koléa disent qu'ils ne rencontrent pas de problèmes lors de l'accomplissement de leur tâches, par contre, plus de 60% du personnel administratif des hôpitaux de DEM et Zéralda déclare qu'il rencontre des problèmes lors de l'accomplissement des tâches.

Tableau 30 : réponses du personnel administratif sur les problèmes lors de l'accomplissement des tâches

			rencontrez-vous des problèmes lors de l'accomplissement de vos tâches?	
			Oui	Nom
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	9 45,0%	11 55,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	12 60,0%	8 40,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	16 66,7%	8 33,3%
	EPH Koléa	Effectif %	12 46,2%	14 53,8%
Total		Effectif %	49 54,4%	41 45,6%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

3-3 L'organisation

L'organisation est l'un des facteurs clés de succès pour n'importe quelle entité. Mais, on a constaté au niveau des hôpitaux échantillonnés que les méthodes d'organisation sont défaillantes et souffrent de plusieurs dysfonctionnements (écart élevé entre les fonctions prescrites et les pratiques réelles du terrain). Il à été remarqué également l'absence d'un organigramme fonctionnel et l'inexistence de cohérence entre la planification et la programmation des activités et des tâches.

3-4 Les procédures et la supervision

Pour garantir une bonne supervision dans n'importe qu'elle entité, il faut définir clairement les rôles et les tâches de tous les acteurs. Pour le cas des établissements choisis, la définition et la séparation des tâches est inappropriée et ambiguë, pour certains services, les rôles assignés aux employés sont inadéquats à leurs compétences cela implique que la supervision est défaillante.

Commentaire

L'efficacité du système de contrôle interne et la capacité des activités de contrôle à répondre aux objectifs de l'organisation repose sur la capacité de ces dernières à décrire les objectifs à atteindre, les procédures et les processus régissant l'attribution des tâches, puis la

mise en place de moyens nécessaires. Pour cela, les établissements échantillonnés doivent revoir leur fonctionnement interne, leur management et la façon dont les activités sont organisées.

De ce qui précède, les activités de contrôle des hôpitaux échantillonnés sont entachées de plusieurs faiblesses, **cela confirme que l'audit interne peut se voir comme un outil permettant d'identifier les insuffisances de fonctionnement interne des établissements.**

4- L'information et la communication

Au niveau des hôpitaux échantillonnés, il a été constaté que les informations ne sont pas pertinentes et ne sont pas disponibles en temps utile pour permettre le suivi des activités.

A l'issue de notre enquête réalisée au sein des établissements choisis, nous avons constaté que les informations produites par la comptabilité analytique ne sont pas exploitées par l'EPH de Boghni, l'EPH de Koléa et celui de Zéralda. Nous avons constaté également que l'EPH de DEM ne dispose pas d'une comptabilité de gestion. Les travaux ont été arrêtés en 2013 et parmi les arguments avancés par les responsables de ce dernier est que cet outil n'a aucune importance et elle nécessite des efforts pour l'effectuer.

La comptabilité matière n'est pas tenue à jour par les établissements choisis et les inventaires périodiques ne sont pas envisagés au sein de ces derniers ce qui donne pas aux responsables une information fiable sur l'état des stocks.

Par ailleurs, l'absence de fiche de poste au sein des hôpitaux choisis ne donne pas aux employés des informations nécessaires sur leurs responsabilités.

Il a été constaté aussi lors d'un sondage effectué avec le personnel des établissements de santé choisis que plus de 50% de ces employés réclament un manque de transmission des informations. Les tableaux ci-dessous montrent les résultats obtenus :

Tableau 31 : réponses de personnel administratif concernant la transmission des informations

			Y'a-t-il un manque de transmission des informations ?	
			Oui	Non
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	10 50,0%	10 50,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	14 70,0%	6 30,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	18 75,0%	6 25,0%
	EPH Koléa	Effectif %	16 61,5%	10 38,5%
Total	Effectif %	58 64,4%	32 35,6%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Tableau 32 : réponses de personnel médical et paramédical concernant la transmission des informations

personnel			Y'a-t-il un manque de transmission des informations ?		Total	
			Oui	Non		
Total Personnel médical et paramédical	Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	16 51,6%	15 48,4%	31 100,0%
		EPH DEM	Effectif %	32 91,4%	3 8,6%	35 100,0%
		EPH Zéralda	Effectif %	27 73,0%	10 27,0%	37 100,0%
		EPH Koléa	Effectif %	26 66,7%	13 33,3%	39 100,0%
		Total	Effectif %	101 71,1%	41 28,9%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Comme le montrent les tableaux ci-dessus, la majorité de personnel administratif réclament un manque de transmission des informations et cela dans tous les hôpitaux échantillonnés et plus de 50% des médecins et les paramédicaux affirment qu'il y'a un manque de transmission des informations. Cela influence négativement sur le bon déroulement des activités de ces établissements.

Les relations entre services des hôpitaux choisis sont caractérisées par une communication et une coordination défailante et souffrent des cloisonnements importants. Il existe même des conflits entre les médecins et infirmiers, mais aussi entre le corps médical et le personnel administratif, cela se traduit par conséquent par une insuffisance de coordination entre ces services.

Le système d'information dont les hôpitaux échantillonnés disposent présente un certain nombre de dysfonctionnements: Les informations concernant l'activité des différents services et les flux physiques de prestations entre services ne sont pas structurés et enregistrés.

D'après ce qui précède, il y'a une faible communication et coordination défailante au sein des hôpitaux publics algériens échantillonnés. De ce fait, **l'audit interne pourra aider ces derniers à déceler les lacunes liées à l'information et la communication.**

5- Le pilotage

Etant donné que l'audit interne est un élément du système de contrôle interne et qui appartient au cinquième pilier du SCI qui est le pilotage. Nous allons maintenant présenter nos constatations à propos de la possibilité de la mise en place de l'audit interne au sein des hôpitaux échantillonnées ainsi que nos observations durant la mission du l'audit qu'on à mené dans ces derniers et ses apports en tant que levier de la performance du SCI.

Les entretiens effectués avec le groupe des responsables des hôpitaux échantillonnés ont fait ressortir que ces derniers sont conscients de l'importance de l'audit interne et son rôle primordiale dans le management de n'importe quelle organisation. Selon leurs opinions « l'audit interne avec ses conseils va nous aider à maîtriser les risques et de prendre de bonnes décisions. L'audit interne s'assure de la bonne application des procédures par les acteurs et de bon déroulement des activités ce qui crée de la valeur ajoutée et réduit les gaspillages ».

Malgré cette importance accordée à la fonction de l'audit interne, les dirigeants des établissements échantillonnés ne peuvent pas l'installer, prendre telle décision relève des responsabilités de la tutelle qui va y rentrer dans le cadre de la réforme globale des structures des établissements de santé ainsi que le système de la santé.

Il a été constaté également que les dirigeants des établissements échantillonnés ont des prérogatives limités. Ils sont tenus de revenir au conseil d'administration et parfois à la tutelle

dans toute prise de décisions « *par exemple si je décide de construire une nouvelle salle de soins il me faut l'approbation de conseil d'administration et si je décide d'augmenter le nombre de lits ou le nombre de personnel il me faut l'accord de la tutelle donc une modification dans la structure de l'hôpital tel que l'installation d'une cellule d'audit interne doit provenir de la tutelle* » (selon l'avis d'un directeur). La problématique de la prise de décision au niveau des hôpitaux publics, relève d'une problématique beaucoup plus grande qui est celle des crises et des mutations des systèmes publics « *l'hôpital Algérien survit dans un environnement politique et institutionnel instable, à chaque fois on reçoit de notes et des textes régissant à nouveau le fonctionnement de ses structures. L'hôpital n'arriverai jamais à s'adapter à ces changements* » (selon l'avis des directeurs). L'hôpital public souffre de plusieurs contraintes institutionnelles.

En effet, il existe plusieurs parties prenantes du SCI des hôpitaux échantillonnés

5-1 Les parties responsables du SCI des hôpitaux échantillonnés

Les parties internes englobent : le conseil d'administration, la direction générale, le conseil médical et l'ensemble du personnel.

L'établissement public hospitalier a pour mission de prendre en charge de manière intégrée et hiérarchisée les besoins sanitaires de la population. Dans ce cadre, il a notamment pour tâches de :

- Assurer l'organisation et la programmation de la distribution des soins curatifs, de diagnostic, de réadaptation médicale et d'hospitalisation ;
- Appliquer les programmes nationaux de santé ;
- Assurer l'hygiène, la salubrité et la lutte contre les nuisances et les fléaux sociaux ;
- Assurer le perfectionnement et le recyclage des personnels des services de santé.

L'établissement public hospitalier est gouverné par un conseil d'administration et dirigé par un directeur et il dispose d'un organe consultatif qui est le conseil médical. Le texte régissant la réglementation interne de ces organisations : Décret exécutif n°07-140 du 02 Joumada EL OULA 1428 correspondant au 19 Mai 2007¹ fixant le mode de création, l'organisation et la gestion des établissements publics hospitaliers.

¹ Disponible sur le site suivant : <http://www.sante.gov.dz/>, du ministère de la santé, de la population et de la réforme hospitalière

Le conseil d'administration est responsable des décisions stratégiques et décisionnelles de l'établissement, il délibère notamment sur : le plan de développement à court et moyen terme de l'établissement, le projet de budget de l'établissement, les comptes prévisionnels, le compte administratif, les projets d'investissement, les projets d'organisation interne de l'établissement, le règlement intérieur de l'établissement, le projet de tableau des effectifs, les marchés, contrats, conventions et accords conformément à la réglementation en vigueur. Il comprend onze membres qui sont comme suit²: un représentant du wali (président); un délégué de l'administration des finances ; un délégué des assurances économiques ; un délégué des organismes de sécurité sociale ; un délégué de l'assemblée populaire de la wilaya ; un délégué de l'assemblée populaire de la Commune siège de l'établissement ; un délégué des personnels médicaux élu par ses pairs ; un délégué des personnels paramédicaux élu par ses pairs ; un délégué des associations des usagers de la santé ; un délégué des travailleurs élu en assemblée générale ; le chef du conseil médical.

Les éléments du conseil d'administration sont nommés pour un mandat de trois (3) années, renouvelable, par arrêté du wali, sur proposition des autorités et organismes dont ils relèvent.

La direction générale est responsable de l'ensemble des activités de l'hôpital et de la mise en place de son système de contrôle interne. La direction générale de l'hôpital public algérien est assurée par le directeur général responsable du bon fonctionnement de l'établissement et il est nommé par arrêté du ministre chargé de la santé. Il met fin à ses fonctions dans les mêmes formes. À cet égard, le directeur accomplit les tâches suivantes³: représenter l'établissement en justice et dans tous les actes de la vie civile ; ordonnateur de l'établissement ; préparation des projets des budgets prévisionnels et l'établissement des comptes de l'hôpital ; établissement de projet de l'organisation interne et du règlement intérieur de l'hôpital ; mettre en œuvre les délibérations du conseil d'administration ; établissement du rapport annuel des activités qu'il adresse à l'autorité de tutelle, après approbation du conseil d'administration ; le directeur passe tous contrats, marchés,

² Décret exécutif n°07-140 du 02 Joumada EL OULA 1428 correspondant au 19 Mai 2007 portant création, organisation et fonctionnement des établissements publics hospitaliers, p.11.

³ Idem, p.11.

conventions et accords, dans le cadre de la réglementation en vigueur ; il exerce le pouvoir hiérarchique sur le personnel placé sous son autorité, et nomme l'ensemble du personnel de l'établissement à l'exception de ceux pour lesquels un autre mode de nomination est prévu, il peut déléguer, sous sa responsabilité, sa signature à ses proches collaborateurs.

Le directeur de l'établissement public hospitalier assiste aux délibérations du conseil d'administration avec voix consultative et en assure le secrétariat.

Le conseil médical comprend les membres suivant : les chefs des services médicaux ; le responsable de la pharmacie ; un chirurgien-dentiste ; un paramédical délégué par ses pairs dans le grade le plus élevé du corps des paramédicaux; un représentant des personnels hospitalo-universitaires, le cas échéant.

Le conseil médical a pour mission d'étudier et d'émettre son avis médical et technique sur toute opération intéressant l'établissement, notamment sur: l'organisation et les relations fonctionnelles entre les services médicaux ; les projets de programmes relatifs aux équipements médicaux, aux constructions et réaménagements des services médicaux ; les programmes de santé et de population ; les programmes des manifestations scientifiques et techniques ; la création ou la suppression de structures médicales.

Le conseil médical propose toutes mesures de nature à améliorer l'organisation et le fonctionnement, notamment des services de soins et de prévention.

Étant donné que le contrôle interne est la responsabilité de tous les employés de l'organisation et tout soin apporté par ces derniers à leurs activités et à leurs tâches influence directement l'efficacité du système de contrôle interne. A cet effet, les membres de ces employés doivent signaler et informer leurs responsables de tout obstacle et problème rencontré au niveau des opérations afin d'améliorer constamment le système de contrôle interne.

À cet égard, l'existence de différentes parties prenantes à la gouvernance hospitalière à causé plusieurs contraintes et dysfonctionnements selon les directeurs des établissements de l'échantillon. Voici quelques insuffisances particulières énoncées par ces dirigeants :

- Manque d'autonomie de fonctionnement des établissements ;

- Les conseils d'administrations fonctionnent toujours comme des conseils de direction, cela à cause de manque de lisibilité des rôles, la non séparation des tâches et clarification des missions ;
- Personnels démotivés vu la faible rémunération « *on ne peut même pas prendre une décision d'améliorer les salaires surtout pour ceux qui fournissent leurs efforts pour l'intérêt de l'organisation* »
- manque de responsabilisation et de rationalisation dans les modes de financement de ces hôpitaux ;
- l'absence de l'autonomie financière ce qui influence sur nos actions en tant que dirigeants de ces établissements « *une fois on a décidé d'acheter un matériel médical qui coûte chère, alors on a rationalisé nos dépenses pour qu'on puisse faire, à la fin d'année quand on a demandé l'accord de la tutelle on a reçu un refus et le budget s'est transféré au trésor public ce qui m'a poussé à changer ma politique de gestion d'une rationalisation des ressources mis à notre disposition vers la consommation totale du budget* » (selon l'avis d'un directeur de l'établissement)
- manque de mécanismes de contrôle interne ;
- Le contrôle par les collectivités et par l'Etat est défaillant ;
- Les syndicats professionnels exercent encore leur pouvoir informel sur l'établissement à travers les différentes grèves.

5-2 Les forces et faiblesses du système du contrôle interne des hôpitaux échantillonnés

Les outils que nous avons utilisés tels que l'observation, l'analyse documentaire, la grille de séparation des tâches et les entretiens que nous avons effectués avec le personnel des établissements échantillonnés nous ont permis aussi de faire ressortir les forces et les imperfections du système de contrôle interne.

5-2-1 Les forces du contrôle interne

Il s'agit ici de présenter les acquis constatés dans la gestion de chaque hôpital. En effet, le contrôle interne est un ensemble de dispositifs défini et mis en œuvre pour s'assurer du bon fonctionnement de l'organisation. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions qui contribue à la maîtrise 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 ces hôpitaux, on trouve :

- l'existence d'un manuel de procédures financières et comptables au sein de ces établissements autonomes 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 comptables et financières effectuées durant un exercice donné ;
- l'existence d'une comptabilité analytique au sein des Hôpitaux sauf pour le cas de l'EPH de Draa El Mizane où les travaux ont-est-été arrêtés en 2013 ;
- 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.

5-2-2 Les faiblesses du 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 ces problèmes on trouve :

- Le système de contrôle interne est insuffisant, il est effectué par un seul acteur qui est l'ordonnateur. les EPH ne disposent pas ni d'un contrôleur de gestion ni d'un auditeur interne;
- L'accumulation des tâches au niveau de l'ordonnateur des EPH échantillonnés;
- Les directions des hôpitaux échantillonnés se basent 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 ;
- L'EPH de DEM ne détient pas d'une comptabilité analytique, les travaux ont été arrêtés en 2013. Les responsables en interne ont décidé d'arrêter les travaux car selon eux cette méthode n'a pas d'importance et elle nécessite des efforts pour l'effectuer, « *les états établis durant les années passées sont classés dans les archives sans aucune utilité* » selon l'avis d'un responsable. cela ne lui permettra pas de prendre de bonnes décisions, car la comptabilité analytique est un instrument de contrôle en matière de gestion ;

- On a remarqué que la tenue de la comptabilité analytique par les établissements qui l'ont conçus tel que l'EPH de Boghni, EPH de Zéralda et celui de Koléa c'est pas pour l'exploitation des informations qu'elle fournit ou bien pour répondre aux besoins d'information interne concernant le suivi et le contrôle des budgets consommés par les différents services mais pour juste que la tutelle à introduit cet outil dans la réglementation interne de ces hôpitaux ;
- la non-formalisation du manuel de procédures propre à ces EPH. Ses derniers disposent seulement de façon générale d'un manuel de procédures des hôpitaux publics autonomes de santé, cela ne permettra pas aux agents d'ajuster leur comportement face aux fonctionnements réels de ces établissements ;
- les hôpitaux échantillonnés ne disposent pas d'un plan stratégique et des objectifs ;
- la comptabilité matières n'est pas tenue à jour c'est-à-dire pas d'inventaire périodique aux magasins des EPH échantillonnés ;
- 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.

A cet égard, notre mission de l'audit interne a contribué à déceler les forces et faiblesses du système de contrôle interne des hôpitaux échantillonnés et les risques liés. Et pour que notre apport soit plus complet, il y a lieu de prendre en considération (en sus de ce qui précède) ce qui suit :

A l'issue de notre enquête, nous avons constaté que l'environnement du contrôle des hôpitaux échantillonnés souffre de faiblesses du fait qu'il y'a un manque de rigueur, de professionnalisme et de l'éthique. Ceci est nuisible aux autres composants du SCI.

Dès lors que l'éthique a des effets négatifs et significatifs sur l'efficacité de l'environnement de contrôle, nous recommandons aux établissements échantillonnés de mettre en place un code d'éthique auquel chaque travailleur doit tenir afin de renforcer de plus en plus la crédibilité au sein de l'entité. Il est recommandé aussi que ces valeurs d'éthique fassent l'objet de communications afin de rétrécir le comportement indésirable des employés qui échappe au système de contrôle.

A propos de l'évaluation des risques, de plusieurs facteurs sont à la source des risques détectés au niveau des établissements échantillonnés. Pour faire face à ces risques, il est nécessaire que ces établissements renforcent leurs dispositifs de contrôle en mettant en place de nouveaux outils qui auront pour objectif de déterminer les causes et donner des recommandations visant à promouvoir l'efficacité et l'efficience du système de contrôle interne tels que l'audit interne et le contrôle de gestion.

En ce qui concerne les activités de contrôle, il a été constaté l'absence de l'un des principes les plus importants de la conception de contrôle interne qui est la fixation des objectifs généraux et opérationnels, alors que la capacité des contrôles à répondre aux objectifs de n'importe quelle organisation repose en premier lieu sur la capacité de cette dernière à décrire et à fixer les objectifs à atteindre puis à mettre en place les moyens nécessaires. Pour faire face à ce risque, il faudrait que les hôpitaux échantillonnés fassent la distinction entre les objectifs propres à leurs organisations de ceux du système dans lequel ils s'inscrivent.

Quant à l'information et la communication, il a été constaté au niveau des hôpitaux échantillonnés que les informations ne sont pas à jour et ne sont pas disponibles en temps opportun pour permettre le suivi des actions. Il a été relevé également qu'il y'a une absence de fiche de poste au sein des hôpitaux choisis ce qui ne permet pas aux employés d'avoir les informations nécessaires sur leurs responsabilités.

En plus, nous avons mis l'accent sur l'opinion des responsables de ces hôpitaux en ce qui concerne l'importance de l'audit interne pour leurs établissements et la possibilité de sa mise en place à l'avenir et on a constaté que leurs prérogatives sont limitées.

Enfin, nous avons mis l'accent sur le diagnostic des forces et des faiblesses du système de contrôle interne des établissements choisis où il a été révélé l'existence de plusieurs dysfonctionnements tels que, l'inexistence de la comptabilité analytique au sein de l'hôpital de DEM et les informations produites par cette dernière ne sont pas exploitées dans les autres hôpitaux. Nous recommandons à ces derniers d'accorder plus d'importance et d'intérêt pour cet instrument pour une meilleure prise de décisions.

A la lumière des faits constatés en évaluant et en diagnostiquant le système de contrôle interne des **hôpitaux échantillonnés**, **on se permet de déclarer que l'audit interne peut contribuer à rendre le système de contrôle interne davantage performant en veillant à son efficacité et en donnant des recommandations et des conseils.**

Section 2 : Analyse et diagnostic comptable et financier des hôpitaux de l'échantillon

Afin de procéder à l'audit comptable et financier et connaître si la mission de l'audit interne tient compte des aspects de l'efficacité du système de contrôle interne, nous avons utilisé un ensemble de techniques qui se présentent comme suit : les indicateurs, la narration, l'observation physique. De ce fait, on a choisi la Sous-direction des services de santé disposant de trois bureaux : le Bureau des entrées, Bureau de la contractualisation et du calcul des coûts et Bureau de l'organisation du suivi et de l'évaluation des activités de santé. Ce service est important car il est chargé des missions concernant le suivi et l'évaluation des activités de santé, le suivi des coûts, il gère le flux des patients de l'hôpital et il est chargé aussi de la gestion du système de garde de personnel médicale.

Le problème posé au sein de ce service est que chaque mois les chefs des bureaux établissent des statistiques et des états concernant l'activité de l'hôpital, les budgets dépensés et le mouvement des patients. Ces états sont classés dans des archives sans qu'ils fassent l'objet d'une analyse ou bien de discussion avec le chef de service. Nous avons exploité les statistiques et les états préparés par les responsables des bureaux pour établir des rapports utiles.

1- Les indicateurs financiers

Les indicateurs financiers retenus sont le coût moyen de prise en charge d'un patient (CMCP) et Le coût moyen d'une journée d'hospitalisation (CMJH) comme expliqué précédemment.

Il est à noter que l'hôpital de DEM ne possède pas de comptabilité analytique, les travaux sont arrêtés en 2013 selon le chef de service de la sous-direction. Cette décision n'a pas été justifiée par les responsables de cet hôpital à moins que les moyens nécessaires pour le suivi de ces coûts sont disponibles. Cela s'inscrit parmi les points faibles de cet hôpital.

1-1 déterminer le coût moyen d'une journée d'hospitalisation (J H)

Le coût moyen d'une journée d'hospitalisation sert à déterminer le coût de revient pour un hôpital à but lucratif, contrairement à un hôpital public ça lui sert à déterminer le service et la pratique qui consomme plus de budget et lui permette de le comparer aux autres hôpitaux dans le domaine. 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 réalisées en moyenne chaque jour pour un patient, est mesuré par le coût moyen de la journée d'hospitalisation (CMJH).

Avant de passer au calcul du CMJH par service, on va procéder au calcul du coût moyen global d'une journée d'hospitalisation (CMGJH) réalisé par chaque hôpital. Cet indicateur est calculé comme suit : la charge globale (le total des charges directes et indirectes) divisée par le nombre des journées d'hospitalisation de tous les services. Cela nous va permettre de comparer les services de chaque hôpital (comparaison en interne) et à l'ensemble des hôpitaux. Les résultats sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau 33 : le coût moyen de la journée d'hospitalisation (CMJH)

Sections	CMJH en DA				CMGJH en DA
	Pédiatrie	Gynécologie/ Obstétrique	Médecine interne	Chirurgie générale	
Boghni	5049,81	37632,12	6539,48	23336,50	10592,65
Koléa	9304,84	7354,04	8247,53	20233,63	10296,36
Zéralda	20125,51	18196,65	42756,42	25795,61	21573,82

Source : élaboré par nous même avec les données fournies par les établissements

Interprétation des résultats du tableau :

D'après les résultats obtenus de ce tableau, on remarque que pour le cas de Boghni, le coût moyen de JH de service gynécologie/obstétrique est trop élevé (soit de 37632.12 DA) par rapport au coût moyen global qui est de 10592,65 DA. Le service maternité consomme 13,40% des charges globales, 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 réalisées. Contrairement aux services médecine interne et pédiatrie qui ont enregistré le coût le plus faible malgré l'élévation de leur budget par rapport à celui de gynécologie/obstétrique soit de 28.56% et 14.89% respectivement et 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).

On remarque aussi que le CMJH réalisé par le service gynécologie/obstétrique de l'EPH de Boghni est le plus élevé par rapport aux CMJH réalisé par le même service des autres hôpitaux de l'échantillon (soit 7354.04 DA pour l'hôpital de Koléa et 18196.65DA pour celui de Zéralda).

Concernant le cas de Zéralda, le CMJH réalisé par le service Médecine interne est cinq fois plus important que celui réalisé par l'EPH de Boghni et Koléa (le CMJH de médecine interne de ces hôpitaux représente 15.29% de celui réalisé par l'EPH de Zéralda). Le même cas pour le service de pédiatrie où le CMJH réalisé par l'EPH de Boghni ne représente que $\frac{1}{4}$ de celui de Zéralda et que celui réalisé par l'EPH de Koléa ne représente que $\frac{1}{2}$ de celui réalisé par ce dernier. Cela est expliqué par le faible rendement de ces services.

Quand au service de chirurgie générale le CMJH réalisé par trois hôpitaux est presque le même sauf pour celui de Zéralda où le CMJH réalisé par et EPH est un peu plus élevé par rapport aux autres.

On remarque aussi, que par rapport au CMGJH réalisé par ces trois hôpitaux on constate que l'EPH de Zéralda à réalisé le CMGJH le plus important, soit le double du CMGJH réalisé par les autres hôpitaux.

On peut donc conclure ici, pour l'EPH Boghni, qu'à partir de ces indicateurs, une attention particulière doit être accordée au service d'hospitalisation de gynécologie/obstétrique qui a le rendement le plus faible par rapport aux autres services (il représente 2,40% du nombre globale des journées réalisées) et essayer de réduire le budget consacré à ce service pour pouvoir financer les autres services qui ont en besoin.

Pour l'EPH de Zéralda, cet hôpital doit revoir son fonctionnement interne et améliorer le rendement de ses services, autrement dit mieux exploiter ses ressources disponibles pour satisfaire plus de patients.

1-2 déterminer le coût moyen de la prise en charge d'un patient (CMCP)

Le CMCP sert à déterminer combien coûte pour l'hôpital de prendre en charge un patient, de son admission jusqu'à sa sortie de l'établissement ce qui lui permet de mieux répartir ses ressources et lui offre aussi une possibilité de se comparer aux autres hôpitaux de son domaine.

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 (CMGCP). 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.

Tableau 34 : le coût moyen de la prise en charge d'un patient (CMCP)

Sections	CMCP en DA				CMGCP
	Pédiatrie	Gynécologie/ Obstétrique	Médecine interne	Chirurgie générale	
Boghni	8150,45	46 949,39	50 251,48	92 076,95	31246,46
Koléa	49 485,65	20 274,96	116 539,65	65 197,26	42648,49
Zéralda	55 445,12	42 313,38	178 825,83	96 856,23	57649,10

Source : élaboré par nous même avec les données fournies par les établissements

Interprétation des résultats du tableau ci-dessus

D'après les données de ce tableau, on constate que :

- Selon les données du présent tableau, on remarque que : le CMPC du service pédiatrie réalisé par l'hôpital de Boghni est beaucoup moins par rapport aux autres hôpitaux, il représente 16.47% par rapport au CMPC de Koléa et seulement 14.7% de celui réalisé par l'hôpital de Zéralda. Cela est expliqué par le nombre important de malades admis dans ce service qui est beaucoup plus élevé par rapport aux autres, soit 1456 malades admis dans l'EPH de Boghni contre 531 malades pour l'EPH de Koléa et 302 seulement pour celui de Zéralda. Ce qui signifie que le budget consacré à ce service par ces derniers est beaucoup plus important par rapport à son rendement et c'est le même cas pour le service médecine interne.
- pour les services Gynécologie/ Obstétrique et Chirurgie générale le CMPC réalisé par l'hôpital de Zéralda et Boghni est plus important que celui réalisé par celui de Koléa. (CMPC réalisé par ce dernier il représente ½ de CMPC des autres hôpitaux pour le premier service et 1/3 de CMPC des autres hôpitaux pour le deuxième service). Cela est expliqué par le nombre limité des malades admis dans ces services.
- en générale le coût moyen de prise en charge d'un patient (CMGCP) réalisé par l'hôpital de Zéralda et celui de Koléa est supérieur à celui réalisé par celui de Boghni, une différence

remarquable surtout entre CMGCP de ce dernier et celui réalisé par Zéralda (soit la différence de 26402,64 DA), cela signifie qu'en moyenne le patient de celui de Zéralda coûte deux fois plus chère que celui de Boghni.

On peut donc conclure ici, qu'à partir de ces indicateurs que :

- l'hôpital de Zéralda doit rationaliser ses dépenses d'une façon qui soit adéquate par rapport à son rendement et sa productivité. Le but ce n'est pas de consommer le budget alloué par l'Etat, mais de l'administrer d'une manière efficace et efficiente pour non seulement de mieux satisfaire les citoyens mais aussi pour mieux répondre aux besoins des employés et de contribuer à la réalisation des objectifs de notre système de santé ;
- les hôpitaux doivent veiller à une meilleure allocation des budgets par la définition des coûts de chaque service par pathologie et par patient.

2- Les indicateurs d'activité

Les indicateurs d'activités sont le DMS, TO et TR comme on à expliqué précédemment. Le tableau suivant représente les résultats de chaque service d'hospitalisation pour tous les hôpitaux de notre échantillon :

Tableau 35 : les indicateurs de l'usage de la capacité physique des hôpitaux échantillonnés pour le 1^{er} trimestre 2017

Hôpital	DEM			Koléa			Boghni			Zéralda		
Sections	T.O.M%	D.M.S	T.R.L%	T.O.M%	D.M.S	T.R.L%	T.O.M%	D.M.S	T.R.L%	T.O.M%	D.M.S	T.R.L%
Pédiatrie	61.52	4	42	46.51	5	3	91.23	1.61	52	26.34	3.55	6.69
Gynécologie/ Obstétrique	49.93	1.47	31.18	102.93	2.76	34.35	16.87	1.25	12.44	73.13	2.44	26.94
Médecine interne	41.89	6	20	93.73	14	2	90.09	7.67	10.79	14.50	4.89	2.67
Chirurgie générale	45.9	7	19	38.11	3	4	41.35	3.95	9.74	30.28	3.25	8.39
Maxillo-facial	-	-	-	-	-	-	-	-	-	6.32	1.17	4.88
Moyenne	37.69	3	38	64.80	4.14	14.39	63.41	2.95	19.78	39.81	2.72	13.19

Source : élaboré par nous même avec les données fournies par les établissements

Interprétation des résultats du tableau

- 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 a reçu tous les soins nécessaires et son état de santé s'est amélioré rapidement. Dans ce tableau, cette durée est différente d'une spécialité à une autre, car il y'a des spécialités qui ont besoin d'une durée suffisante telles que la chirurgie et la médecine interne. Mais, si on compare la moyenne du DMS des hôpitaux on remarque que l'hôpital de Zéralda et celui de Boghni ont réalisé le DMS le plus court par rapport à celui de DEM et Koléa.

- Par rapport au taux d'occupation lits (T.O.L)

- Pour le cas de Boghni, ce taux diffère d'un service à un autre. Les services pédiatrie et médecine interne représentent des taux d'occupation élevés 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 le service gynécologie/ Obstétrique est faiblement occupé. L'hôpital de Boghni doit accorder une attention particulière au service gynécologie/ Obstétrique qui a le rendement le plus faible.

- Concernant le cas de DEM, le service pédiatrie a réalisé un taux plus élevé avec 61.52%. Les autres services n'ont pas atteint la moyenne qui est de 50%. L'hôpital de DEM doit améliorer le rendement de ses services.

- l'hôpital de Zéralda a les taux les plus faibles dans ses services sauf pour le cas Gynécologie/ Obstétrique où il a réalisé un taux de 73,13%. L'établissement doit revoir le fonctionnement de ses services.

- l'hôpital de Koléa a réalisé le taux le plus élevé dans les services gynécologie/ Obstétrique et Médecine interne par rapport aux autres services et aux autres hôpitaux.

Le taux d'occupation est un indicateur très important, il représente le rendement des hôpitaux et le niveau d'occupation des lits qui doit être plus de 50%. L'utilisation des lits à l'hôpital de Koléa et Boghni est plus élevée en sachant que le nombre de lits dans l'hôpital de Boghni ne représente presque que la moitié de celui de l'EPH de Zéralda et de DEM.

- par rapport au taux de rotation des lits

Concernant l'hôpital de Boghni, le taux de rotation est globalement le même dans presque tous les services, mis à part le service de pédiatrie où la rotation est plus élevée ce qui explique que c'est le service le plus occupé et qui accueille plus de malades et c'est le même cas pour l'hôpital de DEM ou le service pédiatrie à enregistré le taux le plus élevé.

On peut donc conclure ici, qu'à partir de ces indicateurs que:

- l'hôpital de Boghni doit accorder une attention particulière au service d'hospitalisation de gynécologie/ obstétrique qui a réalisé un rendement plus faible par rapport aux autres services ;
- Pour le cas de l'hôpital de Zéralda, une amélioration de rendement des services médecine interne et Maxillo-facial est suggérée ;
- L'hôpital de DEM et celui de Boghni doivent augmenter le nombre de lits dans le service pédiatrie pour faire face à la forte demande que ce service à enregistré (un taux de rotation le plus élevé par rapport aux autres) ;
- L'hôpital de Koléa doit améliorer l'efficacité du service médecine interne qui à enregistré un DMS plus élevé.

3- Indicateurs de l'usage des ressources humaines

Tableau 36 : les résultats des Indicateurs de l'usage des ressources humaines des hôpitaux échantillonnés pour le 1^{er} trimestre 2017

Hôpitaux	DEM		Koléa		Boghni		Zéralda	
	Nbr JH/M	Nbr JH/I						
Pédiatrie	189	54	83,06	134,48	293,75	28,00	63,22	94,83
Gynécologie/ Obstétrique	230	77	272,94	89,23	97,00	11,41	90,78	61,22
Médecine interne	191	57	168,15	160,14	348,10	112,29	18,9	23,86
Chirurgie générale	126	61	71,18	44,32	163,25	18,93	52,13	37,47
Maxillo-facial	-	-	-	-	-	-	18,2	13

Source : élaboré par nous même avec les documents fournis par les établissements

NB : -Nbr JH/M c'est le nombre de jours d'hospitalisations par médecin

-Nbr JH/I nombre de jours d'hospitalisations par infirmier

Interprétation des résultats

- **Concernant l'indicateur du nombre de jours d'hospitalisations par médecin**, on remarque que :

- Pour le cas de Boghni, la charge de travail des médecins de ce dernier est trop importante surtout dans les services médecine interne avec 348,10 jours/M et pédiatrie avec 293,75 jours/M par rapport aux autres hôpitaux. Cela est expliqué par le nombre important des patients et la forte demande enregistré dans ces services. De ce fait, cet indicateur indique pour cet EPH, le manque en médecins aux niveaux de ses services, il faut recruter plus de médecins afin de combler ce manque et pour une meilleure prise en charge des patients.

Si on compare la charge supportée par les médecins de l'EPH de Boghni à celle de l'hôpital de Zéralda on remarque que la charge de travail des médecins de ce dernier ne représente rien par rapport à celle supportée par le personnel médical de l'EPH Boghni, la charge de travail

paraît inexistante. Cela indique que l'hôpital de Zéralda a un suremploi des médecins ce qui signifie, une charge de plus pour l'hôpital.

- Les médecins de l'hôpital de DEM ont réalisé un nombre de journées d'hospitalisation important si on les compare aux médecins de l'hôpital de Koléa et celui de Zéralda.

- Pour le cas de l'hôpital de Koléa on remarque que la charge sur les médecins de service Gynécologie/ Obstétrique est trop élevée avec 272,94 JH/M, cela est expliqué aussi par le nombre important des patients et la forte demande enregistrée dans ce service.

- **Pour l'indicateur nombre de jours d'hospitalisation par infirmier**, on remarque que pour l'hôpital de Boghni 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 Gynécologie/ Obstétrique a un nombre plus élevé d'infirmiers par rapport aux journées d'hospitalisation réalisés avec 11,41 jours seulement. C'est le même cas pour l'hôpital de Koléa où les services pédiatrie et médecine interne ont enregistré le nombre de journée d'hospitalisation les plus important par rapport aux autres services. Une répartition optimale du personnel paramédical permet de réaliser une meilleure prise en charge des patients.

On peut conclure ici que les EPH doivent accorder une attention particulière au fonctionnement de leurs services médicaux en ce qui concerne l'emploi et la répartition optimale des ressources humaines afin de mieux satisfaire le personnel médicale et paramédical ce qui implique des soins de qualité pour les patients. A cet égard :

- L'hôpital de Boghni doit recruter plus de médecins dans les services médecine interne et pédiatrie pour réduire la charge sur les médecins ce qui va améliorer la qualité des soins aux patients. Un transfert du personnel infirmier des services Gynécologie/ Obstétrique et chirurgie générale vers le service médecine interne est primordiale ;
- Pour le cas de l'hôpital de Koléa, un recrutement de médecins pour le service Gynécologie/ Obstétrique est suggérée pour réduire la charge de travail des médecins de ce service ;

Conclusion

Les directions des hôpitaux échantillonnés doivent veiller à la bonne utilisation des ressources disponibles pour faire face à la demande des soins et pour mieux satisfaire non seulement les patients mais aussi le personnel qui travaille dans les différents services en mettant à leur disposition tous les moyens jugés nécessaires. Pour ce faire, la définition des coûts de chaque service par pathologie, par patient et par service et une analyse et un suivi de la consommation du budget doivent être définis en fonction d'un découpage organisationnel formel pour maîtriser les dépenses et éviter les gaspillages.

Les responsables des établissements choisis doivent assurer un accompagnement et une formation opérationnelle des administrateurs en vue de développer leur leadership et leur compétence pour s'adapter aux changements.

Les hôpitaux publics doivent se coopérer et travailler ensemble pour une meilleure satisfaction des utilisateurs car ils s'inscrivent dans le même système et que l'objectif principal de leur existence est de répondre aux besoins de la population.

A lumière de ces constatations en appliquant l'audit comptable et financier au sein des hôpitaux échantillonnés, **on peut affirmer que l'audit interne peut améliorer l'efficacité des opérations de ces derniers en réduisant leurs coûts et en rationalisant leurs dépenses, et en exploitant raisonnablement leurs ressources humaines et financières.**

Section 3 : Diagnostic de l'environnement du travail

L'environnement du travail est les conditions de travail sont liés à l'organisation même du travail et le milieu du travail qui affectent la capacité et la performance des employés. Ainsi, lorsque les conditions du travail sont défavorables ; elles ont un impact négatif sur le travailleur et le travail lui-même. Cette section traite l'analyse des conditions et la satisfaction du personnel des établissements choisis dans leur emploi pour qu'on puisse formuler des recommandations aux dirigeants pour des éventuelles améliorations.

1- La reconnaissance au travail

La reconnaissance au travail est considérée comme un facteur de motivation pour les employés pour avoir un meilleur rendement. Cette reconnaissance contribue à la création d'un environnement favorable de travail.

Tableau 37 : Réponses du personnel administratif concernant la reconnaissance au travail

	La direction de votre établissement offre des évaluations de performance et reconnaît le travail bien fait		Total	
	Oui	Nom		
Nom de l'hôpital	EPH Effectif	3	17	20
	Boghni %	15,0%	85,0%	100,0%
	EPH Effectif	4	16	20
	D.E.M %	20,0%	80,0%	100,0%
	EPH Effectif	5	19	24
	Zéralda %	20,8%	79,2%	100,0%
Total	EPH Effectif	6	20	26
	Koléa %	23,1%	76,9%	100,0%
	Effectif	18	72	90
	%	20,0%	80,0%	100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Les résultats du tableau ci-dessus montrent que plus de 80% de personnel administratif des établissements choisis réclame la non reconnaissance du bon travail par la direction et l'inexistence d'évaluations de performance ce qui influence négativement sur leur motivation.

Tableau 38 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant la reconnaissance au travail

		La direction de votre établissement offre des évaluations de performance et reconnaît le travail bien fait		Total
		Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif 14	17	31
	%	45,2%	54,8%	100,0%
	EPH DEM	Effectif 9	26	35
	%	25,7%	74,3%	100,0%
Zéralda	EPH	Effectif 11	26	37
	%	29,7%	70,3%	100,0%
Koléa	EPH	Effectif 9	30	39
	%	23,1%	76,9%	100,0%
Total	Effectif	43	99	142
	%	30,28%	69,72%	100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Les résultats de tableau n°38 montrent que plus de 60% des enquêtés des hôpitaux échantillonnés réclament la non reconnaissance du bon travail par la direction et l'inexistence d'évaluations de performance.

2- Satisfactions au travail

Tableau 39 : Réponses de personnel administratif concernant leur satisfaction au travail

			je suis très satisfait de travailler dans mon service		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif 8	12	20	
	%	40,0%	60,0%	100,0%	
	EPH D.E.M	Effectif 5	15	20	
	%	25,0%	75,0%	100,0%	
Zéralda	EPH	Effectif 12	12	24	
	%	50,0%	50,0%	100,0%	
Koléa	EPH	Effectif 12	14	26	
	%	46,2%	53,8%	100,0%	
Total	Effectif	37	53	90	
	%	41,1%	58,9%	100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau n° 39 nous montre bien que plus de 50% du personnel administratif est insatisfait de son travail dans son service. Cela revient, comme certains employés ont déclaré,

à l'absence de reconnaissance, rémunération insuffisante et l'absence de possibilité d'avancement.

Tableau 40: Réponses du personnel médical et paramédical concernant leur satisfaction au travail

			je suis très satisfait de travailler dans mon service?		Total
			Oui	Non	
Total	EPH Boghni	Effectif %	16 51,6%	15 48,4%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	16 45,7%	19 54,3%	35 100,0%
Personnel médical et paramédical	EPH Zéralda	Effectif %	18 48,6%	19 51,4%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	22 56,4%	17 43,6%	39 100,0%
Total		Effectif %	72 50,7%	70 49,3%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau ci-dessus montre que presque la moitié des interviewés du personnel médical et paramédical jugent que leur travail dans le service est insatisfaisant. Les arguments avancés par ces derniers sont : un temps de travail inadéquat, manque de reconnaissance et motivation, influence des mauvaises conditions du travail sur leur santé (mauvais état des locaux sanitaires, manque de l'aération et l'éclairage des lieux de travail et les agressions verbales et physique des usagers et les accompagnateurs).

3- La satisfaction des conditions physique du travail

Tableau 41 : Réponses du personnel administratif concernant leur satisfaction des conditions physique de travail

			mes conditions de travail physique sont bonnes		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	5 25,0%	15 75,0%	20 100,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	7 35,0%	13 65,0%	20 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	7 29,2%	17 70,8%	24 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	10 38,5%	16 61,5%	26 100,0%
	Total	Effectif %	29 32,2%	61 67,8%	90 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Tableau 42 : Réponses du Personnel médical et paramédical concernant leur satisfaction des conditions physique de travail

			mes conditions de travail physique sont bonnes?		Total
			Oui	Non	
Total Personnel médical et paramédical	EPH Boghni	Effectif %	14 45,2%	17 54,8%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	10 28,6%	25 71,4%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	12 32,4%	25 67,6%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	14 35,9%	25 64,1%	39 100,0%
	Total	Effectif %	50 35,2%	92 64,8%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Les deux tableaux ci-dessus montrent que plus de 60% des enquêtés attestent que leurs conditions de travail physique sont insatisfaisantes.

4- Les conditions de sécurité et d'hygiène

Tableau 43: Réponses de personnel administratif concernant les conditions de sécurité et d'hygiène

			les conditions de sécurité et d'hygiène sont satisfaisantes		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	9 45,0%	11 55,0%	20 100,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	5 25,0%	15 75,0%	20 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	5 20,8%	19 79,2%	24 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	12 46,2%	14 53,8%	26 100,0%
Total	Effectif %	31 34,4%	59 65,6%	90 100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau ci-dessus montre que 65% des enquêtés du personnel administratif pensent que les conditions de sécurité et d'hygiène sont défavorables.

Tableau 44 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant les conditions de sécurité et d'hygiène

			les conditions de sécurité et d'hygiène sont satisfaisantes?		Total
			Oui	Non	
Total Personnel médical et paramédical	EPH Boghni	Effectif %	8 25,8%	23 74,2%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	14 40,0%	21 60,0%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	14 37,8%	23 62,2%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	12 30,8%	27 69,2%	39 100,0%
Total	Effectif %	48 33,8%	94 66,2%	142 100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Plus de 65% des interviewés du personnel médical et paramédical des hôpitaux échantillonnés réclament que les conditions de sécurité et d'hygiène insatisfaisantes surtout pour l'hôpital de Zéralda où les employés se plaignent de coupures d'eau pendant des heures.

5- L'ambiance au travail

L'ambiance au travail est un facteur primordial pour les employés qui influence sur la qualité du travail et les efforts fournis.

Tableau 45 : Réponses du personnel administratif concernant l'ambiance de travail

			l'ambiance de travail est bonne		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif	8	12	20
		%	40,0%	60,0%	100,0%
	EPH D.E.M	Effectif	10	10	20
		%	50,0%	50,0%	100,0%
EPH Zéralda	Effectif	9	15	24	
	%	37,5%	62,5%	100,0%	
EPH Koléa	Effectif	14	12	26	
	%	53,8%	46,2%	100,0%	
Total	Effectif	41	49	90	
	%	45,6%	54,4%	100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Pour plus de 50% du personnel administratif juge que l'ambiance au travail n'est pas bonne. Il se plaint du manque d'écoute et de reconnaissance

Tableau 46 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l'ambiance de travail

			l'ambiance de travail est bonne		Total
			Oui	Non	
Total Personnel médical et paramédical	EPH Boghni	Effectif	24	7	31
		%	77,4%	22,6%	100,0%
	EPH DEM	Effectif	15	20	35
		%	42,9%	57,1%	100,0%
EPH Zéralda	Effectif	11	26	37	
	%	29,7%	70,3%	100,0%	
EPH Koléa	Effectif	31	8	39	
	%	79,5%	20,5%	100,0%	
Total	Effectif	81	61	142	
	%	57,0%	43,0%	100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Dans l'observation des données du tableau ci-dessus, nous remarquons que le personnel médical et paramédical de l'hôpital de Boghni et de Koléa pense que l'ambiance de travail est bonne et motivante. Contrairement à l'hôpital de DEM et Zéralda où ce personnel juge que l'ambiance n'est pas bonne surtout pour les enquêtés de ce dernier où le taux à dépassé 70%.

6- Les horaires de travail

Tableau 47 : Réponses du personnel administratif concernant la charge du travail

			Les horaires de travail sont-ils pénibles ?		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif	10	10	20
		%	50,0%	50,0%	100,0%
	EPH D.E.M	Effectif	7	13	20
		%	35,0%	65,0%	100,0%
	EPH Zéralda	Effectif	11	13	24
		%	45,8%	54,2%	100,0%
	EPH Koléa	Effectif	16	10	26
		%	61,5%	38,5%	100,0%
Total		Effectif	44	46	90
		%	48,9%	51,1%	100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau ci-dessus montre bien que les horaires de travail ne sont pas convenables pour la plupart des employés de l'hôpital de Boghni, DEM et celui de Zéralda avec un taux qui dépasse la moitié. Par contre, plus de 60% des enquêtés de l'hôpital de Koléa déclarent que les horaires de travail sont convenables car ils participent lors de l'élaboration de leur horaires de sorte qu'elles soient adéquat avec le programme personnel.

Tableau 48 : Réponses de personnel médical et paramédical concernant la charge du travail

			Les horaires de travail sont-ils pénibles ?		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif	15	16	31
		%	48,39%	51,61%	100,0%
	EPH DEM	Effectif	18	17	35
		%	51,4%	48,6%	100,0%
	EPH Zéralda	Effectif	19	18	37
		%	51,4%	48,6%	100,0%
	EPH Koléa	Effectif	17	22	39
		%	43,6%	56,4%	100,0%
Total		Effectif	69	73	142
		%	48,59%	51,41%	100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau n° 48 montre que les interviewés du personnel médical et paramédical de l'hôpital de Boghni et Koléa sont insatisfaits de leur programme de travail avec un taux qui dépasse les 50% ; un des arguments avancés par ces derniers est qu'ils se retrouvent des fois contraints de prendre un congé imposé, c'est-à-dire sans demande préalable ce qui ne les arrange pas avec leurs programme personnel.

En ce qui concerne les enquêtés de l'hôpital de DEM et de Zéralda, ces derniers sont plus ou moins satisfait à un taux qui dépasse 50%, cela revient à la participation de ces employés dans l'élaboration des programmes de la garde.

7- la complicité entre les membres d'équipe

Tableau 49 : Réponses du personnel administratif concernant la complicité entre les membres d'équipe

			je fais partie d'une équipe qui travaille à la réalisation d'objectifs communs		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	11 55,0%	9 45,0%	20 100,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	5 25,0%	15 75,0%	20 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	15 62,5%	9 37,5%	24 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	14 53,8%	12 46,2%	26 100,0%
	Total	Effectif %	45 50,0%	45 50,0%	90 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Nous constatons d'après les données du tableau ci-dessus que 50% du personnel administratif des hôpitaux échantillonnés juge qu'il ya un manque de travail en équipe surtout pour les travailleurs de l'hôpital de DEM où le taux dépasse 70%. Cela revient, selon la plupart de ces enquêtés, au manque de communication interne, manque de coordination, manque de transparence et au manque de la définition clair des tâches.

Tableau 50 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant la complicité entre les membres d'équipe

			je fais partie d'une équipe qui travaille à la réalisation d'objectifs communs		Total
			Oui	Non	
Total Personnel médical et paramédical	EPH Boghni	Effectif %	18 58,1%	13 41,9%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	17 48,6%	18 51,4%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	13 35,1%	24 64,9%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	24 61,5%	15 38,5%	39 100,0%
Total	Effectif %	72 50,7%	70 49,3%	142 100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau ci-présent nous montre que presque la moitié du personnel médical et paramédical des établissements choisis réclame que le travail en équipe est insatisfaisant surtout pour le cas de l'hôpital de Zéralda où le taux dépasse 60%. Pour le cas de Boghni et Koléa, ce personnel est plus ou moins satisfait dans son travail en équipe à un niveau qui dépasse 55%.

8- Le salaire

Tableau 51 : Réponses du personnel administratif concernant le salaire

			Votre salaire correspond à vos responsabilités		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	4 20,0%	16 80,0%	20 100,0%
	EPH D.E.M	Effectif %	5 25,0%	15 75,0%	20 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	6 25,0%	18 75,0%	24 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	8 30,77%	18 69,23%	26 100,0%
Total	Effectif %	23 25,56%	67 74,44%	90 100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau ci-dessus nous renseigne que plus de 70 % du personnel administratif réclame que leur salaire est insuffisant par rapport aux efforts fournis.

Tableau 52 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant le salaire

			Votre salaire correspond à vos responsabilités		Total
			Oui	Non	
Total Personnel médical et paramédical	EPH Boghni	Effectif	13	18	31
		%	41,94%	58,06%	100,0%
	EPH DEM	Effectif	10	25	35
		%	28,57%	71,43%	100,0%
EPH Zéralda	Effectif	12	25	37	
	%	32,43%	67,57%	100,0%	
EPH Koléa	Effectif	14	25	39	
	%	35,9%	64,10%	100,0%	
Total	Effectif	49	93	142	
	%	34,51%	65,49%	100,0%	

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau ci-présent montre que les enquêtés de personnel médical et paramédical sont insatisfait de leurs salaire à un taux qui dépasse 60%.

A la lumière de ce qui précède, nous présentons dans ce qui suit un tableau récapitulatif qui résume les résultats obtenus pour chaque variable, cette partie pour les deux catégories du personnel des établissements choisis.

Tableau 53 : Les résultats de la deuxième partie de l'enquête

La variable	Personnel administratif		Personnel médical et paramédical	
	Satisfait	Non satisfait	Satisfait	Non satisfait
La reconnaissance	20%	80%	30,28%	69,72%
Satisfaction au travail	41,1%	58,9%	50,7%	49,3%
Les conditions physiques	32,2%	67,8%	35,2%	64,8%
La sécurité et hygiène	34,4%	65,6%	33,8%	66,2%
L'ambiance au travail	45,6%	54,4%	57%	43%
Les horaires de travail	48,9%	51,1%	48,59%	51,41%
Le travail d'équipe	50%	50%	50,7	49,3%
Le salaire	25,56%	75,44%	34,51%	65,49%

Source : élaboré par nous même avec les résultats obtenus

Selon les résultats de l'étude donnée par le tableau ci-présent, nous constatons que la reconnaissance occupe le 1^{er} rang des sources de l'insatisfaction des employés dans leur travail au sein des établissements choisis. Nous recommandons dans ce cas aux responsables des hôpitaux échantillonnés d'accorder plus d'attention à ce facteur car les enquêtés le considèrent comme source de motivation et d'encouragement. Ensuite, Le salaire occupe le 2^{ème} rang pour le personnel administratif et le 3^{ème} rang pour le personnel médical et paramédical, cela implique que le salaire est une source importante de l'insatisfaction des travailleurs des hôpitaux échantillonnés. Puis, les conditions physiques de travail, la sécurité et l'hygiène qui occupent le 3^{ème} et 4^{ème} rang respectivement pour le personnel administratif ; le 4^{ème} et le 2^{ème} rang respectivement pour le personnel médical et paramédical.

Le tableau nous montre aussi que l'ambiance au travail, la charge au travail et le manque du travail en équipe sont également des sources de l'insatisfaction pour les employés des hôpitaux échantillonnés surtout pour le personnel administratif où le taux dépasse la moitié.

Conclusion de cette partie

En se basant sur les résultats présentés précédemment, nous disons que les conditions de travail ne sont pas satisfaisantes et nécessitent d'être améliorées surtout que l'environnement du travail concerne toutes les situations et facteurs pouvant favoriser ou influencer le rendement et l'activité des employés.

En effet, cette amélioration doit viser la reconnaissance des efforts fournis par le personnel car cela va permettre de réduire le stress au travail et stimule le climat d'ambiance, de confiance et le travail en équipe.

A cet égard, on peut affirmer que l'audit social peut aider les hôpitaux échantillonnés à connaître les facteurs influençant la satisfaction de leurs employés et à améliorer l'environnement du travail a travers ses conseils et ses recommandations.

Section 4 : les problèmes rencontrés par les professionnels de santé pour offrir des soins de qualité aux patients

1- L'implication du service dans la satisfaction des patients

Tableau 54 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l'implication de leurs services dans la recherche de satisfaction des patients

			mon service est fortement attaché à satisfaire les patients		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	26 83,9%	5 16,1%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	31 88,6%	4 11,4%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	25 67,6%	12 32,4%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	29 74,4%	10 25,6%	39 100,0%
Total		Effectif %	111 78,2%	31 21,8%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau ci-dessus montre que 70% du personnel médical et paramédical des établissements choisis juge que ses services sont impliqués dans la recherche de la satisfaction des patients et que l'objectif principal c'est de fournir une meilleure prestation et des soins de qualité pour les usagers.

2- La disponibilité des informations

Tableau 55 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant la disponibilité des informations nécessaires pour le traitement des patients

			les informations que je reçois me permettent de bien traiter mes patients		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	13 41,9%	18 58,1%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	17 48,6%	18 51,4%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	11 29,7%	26 70,3%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	10 25,6%	29 74,4%	39 100,0%
Total		Effectif %	51 35,9%	91 64,1%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Les données du tableau n° 55 montrent que plus de 60% des enquêtés des hôpitaux échantillonnés réclament le manque et l'insuffisance des informations disponibles, cela constitue un obstacle pour la prise en charge optimale des patients. Parmi les arguments avancés par ces derniers : les dossiers des malades incomplets ; manque de moyens pour faire les bilans jugés nécessaires pour analyser la situation d'un patient donné ; dans la plupart des cas, nous n'avons pas d'information sur les équipements disponibles et ceux qui ont subi des pannes...etc.

3- Le programme du travail

Tableau 56 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant le programme du travail

			mes horaires de travail sont adaptés à la prise en charge des patients		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	17 54,8%	14 45,2%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	18 51,4%	17 48,6%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	18 48,6%	19 51,4%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	17 43,6%	22 56,4%	39 100,0%
	Total	Effectif %	70 49,3%	72 50,7%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau ci-dessus montre que plus de la moitié des interviewés de l'hôpital DEM et Boghni considèrent que leurs horaires de travail sont adaptés à la prise en charge des patients. Par contre, les enquêtés de l'hôpital de Zéralda et Koléa réclament que leurs horaires de travail ne sont pas adaptés à la prise en charge des patients.

4- L'organisation de travail

Tableau 57 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l'organisation de travail

			l'organisation du travail est adaptée à la prise en charge des patients		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	13 41,9%	18 58,1%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	17 48,6%	18 51,4%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	16 43,2%	21 56,8%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	16 41,0%	23 59,0%	39 100,0%
	Total	Effectif %	62 43,7%	80 56,3%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Le tableau ci-dessus indique que plus de 50% des enquêtés jugent que l'organisation du travail n'est pas adapté à la prise en charge des patients ce qui influence négativement sur la qualité des soins offerts. Parmi les arguments avancés par ces derniers : la répartition des tâches n'est pas claire, la confusion dans les tâches entre les employés, le manque de travail en équipe à cause des conflits d'intérêts entre les membres du groupe et parfois par manque d'intérêt...etc.

5- La disponibilité des équipements et matériels

Tableau 58 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant la disponibilité des équipements et matériels nécessaires

			les équipements et matériels disponibles permettent de répondre aux besoins des patients		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	18 58,1%	13 41,9%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	8 22,9%	27 77,1%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	18 48,6%	19 51,4%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	14 35,9%	25 64,1%	39 100,0%
	Total	Effectif %	58 40,8%	84 59,2%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Les résultats de tableau n° 58 nous renseignent que plus de la moitié du personnel médical et paramédical de l'hôpital de Boghni pense que les équipements et matériels disponibles permettent de répondre aux attentes des patients contre 40% qui réclame le contraire. En revanche, plus de 50% des enquêtés de l'hôpital de DEM, Zéralda et Koléa réclament un manque dans les équipements et matériels utilisés pour répondre aux besoins des usagers surtout pour le cas de DEM où le taux dépasse 70%. Les interviewés de ce dernier attestent qu'il ya un manque dans les médicaments nécessaires et les technologies avancés pour mieux répondre aux attentes des utilisateurs.

6- L'existence d'un manuel de procédures

Tableau 59 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l'existence d'un manuel de procédures

			l'existence de procédures m'aide à la réalisation de mes tâches professionnelles		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	14 45,2%	17 54,8%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	17 48,6%	18 51,4%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	17 45,9%	20 54,1%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	9 23,1%	30 76,9%	39 100,0%
	Total	Effectif %	57 40,1%	85 59,9%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Comme le montre le tableau ci-dessus, plus de 50% du personnel médical et paramédical réclame l'inexistence des manuels de procédures ce qui rend l'accomplissement des tâches plus complexes et difficiles.

7- L'implication des responsables dans la satisfaction des patients

Tableau 60 : Réponses du personnel médical et paramédical concernant l'implication des responsables dans la recherche de satisfaction des patients

			les personnels d'encadrement sont fortement impliqués dans la recherche de la satisfaction des patients		Total
			Oui	Non	
Nom de l'hôpital	EPH Boghni	Effectif %	14 45,2%	17 54,8%	31 100,0%
	EPH DEM	Effectif %	21 60,0%	14 40,0%	35 100,0%
	EPH Zéralda	Effectif %	23 62,2%	14 37,8%	37 100,0%
	EPH Koléa	Effectif %	18 46,2%	21 53,8%	39 100,0%
	Total	Effectif %	76 53,5%	66 46,5%	142 100,0%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

D'après les données du tableau ci-présent, nous constatons que plus de 60% des enquêtés de l'hôpital DEM et Zéralda pensent que les responsables sont bien impliqués dans la recherche de satisfaction des patients. Pour le cas de l'hôpital de Boghni et celui de Koléa, nous remarquons que plus de la moitié des interviewés déclarent que les responsables ne sont pas impliqués dans la recherche de satisfaction des utilisateurs.

A l'égard de ce qui précède, nous présentons dans ce qui suit un tableau récapitulatif qui résume les résultats obtenus pour chaque variable de cette partie.

Tableau 61 : Les résultats de la troisième partie de l'enquête

La variable	Personnel médical et paramédical	
	Satisfait	Non satisfait
L'implication de service dans la satisfaction des patients	78,20%	21,80%
La disponibilité des informations	35,90%	64,10%
Le programme de travail	49,30%	50,70%
L'organisation du travail	43,70%	56,30%
La disponibilité des équipements et matériels	40,80%	59,20%
L'existence d'un manuel de procédures	40,10%	59,90%
L'implication des responsables dans la satisfaction des patients	53,6%	46,50%

Source : élaboré par nous même avec les résultats de SPSS.V20

Comme le tableau ci-présent nous montre, il existe plusieurs facteurs qui empêchent les professionnels de santé de fournir des prestations de qualité à leurs malades, à savoir : le manque d'information qui occupe le 1^{er} rang parmi les obstacles rencontrés par ces derniers en exerçant leurs tâches quotidiennes ; ensuite, l'absence de manuel de procédures et les équipements qui sont au 2^{eme} et au 3^{eme} rang respectivement parmi les facteurs source de l'insatisfaction et de frein du quotidien ; puis, on trouve les programmes du travail chargés et le manque d'implication des responsables qui sont au 5^{eme} et au 6^{eme} rang comme source d'obstacle pour mieux satisfaire les patients.

Conclusion de cette partie

De ce qui précède, nous avons vu le classement des problèmes rencontrés par les professionnels de santé pour offrir des soins de qualité aux patients où ont constaté que le manque d'information joue un rôle important comme source d'obstacles et de dysfonctionnements pour les praticiens de santé pour fournir des soins de qualité à leurs malades.

A l'issue de cette enquête, nous avons constaté également que l'absence d'un manuel de procédure et manque de moyens et équipement sont aussi des problèmes dont les responsables doivent y trouver des solutions.

De ces faits, on peut déduire que **l'audit interne a aidé les établissements échantillonnés à connaître les problèmes empêchant son personnel médical et paramédical de fournir des soins de qualité aux patients.**

Conclusion de la deuxième partie

Un environnement du contrôle favorable et sain est primordial pour l'efficacité du système de contrôle interne au sein des hôpitaux publics algériens échantillonnés. Nous avons constaté dans la partie pratique que cet environnement est caractérisé par un manque de clarté dans la définition des tâches et des responsabilités, manque de rigueur et d'éthique sachant que ces dernières sont le socle du système de contrôle interne, l'absence d'un code de conduite et des règles d'éthique professionnelles et personnelles ne sont pas diffusées parmi les employés, une politique de ressources humaines et de recrutement inappropriée. A cet effet, il revient au conseil d'administration et les cadres dirigeants de promouvoir une culture de contrôle et faire sensibiliser les travailleurs sur l'importance du système de contrôle interne pour l'établissement.

Les risques détectés sont la conséquence de multiples facteurs, à savoir : l'absence de cellule juridique, manque de flexibilité dans la gestion, manque de coopération et coordination entre les employés, la vétusté des infrastructures et manque des moyens. A cet égard, les établissements échantillonnés doivent faire face à ces dysfonctionnements et mettre en place des contrôles nécessaires.

Concernant les activités de contrôle, nous avons vu que les hôpitaux échantillonnés souffrent de plusieurs lacunes, parmi lesquelles : les établissements n'ont pas d'objectifs à atteindre, l'inexistence d'objectif opérationnels et spécifiques de chaque activité et méthodes d'organisation défaillantes.

L'information et la communication sont importantes pour l'atteinte des objectifs du contrôle interne. Pour avoir une bonne communication dans l'organisation, la transmission des informations doit être pertinente et efficace et la circulation de ces informations doit être transversale, descendante et ascendante. De ce fait, les travailleurs doivent comprendre leurs tâches et le rôle qu'ils sont appelés à faire dans le système du contrôle interne, ainsi que le lien existant entre leur propres fonctions et celles des autres employés. A cet égard, il faut que les organes dirigeants établissent des fiches des postes et les flux d'information et concevoir un système d'information en mettant en place l'intranet et les moyens de communication interne.

Le système de contrôle interne doit être l'objet du pilotage qui consiste à vérifier sa qualité à travers les années et de faire les améliorations nécessaires. Ce pilotage du système de

contrôle interne est assuré par l'audit interne qui fait l'objet de notre recherche, cette dernière n'existe pas dans les hôpitaux algériens ce qui cause beaucoup de défaillances et dysfonctionnements pour ces derniers.

Il a été constaté également que l'audit interne a un rôle primordiale dans la rationalisation des ressources et la minimisation des coûts. Les ressources des hôpitaux échantillonnés ne sont pas exploitées d'une façon rationnelle et qu'une mauvaise répartition des budgets et des ressources humaines entre les services hospitaliers a causé beaucoup de dysfonctionnements, à savoir, la charge du travail du personnel médical et paramédical au sein des services.

Les résultats de cette étude concernant les conditions du travail au sein des hôpitaux choisis démontrent qu'en général le personnel administratif et le personnel médical et paramédical sont insatisfaits de leur environnement du travail. Le climat social de l'établissement, la reconnaissance, les conditions physiques du travail, la sécurité, l'hygiène, l'ambiance au travail et les relations professionnelles sont les leviers auxquels les responsables des établissements de santé doivent d'avantage développer pour encourager les employés à s'impliquer et d'acquérir des performances propres à leurs établissements.

Quant à la partie pratique consacrée à l'analyse des problèmes rencontrés par les professionnels de santé pour offrir des soins de qualité aux patients, il a été constaté que le manque d'information est la première source des obstacles liés aux prestations des services de soins aux usagers.

De ce qui précède, on peut conclure que les dysfonctionnements que connaissent les établissements publics échantillonnés sont presque les mêmes, cela est dus d'un côté, aux contraintes réglementaires, au fonctionnement rigide, à la centralisation accrue (gouvernance contraignante) et d'un autre côté, à la mauvaise gestion et organisation interne au sein de ces derniers.

Nous avons constaté lors de notre enquête sur terrain et la mission menée au sein des hôpitaux publics échantillonnés que l'audit interne est une fonction incontournable pour améliorer et renforcer la performance et le management de ces hôpitaux. Les recommandations des auditeurs internes permettent à ces organisations de s'évoluer et se développer. L'audit interne est un véritable outil de management qui nous a aidé à déceler les forces et les faiblesses du système de contrôle interne pour les éventuelles améliorations.

A cet effet, la mise en place d'une fonction d'audit interne au sein des hôpitaux publics leur permet d'avoir une nouvelle dynamique de gestion et de management, une nouvelle approche qui va sensibiliser et impliquer tout le personnel, une nouvelle méthode d'organisation et du pilotage visant le développement et l'amélioration de la performance de ces derniers.

A cet égard, le tableau suivant résume les apports de l'audit interne constatés au cours de notre recherche empirique en matière d'amélioration de la performance des hôpitaux échantillonnés :

Tableau 62 : les apports de l'audit interne en matière d'amélioration de la performance des établissements de santé

Dimensions de modèle PATH	Audit interne	
	La variable	Les apports
Efficacité clinique	Le système du contrôle interne : le diagnostic de l'environnement de contrôle, l'analyse des risques, les activités de contrôle, l'information et la communication et le pilotage	<ul style="list-style-type: none"> - l'environnement du contrôle interne est entaché de plusieurs lacunes dont son amélioration dépend de l'application des recommandations de l'audit interne ; - Les risques décelés sont la conséquence de multiples facteurs dont l'audit interne a pu relever pour de éventuel améliorations ; - les principaux dysfonctionnements liés aux activités de contrôle sont à cause de l'absence des objectifs à atteindre ; -la coordination est défailante et le manque dans la transmission des informations est la cause principale des autres dysfonctionnements ce qui réduit l'efficacité des opérations des établissements échantillonnés ; - l'absence d'une fonction d'audit interne a causé beaucoup de lacunes dans le SCI des établissements de santé ce qui réduit son efficacité.
Efficience	Les indicateurs financiers, les indicateurs d'activités et les indicateurs d'utilisation des ressources humaines	Les ressources des hôpitaux échantillonnés ne sont pas exploitées d'une façon rationnelle et l'audit interne a donné une possibilité aux établissements choisis de suivre leurs coûts et de revoir leur politique de répartition des ressources entre les différents services ce qui implique l'amélioration de l'efficacité de ces derniers.
Responsabilité envers le personnel	Analyse de l'environnement du travail	L'audit interne a décelé les facteurs influençant la satisfaction des employés et a donné les suggestions nécessaires aux responsables pour améliorer les conditions du travail au sein des hôpitaux publics. La mise en œuvre d'un intermédiaire des informations vers la direction et les autres responsables intéressés pourraient favoriser l'installation d'une boucle d'écoute et de négociation sur les conditions de travail à la fois

		physiques et psychologiques.
Environnement de l'hôpital	Le pilotage et l'analyse des différentes parties prenantes de la gouvernance hospitalière et l'analyse des prérogatives des dirigeants	Les prérogatives des dirigeants des établissements échantillonnés sont limitées. L'installation d'une cellule d'audit interne relève des responsabilités de la tutelle qui va y rentrer dans le cadre de la réforme globale des structures des hôpitaux ainsi que le système de la santé. L'hôpital public souffre de plusieurs contraintes institutionnelles.
Sécurité	Les mesures de prévention des risques mises en place par l'hôpital pour s'assurer de la sécurité de ses acteurs.	L'insécurité et le manque d'hygiène sont soulevés par l'audit comme des facteurs source d'insatisfaction chez le personnel ce qui nécessite la mise en place d'un comité de sécurité au travail, assurant un suivi médical régulier des travailleurs pourrait être une des solutions à recommander. Ce comité permettra d'améliorer la prise en charge des employés victimes d'un accident de travail et de contribuer à leurs indemnisations.
Patients	La recherche des problèmes empêchant les professionnels de santé de fournir des soins de la qualité pour les patients	L'audit interne a aidé les établissements échantillonnés à déceler les facteurs empêchant les professionnels de santé à fournir des prestations de qualité aux patients dont le manque d'information est le facteur le plus important comme source de multiples dysfonctionnements. Le développement d'un plan de communication et la mise en place d'un système d'information, va permettre d'introduire et d'améliorer la relation avec les professionnels de santé et les utilisateurs, récupérer leurs confiances et améliorer la qualité des soins.

Source : élaboré par nous même

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale

Au terme de notre recherche, il est opportun de présenter nos constatations au cours de cette thèse, d'en sortir les principaux apports, les limites et les axes futures de recherche.

L'audit interne est une fonction nécessaire au développement de toute organisation car elle permet, non seulement de vérifier et de contribuer à la gestion des risques, à la promotion du système de contrôle interne au sein de l'entité, de rationaliser ses dépenses et minimiser ses coûts et détecter tous les dysfonctionnements en interne... mais également apporte sa contribution en terme de fiabilité économique toute entière et donc participer à son évolution.

Partant de ce constat, l'objet de notre travail est de savoir et de vérifier si la fonction de l'audit interne améliore la performance des hôpitaux publics et de répondre à nos hypothèses de recherche à savoir :

- L'audit interne peut contribuer à rendre le système du contrôle interne des hôpitaux échantillonnés davantage performants en veillant à son efficacité et en donnant des recommandations et des conseils.
- La conduite d'une mission de l'audit interne au sein des hôpitaux échantillonnés va aider ces derniers à déceler leurs points forts et leurs faiblesses, à maîtriser leurs coûts et à améliorer leurs efficacités.

En effet, une telle recherche ne peut être réalisée sans objectifs, c'est pourquoi les objectifs suivants ont été fixés :

- mettre en évidence l'importance de l'audit interne dans les organisations de santé en Algérie ;
- connaître la contribution de l'audit interne à l'amélioration de la performance des établissements de santé ;
- détecter les problèmes existants au niveau opérationnel ;
- comprendre les conditions du travail et les facteurs empêchant les professionnels de santé de fournir des prestations de qualité à leurs patients ;
- formuler des recommandations.

Pour conduire bien ces objectifs, il a été indispensable de faire appel aux différentes techniques de l'audit interne pour recueillir les données et les informations.

Conclusion générale

Dans cette optique, la réponse à cette problématique nécessite préalablement d'effectuer une revue de littérature théorique et pratique sur la pratique internationale de l'audit interne et l'audit clinique, ainsi que la pratique de la performance dans le monde des entreprises et dans les établissements de santé. Puis on a mis l'accent sur la contribution de l'audit interne dans l'amélioration de cette dernière à travers un échantillon d'hôpitaux publics en Algérie.

Revenons aux résultats de la recherche empirique, nous avons vu que la mission d'audit interne menée au sein des hôpitaux échantillonnés a permis à ces derniers de déceler les dysfonctionnements liés à l'environnement du contrôle interne, à détecter les risques, à identifier les insuffisances liées aux activités du contrôle, à l'information et la communication, ainsi que, cette mission nous a permis de relever les forces et les faiblesses du système de contrôle interne. Il a été constaté également que les dirigeants de ces établissements ont des prérogatives limitées et que la gouvernance est contraignante vu la présence de différentes parties prenantes. De ce fait, on peut confirmer notre première hypothèse.

Il a été révélé aussi que l'audit interne nous a permis de détecter les dysfonctionnements liés à l'utilisation des ressources et à donner aux établissements choisis la possibilité d'améliorer leurs efficience à travers les indicateurs qui vont leur permettre de minimiser les coûts. Il y'a lieu d'ajouter que cette mission a permis de déceler les facteurs influençant l'environnement de travail des employés et de connaître les problèmes rencontrés par les professionnels de santé pour fournir les soins de qualité aux usagers. A cet égard, on se permet de dire que notre deuxième hypothèse est validée.

Il est clair que l'audit interne peut améliorer la performance de l'hôpital public en Algérie.

Les apports de la recherche

Les apports de cette étude sont plusieurs et sont développés dans ce qui suit :

- Le premier apport est d'ordre théorique où on a présenté la performance hospitalière et ses modèles d'application à travers le monde, puis on a proposé un modèle explicatif qui met en relation les différentes dimensions de cette dernière avec l'audit interne qui a été l'objet de vérification dans l'étude empirique ;

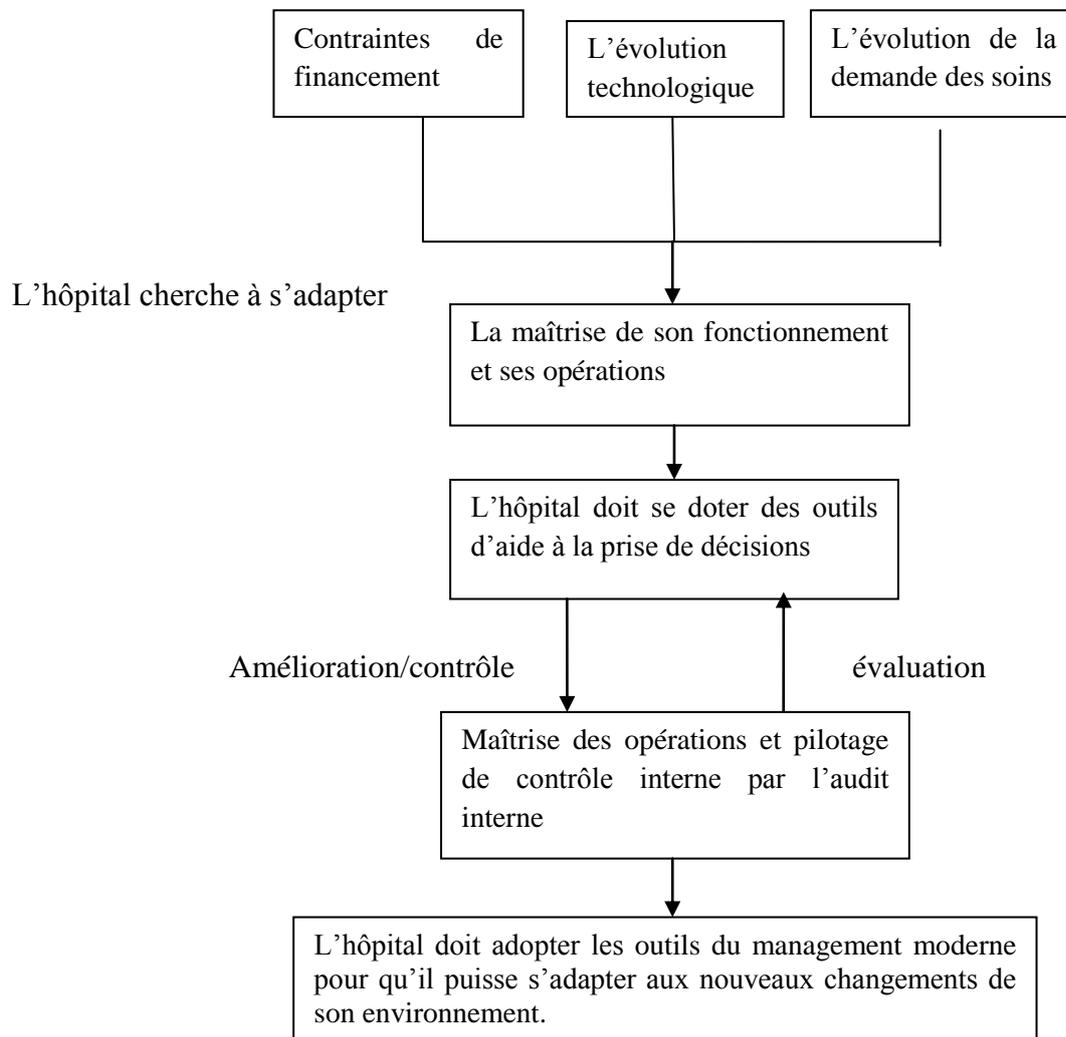
Conclusion générale

- Le deuxième apport est que l'audit interne peut vraiment contribuer à l'amélioration de la performance de n'importe quelle organisation, parmi ces dernières on trouve l'hôpital qui est d'une nature complexe dans lequel notre modèle proposé dans la partie théorique a été validé ;
- Le troisième apport est que les établissements de santé en Algérie peuvent se développer en visant l'amélioration du fonctionnement interne de ces derniers, c'est-à-dire de viser les changements au niveau opérationnel au lieu d'apporter des modifications institutionnelles (des réformes visant seulement la reconstitution réglementaires du secteur de santé au niveau macro-économique).

L'apport de cette étude 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 en Algérie. Le graphique suivant illustre l'apport de cette recherche :

Conclusion générale

Schéma 2 : Apports de la recherche



Source : élaboré par nous même

Les recommandations

Au ministère de la santé

- Élargir les prérogatives des dirigeants des établissements de santé (accorder plus d'autonomie aux directeurs des hôpitaux en décentralisant certaines décisions et responsabilités pour améliorer la gestion et lutter contre les lourdeurs administratives) ;
- Insérer la fonction de l'audit interne dans le système de santé en la rendant obligatoire dans tout les établissements de santé au niveau national ;

Conclusion générale

- Implanter au niveau de la tutelle un comité d'audit qui sera chargé d'effectuer des audits au niveau des organisations de santé pour le compte du ministère et pour détecter les dysfonctionnements du terrain afin de participer aux projets de réformes ;
- Les infrastructures et les locaux sont cités par les employés des hôpitaux comme étant source d'insatisfaction et mauvaises conditions de travail. L'aménagement des locaux permet d'avoir des lieux plus adaptés aux besoins des travailleurs et la mise en place des espaces réservés aux réunions des équipes va améliorer et faciliter la communication au sein des hôpitaux.

Aux directions des hôpitaux

- Accorder plus d'attention au système du contrôle interne à travers la définition claire des tâches ;
- Adapter leur mode de gestion et leur politique managériale en fonction des besoins ;
- Mettre en place un système de motivation des employés ;
- Mettre en place une fonction du contrôle de gestion visant la gestion optimale et rationnelle des ressources, la gestion des risques et la réduction des gaspillages ;
- S'assurer de la compétence et de la capacité des employés avant de leur accorder les tâches ;
- Mettre en place un programme de gestion du personnel médical et paramédical ;
- La mauvaise information et communication est le problème le plus cité comme origine de l'insatisfaction et mauvaises conditions de travail ;
- Soutenir et consolider l'esprit d'équipe et développer le sens de responsabilité et la conscience professionnelle.

Les limites de la recherche

Les obstacles rencontrés durant la recherche sont multiples :

- Contraintes de temps et de moyens ;

Conclusion générale

- Contraintes liés aux données : nous avons été confronté à l'insuffisance de certaines données surtout celle qui concernent les éléments de concordances (expérience professionnelle, âge, la profession, le département....) ;

Les axes futurs de recherche

- Les recherches sur l'insatisfaction de personnel au niveau des établissements de santé étant rares, il serait souhaitable d'approfondir la question. Il serait judicieux de mener des recherches sur les conséquences de l'insatisfaction au travail vis-à-vis des règles et procédures internes de l'hôpital ou vis-à-vis des avancements.
- Parmi les thèmes de recherche qui ont été soulevé également à travers notre étude, on trouve : La problématique de gouvernance hospitalière, la gestion des stocks, l'analyse de système de gestion des produits pharmaceutiques.
- la performance hospitalière à travers un échantillon plus important comprenant des établissements de santé publics et privés.

BIBLIOGRAPHIE

Références bibliographiques

Ouvrages

- Alberto Sillero, audit et révision légale, 2^{ème} Edition, Edition Eska, année 2003.
- Anglade, P.B Janichon, F, « La pratique du contrôle interne », Edition d'Organisation, Paris, 2002.
- Bernard. F, Gayraud. R, « Contrôle interne, lutter contre la fraude : concepts, aspects réglementaires, gestion des risques, guide d'audit de la fraude, mise en place d'un dispositif de contrôle interne permanent, référentiels questionnaire, bonne pratiques... », Edition Maxima, Paris, 2008.
- Benoit, J, « Pédagogie de l'éthique : le coeur de développement durable et le développement durable du coeur », Edition EMS, Paris, 2005.
- Bernard, F, Gayraud. R, Rousseau, L, « Contrôle interne, lutter contre la fraude : concepts, aspects règlementaires, gestion des risques, guide d'audit de la fraude, mise en place d'un dispositif de contrôle interne permanent, référentiels questionnaire, bonne pratiques... », 3^{ème} Edition Maxima, Paris, 2010.
- Élisabeth Bertin, Audit interne : enjeux et pratiques à l'international, Groupe Eyrolles, Paris 2007.
- Henri Bouquin, la maîtrise des budgets dans l'entreprise, EDICEF, 1992.
- Girod-Séville et Perret, « Fondements épistémologiques de la recherche », in R.A Thiétart et coll., Méthodes de recherche en management, Dunod édition, 1999.
- Jacques Renard, Théorie et pratique de l'audit interne, 10^{ème} édition, Groupe Eyrolles, 2017.
- Jean Marie Fessler, Louis René Geffroy, audit à l'hôpital, édition ESF, Paris, 1988.
- Keiser. A.M, Contrôle de gestion-Collection Gestion, Edition ESKA, Paris, 2000.
- Mohamed Hamzaoui , « Audit : gestion des risques d'entreprise et contrôle interne normes ASA 200, 315, 330 et 500 », Edition Village Mondial, France , 2005, p 79.
- Noirot.P et Walter.J, « le contrôle interne pour créer de la valeur ! », afnor éditions, France, 2008.
- Pierre SCHICK, Mémento d'audit interne, Dunod, Paris, 2007.
- Schick. P, « Mémentod'audit interne », Edition Dunod, Paris, 2007.

ARTICLES

- AvedisDonabedian, The Quality of Care : How Can It Be Assessed?, vol 260:1743-1748, JAMA, 1988.
- Agence National d'Accréditation et d'Evaluation en Santé(ANAES) : l'évaluation de pratiques professionnelles dans les établissements de santé, mars 1993.
- Agence National d'Accréditation et d'Evaluation en Santé(ANAES) : Audit clinique bases méthodologiques de l'évaluation des pratiques professionnelles, ANAES 1999, 1 vol.
- Andrieu. C, « Audit légal en milieu informatisé : Présentation d'un logiciel d'audit Audit CAC », Université des Sciences Sociales Toulouse, Septembre 2003.
- Annick Bouguignon, « peut-on définir la performance ? », Revue française de comptabilité, n°269, 1995.
- Bale, « Cadre d'évaluation des systèmes de contrôle interne », comité de Bale sur le contrôle bancaire, janvier 1998.
- Barbier. E, « Mieux piloter et mieux utiliser l'audit : l'apport de l'audit aux entreprises », Edition Maxima, France.
- Bécour. B, « Audit opérationnel », Edition Economica, 2000.
- Bertrand SogbossiBocco, Perception de la notion de performance par les dirigeants de petites entreprises en Afrique, La Revue des Sciences de Gestion Direction et Gestion n° 241, janvier-février 2010.
- Braillon A, Chaine F, Gignon M. Le benchmarking, une histoire exemplaire pour la qualité des soins. Ann Fr AnesthRea. 2008;27:467-9.
- Bertrand SOGBOSSI BOCCO, Perception de la notion de performance par les dirigeants de petites entreprises en Afrique, la revue des sciences de gestion, 2010/1 (n°241), direction et gestion (la RSG), p :117-124.
- Borgès Da Silva G.,« La qualité des soins en hôpital psychiatrique : revue de la littérature et perspectives », *Santé Publique*, 2003/2 Vol. 15, p. 213-222. DOI : 10.3917/spub.032.0213.
- Catherine Cerfontaine et al, guide méthodologique des audits des structures d'accueil des urgences, Commission d'évaluation, SFMU, 2006.

- Charreux G, Desbriere P., “Gouvernance des entreprises : valeur partenariats contre-valeur actionnaires, finance contrôle stratégie, 1998, vol 1, n° 12, p.57-88.
- Cameron K., Whetten D.A., *Organizational effectiveness: A comparison of multiple models*, New York, Academic Press, 1983.
- Crammond, Bradley. R BR, Parker, Anna V AV, Brooks, Megan. M ,Skiba, Marina. M , McNeil, John JJ, “ Self-audit as part of a research governance framework for health research », Australia, 2011.
- Christelle Routelous, « L'hôpital à l'épreuve de la performance économique : doctrines, instruments et hybridations des valeurs », *Quaderni*2013/3 (n° 82), p. 5-16.DOI 10.4000/quaderni.735.
- Claire CHABANNES-GURVIL, ANDEM / ANAES FONDS DE L'ÉVALUATION MEDICALE (1987-2000), cotation MAN HAS/2006/002/1-15, Janvier 2005.
- Coulomb. A, « Principes Méthodologique pour la gestion des risques en établissement de santé », Agence nationale d'accréditation et d'évaluation en santé, Paris, Janvier 2003.
- Compernelle. T, “Les Tribulations du comité d'audit des Etats-Unis jusqu'à la France», Ater, Université Paris Dauphine – DRM, 21 mars 2010.
- Cyrille COLIN, CLARTÉ - Projet Scientifique, Pôle Information Médicale - Evaluation en Santé - Recherche Clinique des Hospices Civils de Lyon Université Claude Bernard Lyon 1, 2010.
- D.COURCIER, Analyser pour évoluer, Polesanté publique pharmacie CHUM, octobre 2013.
- Deloitte, « Techniques de communication écrites et orales de l'auditeur », Offre de formation RMI, 2005.
- Dominique VINCENTI, « Dresser une cartographie des risques », *in Revue Audit*, n° 144, 1999.
- Donald B. Fedor, Charles K. Parsons, Christina E. Shalley *Organizational comparison processes: Investigating the Adoption and impact of benchmarking-related activities. Journal of Quality Management* 1996;1(2):161-92.
- DREES, Dossiers solidarité et santé, éléments pour évaluer les performances des établissements hospitaliers, N° 2, juin 2001.
- DUPUY Monique, *Audit clinique, Bases méthodologiques de l'évaluation des pratiques professionnelles*, Avril 1999.
- Fabienne Alvarez. *Le contrôle de gestion en milieu hospitalier : une réponse a l'émergence de risques organisationnels*, 21ème CONGRES de L'AFC, France, May 2000.

- Ebondo Wa Mandzila. E, « Audit interne et gouvernance d'entreprise : lectures théoriques et enjeux pratiques », Ecole de management, Euromed, Marseille.

- François Chmpage, A.P. Contandriopoulos, Picot-Touché, F.Béland et H.Nguyen, Un cadre d'évaluation de la performance des systèmes de services de santé : Le modèle EGIPSS (Evaluation globale et intégrée de la performance des systèmes de santé), GRIS, Université de Montréal, N05-02, Avril 2005.

-F. Bonnet, S. Solignac, J. Marty, Vous avez dit benchmarking ? Do you mean benchmarking?, Science Direct, 2007.

-Finet. A, « Gouvernance d'entreprise : enjeux managériaux, comptable et financier », Edition De Boeck, Bruxelles, 2005.

-Golse Bernard, « Le rôle de la Haute Autorité de santé », La revue lacanienne, 1/2013 (N° 14).

- G. Evans, « *Measure for Measure : Evaluating performance and the arts organization* », Studies in Cultures, Organizations and Societies, Vol.6, pp.243-266, 2000.

- Gueye Mame Abdoulaye et Kopp Jacques Edouard, « Le contrat de performance hospitalière : l'expérience sénégalaise », *Santé Publique*, 2009/1 Vol. 21, p. 77-87. DOI : 10.3917/spub.091.0077.

-Gumb. B, Noël, C, “ Le rapport des dirigeants sur le contrôle interne à l'épreuve de l'analyse », L'Association Francophone de Comptabilité, Paris, 2007.

-HachimiSanni Yaya1, M.Sc, « La problématique de la performance organisationnelle, ses déterminants et les moyens de sa mesure : une perspective holistique et multi-critérielle », Université Laval Québec, Canada G1K 7P4, 2004.

-HAS, Manuel de certification des établissements de santé V2010, Direction de l'amélioration de la qualité et de la sécurité des soins, ACC01-T052-E, Janvier 2014, p10,11,12.

-Hasnah. H, Dato' Daing, Nasir. I, Jeyaraman. K, “Determinants of internal control characteristics influencing voluntary and mandatory disclosures”, UniversitiSains ,Universiti Malaysia , UniversitiSains , Malaysia, 2010.

-Hillson. D, « Les trois temps de l'identification des risques : le passé, le présent, le futur », décembre, projet management professionnelle (*PMP FAPM*), 2006.

-Huissoud. M, Campos. E, « Maitrise universitaire en comptabilité, contrôle et finance », Genève, 30 mars 2011.

- Hayes R, Dassen R, Schilder A, Wlaalge P., ‘ Principles of Auditing : An Introduction to International Standars on Auditting’’, 2nd Edition, Pearson Eduction Limited, England, 2005.
- Hazem BEN AISSA, « quelle méthodologie de recherche approprié pour une construction de la recherche en gestion ? », Ecole des Mines de Paris, juin 2001.
- Henri Savall, Véronique Zardet, Evolution des outils de contrôle et des critères de performance, face aux défis de changement stratégique des entreprises. 22_EME CONGRES DE L'AFC, May 2001, France. pp.CD-Rom. <halshs-00584652>.
- IFACI, « Introduction des normes », CRIPP, Altamonte Springs, Florida 32701-4201 USA, janvier 2011.
- IFACI, L’audit interne vers une collaboration renforcée avec ses partenaires externes, 1998.
- IIA, « Normes internationales pour la pratique professionnelles de l’audit interne », Florida 32701-4201, USA, 2004.
- INTOSAI, « Guide sur la bonne gouvernance de l’INTOSAI, INTOSAI GOV 9100- 9230 », Denmark, aout 2011.
- I. Gory et al., Élaboration d’indicateurs de qualité de soins dans un centre hospitalier psychiatrique, *Santé publique* 2003, volume 15, no 1, pp. 99-113.
- IIA, Cadre de référence internationale des pratiques professionnelles, 2017, p1, Disponible sur : <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-French.pdf>.
- Imane Makhloufiet al., « Analyse organisationnelle de l’hôpital à travers le modèle de Mintzberg: cas de l’Hôpital Universitaire Cheikh Zaid », *Santé Publique* 2012/6 (Vol. 24), p. 573-585.
- JACQUET Stéphane, « Management de la performance : des concepts aux outils », 2012.
- Jean Christophe DELAROZIERE, 20 indicateurs de qualité et sécurité des soins obligatoires pour 2014, CCARLIN.
- Jean-Christophe Vilatte, L’entretien comme outil d’évaluation, Laboratoire Culture & communication, Université d’Avignon Lyon, 2007.
- Jean-Pierre HOTTIN, et Al., IFACI, Pocket Guide, COSO 2013, Une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation, 2013.
- JihaneSebai, « L’évaluation de la performance dans le système de soins. Que disent les théories ? », *Santé Publique* 2015/3 (Vol. 27), p. 395-403.

- Joseph Noone, À propos de la performance humaine en entreprise : pour une philosophie de l'action et une philosophie d'action, IAE de Paris (Université Paris 1 • Panthéon - Sorbonne) - GREGOR - 1999.
- Marie-Laure Gavard-Perret et al. « Méthodologie de la recherche en sciences de gestion », France, 2012.
- Mesnard Xavier et Tarondeau Jean-Claude, « Utiliser l'audit par benchmarking pour améliorer les performances », *Revue française de gestion*, 2003/6 no 147, p. 247-258. DOI : 10.3166/rfg.147.247-258.
- Moulonguet. T, « Renault Franchit de nouvelles Etapes en Matière de Gouvernance », 2007.
- Popper, (K.R), la connaissance objective, Paris, Aubier, 2ème édition, 1991, Traduit de : objective knowledge, Londres, Oxford University Press, 1972.
- Saada Chougrani et al., « Évaluation du système d'information hospitalier de l'Établissement hospitalier universitaire d'Oran », *Santé Publique* 2013/5 (Vol. 25), p. 617-626. DOI 10.3917/spub.135.0617.
- Xavier .P, « The standards for the professional practice of internal auditing », IIA, USA, 1997.
- L'Institut canadien d'information sur la santé (ICIS) Un cadre de mesure de la performance des hôpitaux canadiens, 2013.
- Marie Annick Le Pogamet et al. « La performance hospitalière : à la recherche d'un modèle multidimensionnel cohérent », *Management & Avenir* 2009/5 (n° 25), p. 116-134. DOI 10.3917/mav.025.0116.
- Maux.J, Melyon.G, Alloul.A, La communication des sociétés cotées sur le contrôle interne, *Revue Française de Comptabilité*.
- Melchior Salgado. La performance : une dimension fondamentale pour l'évaluation des entreprises et des organisations. 2013.
- Michel KALIKA, « Structures d'entreprise, résultats, déterminants et performances », Editions Economica, Paris, 1988.
- Mikol. A, « Le contrôle interne : que sait-on ? », Edition Poche, Paris, 1998.
- Olivier de La Villarmois, le concept de performance et sa mesure : un état de l'art, GREMCO/CLAREE - IAE de Lille 104, avenue du Peuple Belge - 59043 Lille Cedex, Avril 2001.

-Robert E. Quinn; John Rohrbaugh, A Spatial Model of Effectiveness Criteria: Towards a Competing Values Approach to Organizational Analysis, Management Science, Vol. 29, No. 3. (Mar., 1983), pp. 363-377.

-Robert S. Kaplan, Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard, Harvard Business School, Harvard University, Working Paper 10-074, 2010.

-Spira L.S., The Audit Committee Performing Corporate Governance, Kluwer Academic Publishers, New York, 2002.

-Thierry Bontems, Sabine Goulin. Qualité de l'information. QUALITA2013, Mar 2013, Compiègne, France.

-Vanstapel. Fr, « Lignes directives sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public », INTOSAI, Bruxelles, 2004.

-Veillard J. et coll. 2005 cité par YassenYordanov, un modèle systémique d'analyse de changement dans des organisations : le cas de l'analyse de l'implantation du projet PATH de l'OMS Europe en France, Université de Montréal, thèse doctorat, Août 2012.

Thèses

- 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.

- Alice Teil, Défi de la performance et vision partagée des acteurs : application à la gestion hospitalière. Sciences de l'Homme et Société, Université Jean Moulin - Lyon III, 2002.

Clémence Marty ; Hervé Merlin, Mesurer la performance des hôpitaux publics en France, Fondements méthodologiques, proposition d'un modèle d'évaluation, enjeux, HEC Paris, Mai 2007, p 15.

-Jessica Jacques, indicateurs de performance clinique hospitalière : études empiriques basées sur les données médico-administratives belges, Université de Liège, 2013.

Rapports et séminaires

-Http : //www.bas-santé.fr//portail/jcms/c_435658/méthodes-d-epp, consulté le 06/07/2015.

-INTOSAI, « Guide sur la bonne gouvernance de l'INTOSAI, INTOSAI GOV 9100- 9230 », Denmark, aout 2011, p07.

- IFACI, Pocket Guide, COSO 2013, Une opportunité pour optimiser votre contrôle interne dans un environnement en mutation.
- Contrôle fédéral des finances, « La mise en place d'un système de contrôle interne, (SCI) », Berne, Suisse, Seconde édition, Octobre 2007.
- IFACI, Guide d'audit, cartographie des risques, Paris, juillet 2006, ISBN : 2-915051-16-X, p 21.
- Comité d'Harmonisation de l'Audit Interne(CHAI), Conduire et réaliser une mission d'audit interne comptable (mission d'assurance), septembre 2013, disponible sur le site suivant : https://www.economie.gouv.fr/files/vademecum_ai_comptable.pdf.
- OMS, « rapport sur la performance des systèmes de santé dans le monde », Genève, 2000.
- ISSAI 300 – Principes fondamentaux de l'audit de la performance, MPFSCHIFFSTRASSE 2, 1033 VIENNE AUTRICHE.
- Bureau du vérificateur général Canada, Le processus d'audit de performance -Guide à l'intention des entités auditées, Juin 2015.
- Ministre de la Santé, de la Population et de la Réforme Hospitalière, plan national cancer 2015-2019, nouvelle vision stratégique centrée sur le malade, octobre 2014.

Webographie

- Site du Ministère de la Santé, de la Population et de la Réforme Hospitalière. www.santé.dz
- Ministère de santé, <http://www.sante.gov.dz/index.php/indicateurs>
- La Banque mondiale, <http://perspective.usherbrooke.ca/bilan/servlet/BMTendanceStatPays?langue=fr&codePays=DZA&codeStat=SH.XPD.PUBL.ZS&codeStat2=x>
- <http://www.anaes.fr>.
- Cube du COSO1 disponible sur le site : <https://www.bpms.info/levolution-du-referentiel-coso-du-controle-interne-au-management-des-risques/>
- Code de commerce Algérien, 2007, disponible sur : <https://www.joradp.dz/TRV/FCom.pdf>.
- Code de commerce Français, <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000005634379&idArticle=LEGIARTI000006223816&dateTexte=&categorieLien=cid>.
- Agency for Healthcare Research and Quality's (AHRQ), Lesindicateurs de qualité :<https://www.ahrq.gov/cpi/about/otherwebsites/qualityindicators.ahrq.gov/qualityindicators.html>.

<https://www.qualityindicators.ahrq.gov/> .

- Institut pour l'amélioration des soins de santé (IHI) :
<http://www.ihl.org/about/pages/history.aspx> , 24/04/2017, 14h00.

-<http://www.ihl.org/resources/Pages/HowtoImprove/ScienceofImprovementSettingAims.aspx>
[14/11/2016](http://www.ihl.org/resources/Pages/HowtoImprove/ScienceofImprovementSettingAims.aspx)

-Textes de lois et règlements

- Loi 85-05 du 16 février 1985 relative à la protection et à la promotion de la santé.

- Avant-projet de loi sanitaire, article 242.

- Loi du 31 Juillet 1991, article n° L.714-11 code la santé publique, documentation française.

-Arrêté interministériel du 20/12/2009, application de l'article 22 du décret exécutif n°
07-140 du 19 Mai 2007.

- Décret exécutif n°07-140 du 02 Joumada EL OULA 1428 correspondant au 19 Mai 2007
portant création, organisation et fonctionnement des établissements publics hospitaliers.

- Décret exécutif n° 97-467 du 2 décembre 1997 fixant les règles de création, d'organisation
et de fonctionnement des centres hospitalo-universitaires.

- Journal officiel de la REPUBLIQUE ALGERIENNE N°33, du 03 Joumada EL Oula 1428
correspondant au 20 Mai 2007, décret exécutif n°07-140 du 02 Joumada EL
OULA 1428 correspondant au 19 Mai 2007 portant création, organisation et fonctionnement
des établissements publics hospitaliers.

Table des matières

Table des matières

Remerciements	I
Dédicaces	II
Liste des abréviations	V
Liste des tableaux	VII
Liste des schémas	IX
Liste des figures	IX
Liste des annexes	IX
Résumé	X
Introduction générale	a
Partie 1 : Revue de littérature sur l’audit, de contrôle interne et de la performance	
Introduction de partie 1	01
Chapitre 1 : Le cadre conceptuel de l’audit interne et l’audit clinique	03
Section 1 : Revue de littérature sur l’audit interne	04
1- L’évolution de l’audit interne.....	04
2- Le concept d’audit interne.....	05
3- Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l’audit interne.....	07
4- L’audit interne dans le secteur public.....	09
Section 2 : l’organisation et le positionnement de l’audit interne	10
1- Le rattachement de la fonction d’audit interne.....	10
2- Le positionnement de l’audit interne vis-à-vis les fonctions proches.....	11
2-1- L’audit interne et l’audit financier externe.....	11
2-2- L’audit interne et le consultant externe.....	13
2-3- L’audit interne et l’inspection.....	13
2-4- L’audit interne et le contrôle de gestion.....	14
2-4-1- Les ressemblances entre l’audit interne et le contrôle de gestion.....	15
2-4-2- Les différences entre l’audit interne et le contrôle de gestion.....	15
2-5 L’audit interne et le Risk management (la gestion des risques).....	15
3- Les typologies courantes de l’audit interne.....	17
3-1 Audit de management et de stratégie	17
3-2 L’audit comptable et financier.....	17
3-3 L’audit opérationnel.....	17
3-4 Audit social.....	18
Section 3 : La conduite d’une mission d’audit interne	19
1- Le déroulement d’une mission d’audit interne	19
1-1 Phase de préparation.....	19
1-1-1 L’ordre de mission	19
1-1-2 Prise de connaissance du domaine à auditer.....	20
1-1-3 Identification des risques.....	21
1-1-4 La définition des objectifs ou rapport d’orientation.....	22
1-2 La phase de réalisation	23
1-2-1 La réunion d’ouverture.....	23
1-2-2 Programme de vérification ou programme d’audit.....	24
1-2-3 Les feuilles de couverture	25

1-3 La phase de conclusion.....	25
1-3-1 Le projet de rapport d'audit.....	25
1-3-2 La réunion de clôture.....	25
1-3-3 Le rapport d'audit interne.....	25
2- Les outils de l'audit interne.....	27
2-1 Les outils de description.....	27
2-1-1 L'internet.....	27
2-1-2 La narration.....	27
2-1-3 Le diagramme de circulation des documents.....	28
2-2 Les outils d'interrogation.....	28
2-2-1 L'interview.....	28
2-2-2 Le rapprochement et la reconstitution.....	28
2-2-3 Le questionnaire d'audit.....	29
2-2-4 le questionnaire de contrôle interne (QCI).....	29
2-2-5 L'interrogation des fichiers informatiques.....	29
Section 4 : Cadre théorique et la méthodologie de l'audit clinique.....	30
1- l'évolution de l'audit clinique.....	30
2- La notion de l'audit clinique.....	32
3- La méthodologie de l'audit clinique.....	34
3-1 Planification de la vérification.....	35
3-1-1 La détermination précise du thème à auditer et l'objectif poursuivi.....	35
3-1-2 Prise de connaissance du domaine audité.....	36
3-2 Elaboration d'un référentiel/ choix des critères.....	36
3-3 Choix d'une méthode de mesure.....	37
3-4 La collecte et analyse des données.....	37
3-5 Recommandations et mise en œuvre des mesures correctives.....	37
Conclusion du chapitre 1.....	39
Chapitre 2 : Le cadre théorique du contrôle interne.....	41
Section 1 : Les concepts de base de contrôle interne.....	42
1- L'évolution du contrôle interne.....	42
2- Les principes du contrôle interne.....	47
Section 2: L'importance et les limites de contrôle interne.....	49
1- L'intérêt du système de contrôle interne.....	49
1-1 La sécurité des biens et la protection de patrimoine de l'entreprise.....	50
1-2 Le respect des dispositions réglementaires, le respect des lois, les normes ainsi que les contrats.....	50
1-3 S'assurer de la fiabilité de l'information produite par l'entreprise et la communication.....	50
1-4 Veille à l'utilisation optimale et rationnel des ressources.....	51
1-5 La prévention et la détection des fraudes et des erreurs.....	51
1-6 Amélioration des performances.....	51
2- Les limites du contrôle interne... ..	52
Section 3: Les composantes de contrôle interne.....	55
1- L'environnement de contrôle.....	56

1-1 L'intégrité et l'éthique.....	56
1-2 La compétence.....	57
1-3 politique en matière de ressources humaines.....	57
1-4 Délégation de pouvoirs et de responsabilités	58
1-5 La structure organisationnelle.....	58
2- L'évaluation des risques.....	58
2-1 Identification des risques.....	59
2-1-1 L'analyse du passé	59
2-1-2 Les évaluations de l'actuel.....	60
2-1-3 Les techniques de créativité	60
2-2 Analyse des risques.....	60
2-3 Evaluations de degré d'aversion au risque de l'entreprise.....	60
2-4 Réponses à apporter aux risques.....	61
3- Les activités de contrôle.....	61
3-1 les objectifs.....	62
3-2 Les moyens.....	63
3-2-1 Les moyens humains.....	63
3-2-2 Les moyens financiers.....	63
3-2-3 Les moyens techniques.....	63
3-3 Le système d'information.....	64
3-4 L'organisation	64
3-5 Les procédures.....	64
3-6 La supervision.....	64
4- l'information et la communication.....	64
5- Le pilotage.....	66
Section 4: Les organes responsables du SCI.....	67
1- Les parties internes.....	67
1-1 Le conseil d'administration et le comité d'audit.....	67
1-2 Le management.....	68
1-3 L'audit interne.....	69
1-4 Le personnel de l'entreprise	69
2- Les parties externes.....	70
2-1 Les auditeurs externes.....	70
2-2 Les pouvoirs législatif et les autorités de tutelle.....	70
2-3 Les autres tiers.....	70
Conclusion du chapitre 2.....	71
Chapitre 3 : Revue de littérature sur la performance et le rôle de l'audit interne dans le pilotage de la performance et amélioration du système de contrôle interne des organisations	72
Section 1 : L'évolution du concept de la performance et sa mesure	73
1- La notion de la performance.....	73
2- L'évolution du concept de performance : D'une approche financière unidimensionnelle de la performance vers une approche multidimensionnelle.....	74

3- Les dimensions internes de la performance.....	75
3-1 La performance stratégique	75
3-2 La performance organisationnelle.....	76
3-3 La performance commerciale.....	76
3-4 La performance économique.....	76
3-5 La performance financière	77
3-6 La performance sociale.....	77
3-7 La performance humaine	77
4- La mesure de la performance.....	78
Section 2 : La performance hospitalière.....	80
1- La notion de la performance hospitalière.....	80
2- La performance dans le système de santé.....	82
2- 1 Les modèles unidimensionnels d'appréciation de la performance hospitalière...82	
2- 1-1 Les modèles des objectifs rationnels.....	82
2- 1-2 Modèles des relations humaines	82
2- 1-3 Modèles d'acquisition des ressources.....	83
2- 1-4 Modèle des processus internes.....	83
2-2 Les modèles multidimensionnels d'appréciation de la performance hospitalière..83	
2-2-1 Le modèle de Sicote et al (1998)	83
2-2-2 Les travaux de G.Dussault	84
2-2-3 La qualité et performance globale chez A.Donabedian.....	84
3- Les indicateurs de performance	86
4- Pratique internationale de l'évaluation de la performance hospitalière.....	87
4-1 Les programmes de l'évaluation de la performance hospitalière à l'étranger	87
4-2 La mesure de la performance hospitalière selon l'OMS.....	90
4-3 Le modèle de Benchmarking	92
Section 3: L'audit interne et le pilotage de la performance hospitalière.....	95
Section 4: L'évaluation de la performance du SCI par l'audit interne.....	101
1- Le rôle du système de contrôle interne dans la performance de l'entreprise.....	101
2- Le rôle de l'audit interne dans le pilotage du SCI	102
3-L'audit interne et contrôle interne comme mécanismes d'amélioration du processus de gouvernance des organisations.....	104
Conclusion du chapitre 3.....	107
Conclusion de la première partie	108
Partie 2 : La pratique de la performance hospitalière à travers l'audit interne	
Introduction de partie 2	109
Chapitre 1 : Le système de la santé Algérien et la méthodologie de la recherche	110
Section 1 : Présentation du système de santé en Algérie.....	111
1- Aperçue historique sur l'évolution du système de santé	111
2- La politique des pouvoirs publics dans le domaine de la santé.....	113
2-1 Mesures en matière de prévention.....	114
2-2 Mesures en matière de protection maternelle et infantile.....	

2-3 Mesures relatives à l'offre de soins, l'organisation et le fonctionnement du système de santé.....	114
2-4 Dans le domaine pharmaceutique.....	114
2-5 Au plan législatif.....	114
2-6 Mesure visant l'amélioration des services fournis.....	115
3- Les établissements de santé	115
3-1 La typologie des hôpitaux.....	115
3-1-1 Centres Hospitalo-universitaire (CHU) et Etablissement Hospitalo-universitaire (EHU).....	115
3-1-2 Etablissement Public Hospitalier(EPH).....	116
3-1-3 Etablissement Public de Santé de Proximité (EPSP).....	116
3-1-4 Etablissement Hospitalier Spécialisé.....	117
3-1-5 Etablissement Hospitalier Privé (EHP).....	118
3-2 le personnel des établissements de santé.....	119
Section 2 : Évolution des principaux indicateurs macroéconomiques et sociauxLiés au système de santé	120
1- L'espérance de vie.....	120
2- Mortalité infantile	121
3- Activités d'hospitalisation en 2015 dans le secteurpublic	122
4- Dépenses en santé (secteur public) (% du PIB)	123
5- Dépenses en santé (secteur public) par habitant	124
Section 3 : Présentation de l'approche méthodologique de la recherche... ..	126
1- Le positionnement épistémologique de la recherche.....	126
2- Méthodologie de la recherche.....	129
2-1 Objectifs de l'étude.....	129
2-2 Choix de la méthode	130
3- Structurations de l'étude.....	131
3-1 Choix des hôpitaux.....	131
3-2 choix des échantillons et collecte de données	132
3-2-1 Echantillon de pré-enquête et le contenu de l'entretien.....	132
3-2-2 Le contenu du questionnaire et l'échantillon de l'enquête.....	133
3-2-3 Diagnostic interne et choix des indicateurs.....	136
4- Les limites de la recherche.....	138
Section 4 : Présentation des établissements publics hospitaliers échantillonnés.....	139
1- Missions de l'établissement public hospitalier	139
2- L'effectif des EPH.....	139
2-1 Corps médical	139
2-2 Personnel paramédical	139
2-3 Personnel administratif.....	140
3- Organisation et gestion administrative de l'hôpital	142
3-1 Sous direction des ressources humaines.....	143
3-2 Sous direction des services de santé.....	144
3-3 Sous direction de la maintenance.....	144

3-4 Sous direction des finances et des moyens.....	144
4- Organisation et fonctionnement médical de l'hôpital.....	146
Conclusion du chapitre 1.....	148
Chapitre 2 : Analyse et interprétation des résultats	149
Section 1 : Diagnostic du système de contrôle interne des hôpitaux échantillonnés...	149
1- L'environnement du contrôle interne (CI).....	149
1-1 L'intégrité et l'éthique.....	149
1-2 La compétence.....	152
1-3 L'organisation.....	153
2- Evaluation des risques.....	154
2-1 L'identification des risques.....	155
2-2 L'analyse des risques.....	157
3- Les activités de contrôle.....	158
3-1 Les objectifs.....	158
3-2 Les moyens.....	160
3-3 L'organisation.....	161
3-4 Les procédures et la supervision.....	161
4- L'information et la communication.....	162
5- Le pilotage.....	164
5-1 Les parties responsables du SCI des hôpitaux échantillonnés.....	165
5-2 Les forces et faiblesses du système du contrôle interne des hôpitaux échantillonnés.....	168
5-2-1 Les forces du contrôle interne.....	168
5-2-2 Les faiblesses du contrôle interne.....	169
Section 2: Analyse et diagnostic comptable et financier des hôpitaux de l'échantillon.....	173
1- Les indicateurs financiers.....	173
1-1 déterminer le coût moyen d'une journée d'hospitalisation (J H).....	173
1-2 déterminer le coût moyen de la prise en charge d'un patient (CMCP).....	175
2- Les indicateurs d'activité	177
3- Indicateurs de l'usage des ressources humaines.....	181
Section 3: Diagnostic de l'environnement du travail.....	184
1- La reconnaissance au travail	184
2- Satisfactions au travail.....	185
3- La satisfaction des conditions physique du travail.....	187
4- Les conditions de sécurité et d'hygiène.....	188
5- L'ambiance au travail.....	189
6- Les horaires de travail.....	190
7- La complicité entre les membres d'équipe.....	191
8- Le salaire.....	192
Section 4: Les problèmes rencontrés par les professionnels de santé pour offrir des soins de qualité aux patients.....	195
1- L'implication du service dans la satisfaction des patients	195
2- La disponibilité des informations	196

3- Le programme du travail	197
4- L'organisation de travail	197
5- La disponibilité des équipements et matériels.....	198
6- L'existence d'un manuel de procédures.....	199
7- L'implication des responsables dans la satisfaction des patients.....	200
Conclusion de la deuxième partie	203
Conclusion générale.....	207
Bibliographie.....	213
Table de matière	222
Les annexes	

Les annexes

Les annexes

Annexe 1 : Les grilles de séparation des tâches

Service comptabilité

Tâches	directeur	Bureau D'engagement	Agent comptable	Économe	Trésorier	CF	Magasinier
Réception							
saisie							
validation							
rejet							
vérification							
Autorisation de paiement							
règlement							
Etablissement des chèques							
Signature des chèques							
Envoie de chèque							
Remise de chèque							
Etat de rapprochement							

Service de gestion des stocks

Tâches	Directeur	Agent comptable	Econome	magasinier	DFC	Bureau d'inventaire	Comité de réforme
Gestion de magasin							
Préparation d'ordre d'inventaire							
Réception de matériel							
Autorisation de sortie de matériel							
Sortie de matériel							
Inventaire permanent							
Inventaire physique							
Tenue des fiches de stock							
Vrification des fiches de stocks							
L'évaluation des stocks							