



Université Mouloud MAMMERRI Tizi-Ouzou
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET
COMMERCIALES ET DES SCIENCES DE GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES
DE GESTION

Mémoire de Fin de Cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master

En Sciences Financières et comptabilité

Option : Audit et contrôle de gestion

Thème :

**Contrôle du budget de fonctionnement dans les
centres hospitaliers**

Cas : CHU Nedir Mohamed de Tizi-Ouzou

Réalisé par :

- ❖ HACIANE Fatma
- ❖ HOCINE Djamila

Encadré par :

Mr ARHAB Samir

Devant le jury composé de :

- ❖ Président Mr TESSA AHMED, Professeur, UMMTO
- ❖ Examineur Mr RECHAM Lyes, MAA, UMMTO
- ❖ Rapporteur Mr ARHAB Samir, MAA, UMMTO

Promotion : 2022/2023



Remerciements

Toute notre reconnaissance et gratitude vont à notre encadrant M. ARHAB Samir, Professeur à l'Université Mouloud MAMMARI de Tizi-Ouzou, pour sa présence, son écoute, son entière implication et nous aide précieuse.

On exprime, par la même, notre profonde et respectueuse gratitude aux membres de jury qui ont eu l'amabilité de juger et d'évaluer le présent travail.

Par ailleurs, nous tenons exprimer notre gratitude à M. BENTAHAR directrice de la direction des finances et du contrôle au sein du CHU Nedir Mohamed, pour son chaleureux accueil au cours de notre stage. Nous tenons à remercier particulièrement M. SIDI MAMMAR Hayet, de nous avoir guidé dans notre travail sur le terrain, sa disponibilité nous a été sans faille ainsi aux autres employées de la DFC pour leurs aides et leurs éclaircissement.

Enfin, nous remercions nos parents pour leur soutien, patiente et leur encouragement tout en long de notre parcours universitaire.



Dédicace

Je dédie ce travail à ma famille, elle qui m'a doté d'une éducation digne, son amour a fait de moi ce que je suis aujourd'hui.

A ma très chère mère

Le symbole de l'amour et du baume de guérison et la plus grande femme en existence quoi que je fasse ou que je dise je ne saurai point te remercier, que dieu te sauve.

A mon très cher père

Le plus grand homme de l'univers m'a appris que le monde est une lutte et que son arme est la science et la connaissance. Longévité de dieu.

A mes chères sœurs et frère

Des cœurs purs et les vents de mon cœur et ceux qui ont montré ce qui est le plus beau dans la vie. Tout par son nom. Je dédie ce travail A l'âme de mon cher frère, qui a laissé un grand vide. Que dieu lui fasse miséricorde

A ma chère amie Radia

Tu as toujours été à mes côtés pour me soutenir et m'encourager merci pour, ton amour, tes conseils et ton aide que tu m'as toujours accordé. Aucun mot ne pourrait exprimer ma gratitude, mon amour et mon respect. Que dieu te garde pour moi.

A mon camarade fatma

DJAMILA



Dédicace

À la plus belle créature que Dieu a créée sur terre, cette source de tendresse, de patience et de générosité, l'exemple du dévouement qui n'a jamais cessé de m'encourager et de prier pour moi, je t'aime Maman.

Aucune dédicace ne saurait exprimer l'amour, l'estime, le dévouement et le respect que j'ai toujours eu pour toi Papa. Rien au monde ne vaut les efforts fournis jour et nuit pour mon éducation et mon bien être, ce travail est le fruit de tes sacrifices que tu as consentis pour mon éducation et ma formation.

A mon frère Hakím qui a toujours été présent à mes côtés pour les bons conseils, ton soutien m'a été un grand secours au long de ma vie

A mon adorable cousine Ferroudja pour son amour, humour et soutien moral aux moments les plus difficiles. Je te souhaite plein de succès et de joie. Que Dieu te garde et illumine ton chemin, je t'aime

A mes tantes, oncles, cousins, cousines et amis(e)s pour leur soutien.

A mon camarade Djamíla. Merci pour les très bons moments qu'on avait partagés ensemble.

Fatma

Liste des abréviations

CACOBATHP :LaCaisse Nationale des Congés Payés et du Chômage-Intempéries des Secteurs du Bâtiment, des Travaux Publics et de l'Hydraulique

CASNOS :LaCaisse Nationale de Sécurité Sociale des Non-Salariés

CHU :Centreshospitalo-universitaire.

CNAC :Lacaisse nationale d'assurance chômage

CNAS :*Les Caisses nationales des assurances sociales*

CNR :La caisse nationale de retraite

CSE :Conseil Scientifique d'Etablissement.

CVAE :Lacotisation sur la valeur ajoutée

DA :Dinar Algérien.

DFC :Direction de Finance et Contrôle.

EHS :Etablissements Hospitaliers Spécialisés.

EPH :Etablissements publics hospitaliers.

EPSP :Etablissements Publics de Santé de Proximité.

MSPRH :Ministère de Santé de la Population et des Réformes Hospitalières.

PIB :Produit intérieur brut

RH :Ressources humaines

SCF :Le Système Comptable Financier

SSU :Secteur Sanitaire Universitaire

T.O :Tizi-Ouzou.

TTC : Toutes Taxes Comprises

TVA :la taxe sur la valeur ajoutée

VRP:volume-rendement-prix

Listes des tableaux et Figures

Liste des tableaux

Tableau N°01 : Rôle du contrôle budgétaire.....	48
Tableau N°02 :Extrait du budget de centre hospitalier université Nedir Mohammed.....	82
Tableau N°03 :Evolution des dépenses de fonctionnement des établissements publics de santé	83
Tableau N°04 : L'état des prévisions budgétaires de l'année 2022 par titre de dépenses....	102
Tableau N°04 : Les recettes de CHU Nedir Mohamed pour l'exerce 2022	111

Liste des figures

Figure N° 01 : Le triangle du contrôle de gestion.....	06
Figure N°02 :La place de contrôle de gestion traditionnelle.....	08
Figure N°03 : La place de contrôle de gestion actuelle	09
Figure N°4 : La place du contrôle de gestion traditionnelle	18
Figure N° 05 : Processus du contrôle de gestion.....	20
Figure N° 06 : La démarche de la gestion budgétaire	29
Figure N° 07 : les types de budget.....	37
Figure N°08 : le processus du contrôle budgétaire	47
Figure N°09 : Procédure du contrôle budgétaire.....	60
Figure N°10 : La bureaucratie professionnelle	65
Figure N°11 : Sources de financement des établissements publics de santé	81
Figure N°12 : dépenses de fonctionnement dans les établissements publics de santé.....	84
Figure N°13 : Organigramme du CHU NEDIR Mohamed de Tizi-Ouzou	91
Figure N°14 : Organigramme de la direction de finance et contrôle	96
Figure N° 15 : répartition préalable du budget de CHU Nedir Mohamed.....	108
Figure N°16 : les recettes de CHU Nedir Mohamed pour l'exercice 2022	112

Sommaire

<i>Introduction générale</i>	01
<i>Chapitre I : le contrôle de gestion au sien d'un établissement public</i>	
Introduction	4
Section1 : Cadre théorique du contrôle de gestion	4
Section02 : Le processus et les outils du contrôle de gestion	16
Conclusion :	25
<i>Chapitre II : la gestion budgétaire comme outil du contrôle de gestion</i>	
Introduction :	26
Section 01 : la gestion budgétaire	26
Section 2 : Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts	45
Conclusion :	61
<i>Chapitre III : l'organisation hospitalière : structure et fonctionnement</i>	
Introduction	62
Section 01 : La bureaucratie professionnelle	62
SECTION 02 : l'organisation hospitalière : structure et fonctionnement	73
Conclusion :	86
<i>Chapitre IV : analyse les écarts et pratique budgétaire du CHU Nedir Mohamed</i>	
Introduction	87
Section 01 : Présentation du CHU NEDIR Mohamed de Tizi-Ouzou	87
Section 02 : La pratique du contrôle budgétaire au sein du CHU NEDIR Mohamed .	96
Conclusion	119
Conclusion générale	120

Introduction générale

Introduction :

La santé occupe une place centrale dans la société moderne, et son lien étroit avec la sphère économique est indéniable. En effet, la santé des individus a un impact profond sur de nombreux aspects de la société, allant de la productivité économique à la qualité de vie. Cette interconnexion entre la santé et l'économie constitue un sujet d'une importance cruciale, méritant une réflexion approfondie.

Le Système de Santé est l'ensemble de moyens et d'activités dont la fonction consiste production de la santé. Son objectif est de mettre à la disposition de la population des biens et services de santé en qualité et au moindre coût d'où la santé des populations doit être placée en priorité des actions gouvernementales. Parmi les richesses d'une nation nous citons le travail ; il est tout autant évident qu'une population malade est improductive.

Aujourd'hui, l'hôpital étant la pierre angulaire de tout système de santé représente un véritable enjeu économique et social du fait de son rôle dans la lutte contre les maladies et dans l'accès aux soins mais aussi du fait de la part qu'il représente dans les dépenses nationales de santé (DNS).

L'hôpital en Algérie est un établissement public à caractère social qui a pour principal objectif, la prestation des soins (consultation, hospitalisation, chirurgie...) aux personnes malades, L'hôpital est l'une des organisations les plus complexes. La multiplicité des acteurs qui y interviennent, les nombreux défis auxquels il est soumis et la diversité des missions et objectifs qu'il doit atteindre, font de la gouvernance de l'hôpital une problématique assez complexe.

Les dépenses des établissements publics de santé connaissent un huasse significative qui représente un défi major pour l'état. La disponibilité des ressources suffisantes pour chaque dépense nécessaire au bon fonctionnement des hôpitaux publics pose problème. Pour assurer un fonctionnement optimal de ces hôpitaux, il est essentiel de garantir une gestion efficace des ressources disponibles.

Le contrôle de gestion est le processus essentiel au sien d'une organisation qui vise à planifier, mesurer, surveiller et améliorer la performance globale. Il s'agit d'une fonction clé de la gestion d'entreprise qui contribue à la prise de décisions éclairées et à l'atteindre des objectifs stratégiques. Il se compose des divers outils dont la gestion budgétaire notamment le contrôle budgétaire

Pour pouvoir instaurer un système du contrôle de gestion, la gestion budgétaire reste parmi les outils les plus importants afin de s'assurer de sa bonne conception ainsi que de sa mise en action. Cette dernière désigne le fait de planifier les recettes et les dépenses prévues sur une période donnée pour s'assurer de la capacité budgétaire d'un organisme hospitalière. La gestion budgétaire repose sur trois concepts : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. Le contrôle budgétaire consiste principalement à comparer les prévisions et les réalisations dans le but d'améliorer le processus prévisionnel de l'hôpital.

➤ **Problématique**

C'est ici qu'apparaît l'utilité du contrôle budgétaire, qui est un instrument essentiel de la gestion budgétaire qui consiste à la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions différées figurant sur les budgets.

Notre préoccupation est de nous interroger sur la pratique du contrôle budgétaire dans un établissement public de santé qui est CHU Nedir Mohamed Tizi- Ouzou.

Nous avons de ce fait, axé la problématique de notre recherche sur la question suivante :

« Comment le contrôle budgétaire se pratique au niveau de CHU Nedir Mohamed de Tizi-Ouzou ? ».

Afin de répondre à notre problématique nous avons subdivisé cette question principale en trois questions secondaires :

- . Quelle est la place du contrôle de gestion au sein d'une organisation ?
- . Quelles sont les caractéristiques et spécificités des organismes hospitaliers ?
- . Comment CHU Nedir Mohamed pratique-t-elle l'analyse des écarts ?

➤ **Objet de recherche**

Il s'agit dans ce travail de recherche, d'étudier et d'analyser la pratique du contrôle de budget de fonctionnement au sein des organismes de la santé publique.

Concernant les hôpitaux, on s'intéressera principalement au centre hospitalo-universitaire NEDIR Mohamed de Tizi-Ouzou, c'est sans aucun doute l'hôpital le plus connu par le grand public, et qui fera l'objet de cette étude monographique.

➤ **Plan de recherche et de restitution**

Pour infirmer ou confirmer, ces hypothèses, nous avons opté pour une méthodologie de recherche déductive, basée sur des notions théoriques et fondée sur des recherches

bibliographiques sur le contrôle de gestion, le contrôle budgétaire et l'organisation hospitalière.

Nous avons opté pour un plan de rédaction en (04) chapitres. Le premier chapitre est consacré aux contrôle de gestion en milieu hospitalier, le deuxième chapitre aborde le contrôle budgétaire, le troisième sur l'organisation hospitalière et ses spécificités et le dernier chapitre concerne notre cas pratique fait au CHU NEDIR Mohamed qui nous a permis d'apporter des éclaircissements sur l'application du contrôle du budget du fonctionnement au sein de l'hôpital.

Chapitre I :

Le contrôle de gestion au sien d'un établissement public

Introduction :

Le contrôle de gestion est une fonction visant à aider les managers à mettre en œuvre la stratégie de l'organisation en répondant à leurs questions budgétaires. Concrètement, cela se traduit par la création de simulations d'investissement ou d'analyses de marché pour établir des prévisions. Le contrôle de gestion consiste en un processus d'évaluation, de suivi et de régulation des diverses activités au sein des entreprises dans le but d'optimiser l'allocation des ressources en vue d'atteindre les objectifs fixés. Pour mieux comprendre ce processus, explorons ses étapes et les outils utilisés dans le contrôle de gestion.

Ce chapitre sera divisé en deux sections. On se concentrera sur les généralités du contrôle de gestion, délimitant ses objectifs et ses missions. Dans la deuxième section, nous présenterons le processus et les outils du contrôle de gestion.

Section1 : Le cadre théorique du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une discipline essentielle au sein des organisations, qu'elles soient de petite, moyenne ou grande envergure. Il s'agit d'un processus stratégique qui permet de planifier, de suivre et d'optimiser les performances d'une entreprise ou d'une entité, en veillant à ce que ses objectifs soient atteints de manière efficace et efficiente.

1. Historique et définition du contrôle de gestion :

1.1 Historique du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion récente par rapport à d'autres fonctions au sein de l'entreprise, ses origines ont été apparues avec l'implantation du système comptable qui est caractérisé par le développement du commerce international qui a nécessité la création d'une comptabilité en partie double inventé en Gènes au XIV^e siècle.

Plusieurs siècles plus tard, le contrôle est apparu plus difficile à cause de l'absence de comptabilité industrielle en 1815. La fonction de contrôle de gestion fait son apparition entre la première et la deuxième guerre des États-Unis, la date officielle de son apparition est en 1931. En France, le plan comptable général de 1947 distingua pour la première fois entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique, que cette dernière est considérée comme l'un des outils de contrôle de gestion².

² BOUARAB.G, OUCHENE.T, « le contrôle de gestion au service de la performance commerciale cas : ENIEM », Mémoire master, université Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2018, P02.

Au début du XXe siècle, le contrôle de gestion s'est d'abord pratiqué dans les très grandes entreprises industrielles américaines; dans ce stade le contrôle de gestion a comme mission de motiver les personnels, d'identifier et corriger les erreurs, d'anticiper pour les éviter (logique de FAYOL et TAYLOR), et au milieu des années 1960, le contrôle de gestion s'est imposé dans les grandes entreprises industrielles qui a pour but d'améliorer la performance de la production et cela par le biais de contrôle budgétaire.

A la fin des années 1960 et au début des années 1970 des méthodes ont été proposées (exemple : budget à base zéro) pour mieux améliorer l'évolution de contrôle de gestion des organisations. La place actuelle de contrôle de gestion est d'assister les décideurs dans leurs choix organisationnels, donc le contrôle de gestion est un processus global aidant la direction générale à maîtriser le temps et l'incertitude en lui apportant les informations nécessaires.³

1.2 Définitions du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est désormais une pratique courante dans de nombreuses organisations, avant de l'éclaircir il est nécessaire de définir ses composantes : **contrôle /gestion**.

-**Contrôle** : c'est-à-dire la maîtrise d'une situation et sa domination pour la mener vers un sens voulu.

-**Gestion** : c'est l'utilisation d'une façon optimale des moyens rares mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés à l'avance.

Plusieurs définitions peuvent être données au contrôle de gestion, nous nous limiterons à celles qui nous paraissent plus significatives.

Selon **ALAZARD .C & SEPARI. S (2007)** : « *le contrôle de gestion est un processus finalisé, en relation avec objectifs de l'entreprise, et incitatif, en relation des responsables. Le contrôle de gestion ne se limite plus à la maîtrise de l'allocation et de l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs, mais doit permettre un pilotage permanent et un processus d'amélioration contenue de la stratégie et de l'organisation* ». ⁴

³Guy. D, DANIEL. L, « Contrôle de gestion », édition litec. Paris, 2005, P15.

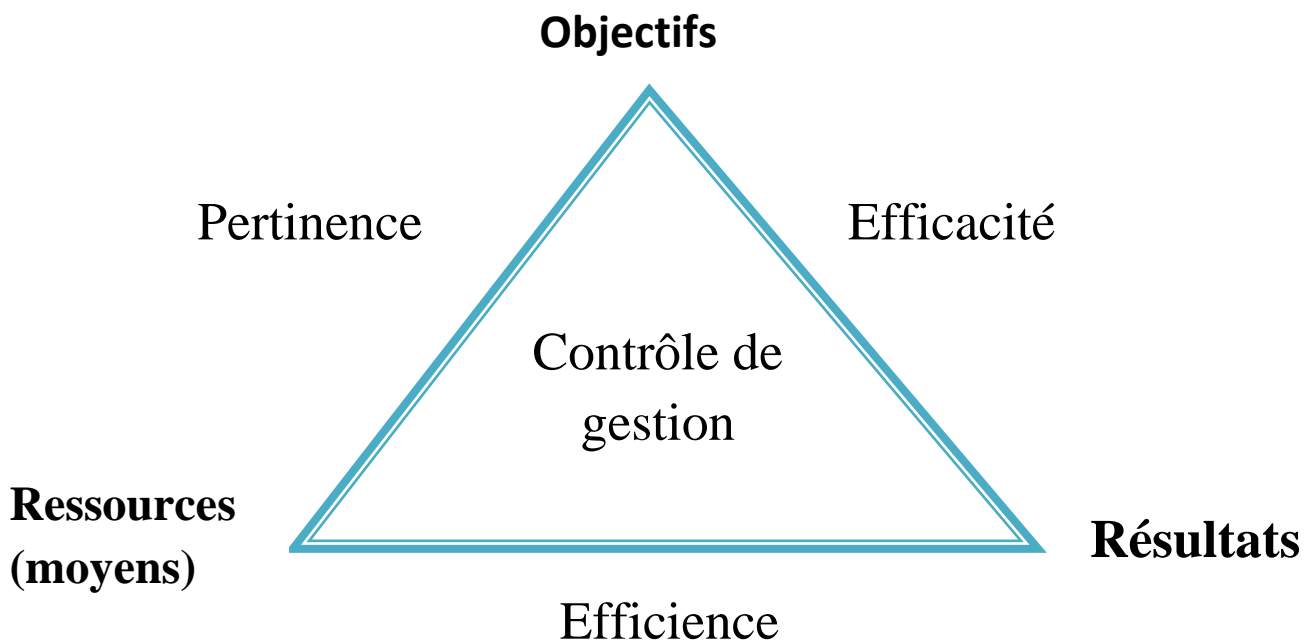
⁴ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel et applications », 4^{ème} édition DUNOD,2007, P05.

Pour **BURLAUD. A & SIMON. C (1997)** : « *le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation* ». ⁵

Pour **ANTHONY.R. N (1993)** le contrôle de gestion est défini comme étant « *un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées, avec efficacité, efficacité et pertinence, pour réaliser les objectifs de l'organisation* ».

Cette définition présente trois concepts sur lesquels se fonde le contrôle de gestion : le premier c'est l'efficacité ; mis en relation les résultats et les objectifs à atteindre (à quel niveau on atteint les objectifs ?), la deuxième c'est l'efficience ; mis en relation les résultats et les ressources utilisées (de quelle manière on atteint les résultats ?). Et en fin, la pertinence ; mis en relation les ressources et les objectifs (quels sont les moyens à utilisés pour atteindre les objectifs ?). Cette combinaison de l'efficacité, l'efficience et de la pertinence permet d'atteindre la performance. ⁶

Figure N° 01 : Le triangle du contrôle de gestion.



Source: LÖNING. H, MALLERET. V, MERIC. J, CHIAAPELLO. V. P, MICHEL. D, SOLE. A, « Le contrôle de gestion organisation, outils et pratique », 3ed, Dunod, Prais, 2008, P6.

⁵BURLAUD. A, SIMON. C, « Le contrôle de gestion », édition la découverte, collection repère n° 227, 1997, P09.

⁶ANTHONY.R. N, « la fonction contrôle de gestion », Publi-Union, 1993, P21.

D'après ce schéma :

- a- **La pertinence** : elle met en relation les objectifs fixés et les ressources allouées pour leur réalisation.
- b- **L'efficacité** : elle mesure les résultats obtenus par rapport aux objectifs fixés.
- c- **L'efficience** : elle mesure le rapport entre les résultats obtenus et les ressources utilisées.

2. La fonction du contrôle de gestion :

Toute organisation se caractérise par des structures organisationnelles qui sont présentées par l'organigramme qui diffère selon les facteurs de contingence tels que la taille, la nature du pouvoir et le type d'activité, donc la fonction de contrôle de gestion peut être positionnée de plusieurs façons, donc on peut rattacher la fonction directement à la direction générale ou bien à la direction financière.

2.1 Le positionnement de la fonction de contrôle de gestion :

Généralement, le contrôle de gestion se situe au sein de la direction financière, soit en tant que responsabilité partagée quand la fonction est assurée par la direction financière.

Mais avec l'évolution, la plus récente tend à situer le contrôle de gestion de dehors de toute hiérarchie et le rattacher directement aux dirigeants (direction générale) de l'entreprise, cette position favorise l'indépendance du contrôle de gestion.

2.1.1 Le rattachement à la direction financière :

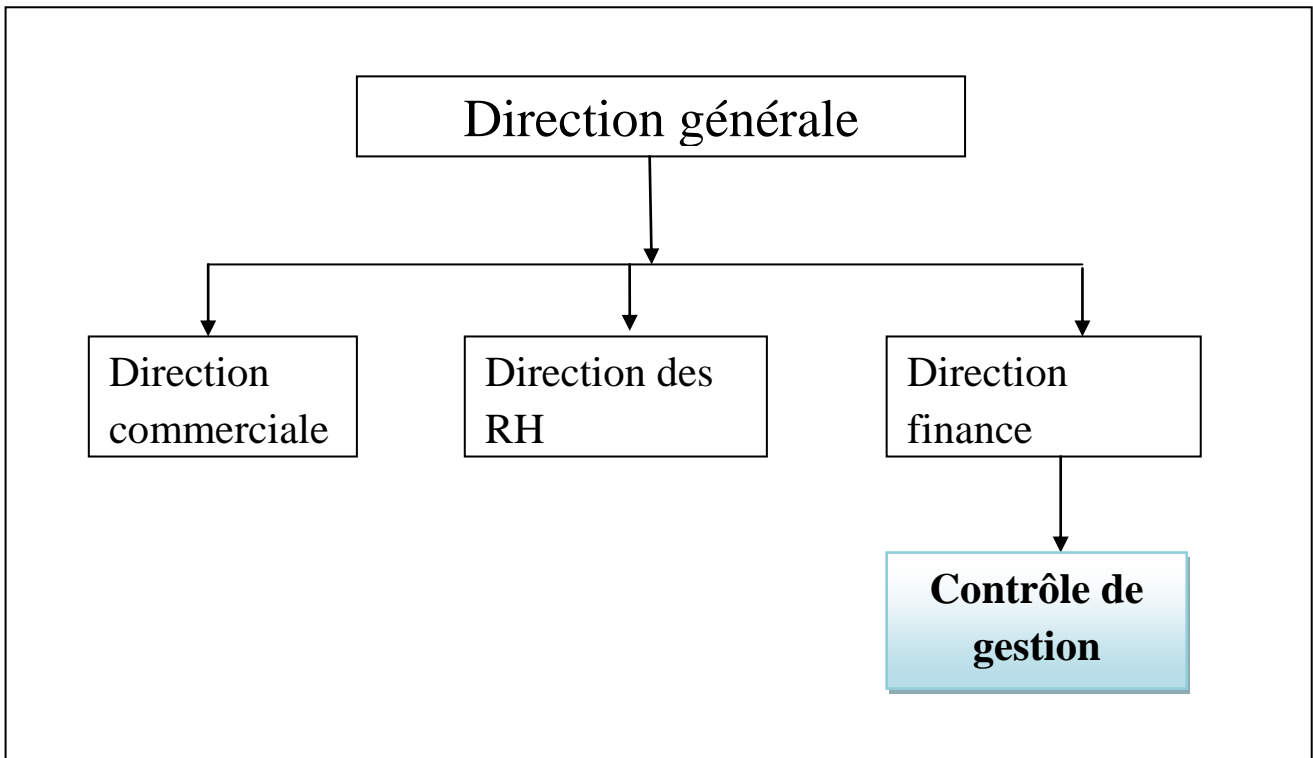
Aux premiers, le contrôle de gestion est attaché à la direction financière, soit en tant que responsabilité part entière, ou bien, en tant que responsabilité partagée quand la fonction est assurée par le directeur financier. Dans ce cas, le contrôleur de gestion occupe une position fonctionnelle.

Cette position présente plusieurs inconvénients, elle diminue l'influence du contrôleur de gestion sur la direction financière. Ceci peut rendre plus difficiles ses rapports avec les opérationnels eux-mêmes et leurs responsables, car il est à la fois juge et partie, il exerce exclusivement une fonction de support et permet de faire remonter les informations utiles afin d'aider à la décision de la direction générale, mais le lien ne semble effectivement pas être

direct. Enfin, les sources d'information seront prioritairement de natures économique et financière au détriment des données opérationnelles (volume, qualité, délai,)⁷.

La figure suivante représente la place traditionnelle du contrôle de gestion dans l'organisation :

Figure N°02 : La place de contrôle de gestion traditionnelle.



Source : Lônia.H, « Contrôle de gestion : organisation, outils et pratique », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2008, P287.

Dans ce schéma, le contrôleur de gestion n'est pas au sommet de la hiérarchie, tout ce que fait par le contrôleur de gestion sera vérifié par la direction financière.

2.1.2 Le rattachement à la direction générale :

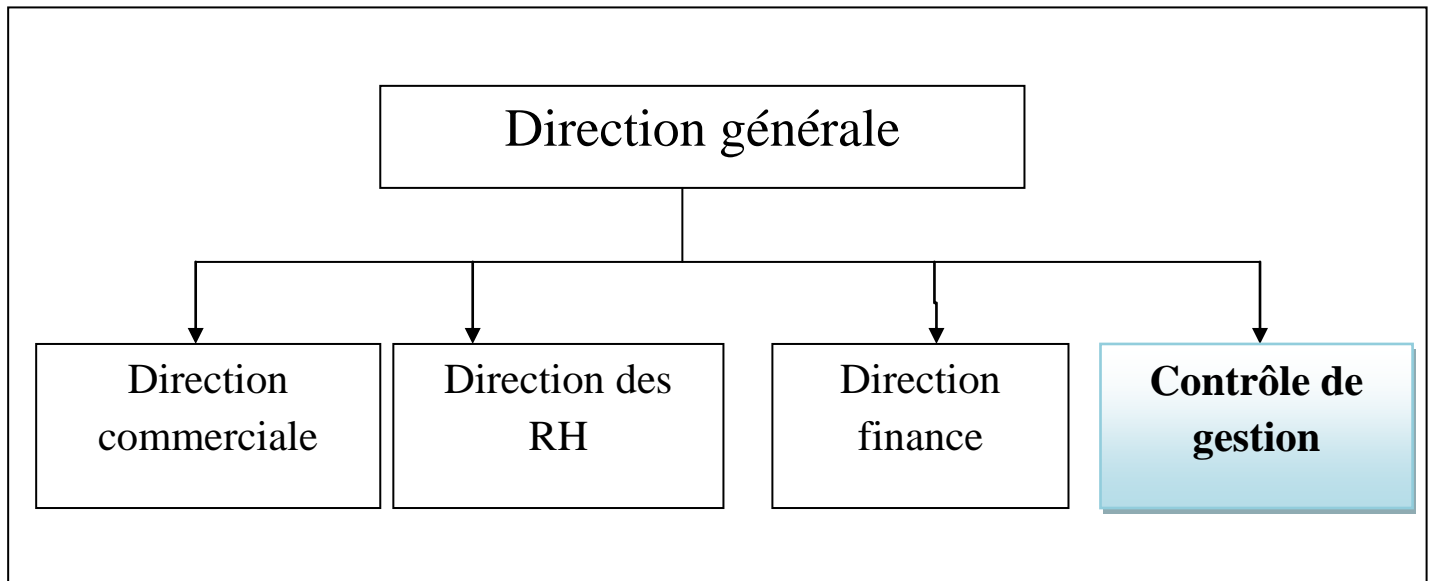
L'évolution la plus récente tente de rattacher directement à la direction générale, c'est ce qu'on appelle « une position d'état-major ».

C'est la position qui apporte plus de légitimité au contrôleur de gestion lorsqu'il ne dispose pas de pouvoir hiérarchique. Ce pouvoir est souvent informel ; il s'appuie sur l'influence dont le contrôleur de gestion dispose sur l'élaboration de la stratégie. Il assure

⁷ OUDJANE.D, MECHHAT.S, « Elaboration et mise en place des outils de contrôle budgétaire », Mémoire master, Mouloud Mammeri, Tizi- Ouzou, 2020, P10.

alors souvent la cohérence du niveau de contractualisation avec la stratégie et l'exploitation, jouant ainsi le rôle de consultant interne et de formateur auprès des opérationnels.

Figure N°03 : La place de contrôle de gestion actuelle.



Source : Bouin.X, Simon. F-X, « les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2009, P 51.

2.2 Le contexte de la fonction de contrôle de gestion :

Certes le rattachement de la fonction du contrôle de gestion diffère d'une organisation à l'autre, mais son objectif est le même pour toutes les organisations quels que soit le secteur s'il est marchand ou non marchand ou bien leurs tailles, il a pour objectif d'aider, coordonner, suivre et contrôler les décisions et les actions menées pour pouvoir les évaluer afin d'être efficace et efficiente (Alazard & Sépari (2001)).

2.3 La digitalisation du contrôle de gestion :

Comme toutes les autres fonctions, le contrôle de gestion a été touché par le développement des nouvelles technologies d'information et de communication qui servent à développer les méthodes de gestion d'une façon plus rapide et plus pertinente puisque la collecte, la circulation de l'information et la diffusion est devenu immédiat. Dans cette

perspective le système budgétaire est passé d'une logique manuelle à une logique informatisée qui permet le calcul automatique des coûts.

Cette numération dans la gestion des organisations améliore le système d'information et par la suite les outils du contrôle de gestion (tableau de bord) qui sont devenus plus fiables en terme de temps nécessaire du traitement des informations pertinentes qui seront diffusées et accessible pour tous les acteurs de l'organisation, ainsi elle réduit l'utilisation des supports matériels donc la réduction des coûts.

3. Objectifs, missions et limites du contrôle de gestion :

3.1 Objectifs du contrôle de gestion :

- A- Contribuer à la définition de la stratégie
- B- Suivre la mise en œuvre de la stratégie
- C- Préparer l'allocation des ressources en conformité avec les objectifs à court terme et les objectifs stratégiques
- D- Mesurer les performances
- E- Piloter l'activité et prendre les actions correctrices.

Le contrôle de gestion doit être présent à tous les niveaux et dans toutes les fonctions avec deux buts principaux :

- F- Permettre à chaque manager de piloter son unité de gestion pour prévoir et programmer des moyens et des étapes, contrôler les performances et réagir.
- G- Permettre à chaque manager de présenter les résultats qu'il a obtenus, les décisions qu'il a prises, l'objectif vers lequel il se dirige.⁸

3.2 Missions du contrôle de gestion :

Selon **BOUQUIN.H (2006)**⁹, le contrôle de gestion se trouve à l'intersection de trois missions

fondamentales :

- a- Assurer la cohérence entre la stratégie et les opérations quotidiennes, c'est-à-dire le contrôle de gestion doit assurer que les actions quotidiennes permettent de mettre en œuvre la stratégie définie ;

⁸ www.entreprendre.fr/controle-de-gestion.publie le mardi 9mai2017.

⁹BOUQUIN.H, « le contrôle de gestion », 7^{eme} édition, presses universitaires de France, 2006, P386.

- b- Orienter les actions et comportements d'acteurs autonomes – délégation des responsabilités en matière de ressources et de résultats ;
- c- Modéliser les relations existant entre les résultats poursuivis et les ressources consommées pour les obtenir.

BOUQUIN.H & KUSZLA.C (2013) dans le ancien ouvrage, indiquent que les missions du contrôle sont les suivantes:¹⁰

- a- S'assurer de la conformité des hypothèses retenues par les managers pour la construction des plans d'action avec le plan opérationnel pluriannuel ;
 - b- Éventuellement, aider les décideurs à choisir ces hypothèses ;
- Consolider les plans de manière à garantir une cohérence intra-entreprise et à préparer les négociations budgétaires ;
- c- Faire les budgets, qui ne sont que le chiffrage comptable des plans d'action, en revanche, le contrôleur de gestion n'a pas à décider des hypothèses ni des plans d'action ;
 - d- S'assurer de la conformité des critères de mesure des performances des responsables les et des unités avec les critères de gestion et les plans.

3.3 Limites du contrôle de gestion :

Il existe une multitude de limites fondamentales au contrôle de gestion : ¹¹

- a- Tout n'est pas mesurable à coût raisonnables, une fois qu'un indicateur est choisi, il devient très vite un but en soi, cela limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion ;
- b- Les managers ne doivent pas se contenter sur ses indicateurs du contrôle de gestion, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients, vu que les indicateurs ne détectent pas tous ;
- c- Notant que l'efficacité de contrôle dépend également de la compétence des dirigeants (direction générale, responsables, opérationnels, contrôleur de gestion) qui l'utilisent et le fonctionnement, la mise en place de contrôle de gestion est une question de savoir.

¹⁰BOUQUIN.H, KUSZLA. C, « Le contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance », 10^{eme} édition Presses universitaires de France, Paris, 2013, P435.

¹¹DURAND. X, HELLUY. A, « Les fondamentaux du contrôle de gestion », édition d'Organisation. Paris,2009, P60.

4. Le contrôle de gestion pour structurer l'organisation hospitalière :

Pour le contrôle de gestion, l'organisation hospitalière a besoin d'une structure claire pour combiner ses activités afin d'atteindre ses objectifs. Cette structure organisationnelle permettrait une prise de décision au plus près de terrain. Donc la contribution du contrôle de gestion à ce niveau portera sur deux volets de sa structure :

- a- Volet statique, qui concerne d'un côté la décomposition et le découpage de l'activité hospitalière d'autre côté les relations hiérarchiques et fonctionnelles ;
 - b- Volet dynamique qui intègre les procédures de fonctionnement et de communication
- Pour mener à bien le contrôle de gestion, il faut donc s'appuyer sur des outils et des organisations permettant une compréhension du fonctionnement de leur établissement et de leur entité de gestion.¹²

A. L'organigramme, outil de contrôle de gestion hospitalier pour situer les responsabilités :

Le contrôle de gestion suppose d'abord l'existence d'une structure formelle définissant les contenus des tâches confiées aux agents et organisant les délégations de moyens et pouvoirs, c'est à dire un organigramme pour situer les responsabilités de chacun.¹³

Cet outil de gestion se fait à partir d'une vision réelle de la structure de la hiérarchie, des processus décisionnels. Et aussi de la particularité de l'activité médicale qui a ses exigences organisationnelles propres et que le champ de soins segment à cause des connaissances et de l'affirmation des logiques professionnels qui poussent à la spécialisation par service et par métier. Cette spécialisation peut être bénéfique pour le contrôle de gestion, elle permet le découpage analytique en centres de responsabilité.

Cette dernière, est l'unité de base du contrôle de gestion, car il permet la mise en évidence des compétences managériales. Devient donc le résultat de la double logique :

- La logique technique et professionnelle qui assigne certains agents à un domaine technique affiner leur compétence et assujettit l'organisation en unités de soins à des exigences de carrière.
- Logique gestionnaire qui cherche à diviser l'organisation en unité appeler « *centre de responsabilité* ».

¹²BENCHIKHA.F. Z, « Le management hospitalier », Mémoire magister, Université d'Oran, 2012.

¹³ELHASSANE. K, « Pour une stratégie financière à l'exportation », REMALD, n°36, 2001, P94.

Selon **EL BACHIR. W (2013)**¹⁴ le contrôle de gestion permet aux responsables de centre une délégation réelle d'autorité assortie de moyens humains, financiers et matériels pour atteindre des objectifs quantifiée. Ces centres de responsabilité dans un hôpital sont essentiellement des centres des coûts de fonctionnement, ou des centres de recette chargés de recouvrer les paiements des patients.

D'après **NOBRE.T(2004)**¹⁵ ce type de structure, une fois placé dans l'hôpital, favorisera une pratique de contractualisation reposant sur une délégation de gestion aux centres de responsabilités de taille suffisante avec des marges de manœuvre importante. Les engagements des responsables de ses centres pris vis à vis de la hiérarchie seront traduits en contrats de moyens et objectifs, permettant ainsi d'organiser les relations hiérarchiques entre les différents niveaux: tutelle, direction et service; et remédier au même temps au problème d'hiérarchies parallèles (administratifs, soignants, médecins) qu'en souffre l'hôpital.

D'autre part le plan des comptes peut être claqué sur cet organigramme en place, ce qui va faciliter le suivi des couts, puisqu'on y retrouve les grandes fonctions présentes dans l'organisation tel que la fonction gestion générale, la fonction clinique et la fonction support qui peuvent par la suite être décomposées en sous fonctions regroupant des «*activités*» qui constituent le troisième niveau de découpage.¹⁶

La définition de l'utilisation de cet organigramme doit être normalisée pour tous les hôpitaux qui peuvent adopter la liste des centres d'activité en fonction de leur taille cette normalisation permettra une meilleur planification et l'implantation d'une comptabilité analytique qui dégagera les vrais coûts hospitaliers.

B. Le dispositif de coordination de communication, et d'animation de l'organisation hospitalière :

L'organisation ne réduit pas à l'organigramme, elle comprend aussi des outils de développement pour assurer le lien entre les professionnels (plan personnalisé ; de santé, réunions de coordination pluridisciplinaires, systèmes d'information).

¹⁴ EL BACHIR. W, « Contrôle de gestion et réforme hospitalière cas de Sénégal, revue africaine de gestion », n°1 Avril 2003, P26.

¹⁵ NOBRE. T, « L'introduction du contrôle de gestion à l'hôpital public, massive par catalyse réglementaire ou spontané par capillarité, 13eme colloque politique et management public ». Strasbourg, 2004, P05.

¹⁶ HAGLAND. N, « Calcul des couts et contrôle budgétaire de l'hôpital : éléments d'analyse comparée du nouveau cadre comptable ». Publication de l'institut d'administration des entreprises. U. Nantes, 1996, P05.

Son but essentiel est de produire des informations fiables et pertinentes pour la planification, la mise en œuvre, la gestion, le suivi de l'évolution des activités sanitaires aux différents niveaux du système de santé.

Le contrôle de gestion, en fixant des procédures de mesures, des démarches de résolution de problèmes et d'amélioration de processus, à travers notamment les procédures comptables et budgétaires, le reporting et les tableaux de bord, peut être considéré comme l'ensemble de routines garantissant la coordination, la communication voire la pérennité de l'organisation.

Tout processus de contrôle de gestion repose sur des systèmes d'information performants et procurera des avantages indéniables dont les principaux sont :

- a- L'amélioration de la qualité de l'information qui devient fiable et disponible pour toute l'équipe soignante de plus, son niveau de visibilité passe de l'unité à l'ensemble de l'hôpital ;
- b- L'amélioration de la communication entre services, les partages de l'information sur le patient sera une base de communication entre services ce qui favorise par conséquent le décloisonnement entre unités, ce développement de la communication se traduit par des gains de productivité et une diminution des conflits entre services (ALVAREZ FBIENNE 1997).¹⁷

Les dispositifs de l'information et de la communication semblent être vecteurs favorisant la coordination des professionnels de la santé par une bonne organisation des processus des soins, et la coopération étroite pour permettre une meilleure prise en charge des patients.

5. Les enjeux du contrôle de gestion dans l'administration publique :

Les enjeux du contrôle de gestion dans les administrations publiques sont d'analyser la performance des activités afin d'optimiser leur pilotage ainsi que de nourrir le dialogue de gestion au sein de l'administration publique.

Le contrôle de gestion permet à l'administration publique :

- a- D'obtenir une meilleure connaissance de ses coûts
- b- Maîtriser ses dépenses publiques
- c- Donner aux gestionnaires des instruments de pilotage

¹⁷ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P58.

- d- Contribuer à une meilleure transparence et lisibilité des actions publiques
- e- Atteindre les objectifs de performance grâce à la tenue de tableaux de bord de pilotage.

5.1 Les spécificités du contrôle de gestion dans les méthodes utilisées :

Le secteur public développe depuis quelques années des instruments de gestion comme le contrôle budgétaire, l'analyse des coûts ou de comptabilité analytique. Néanmoins, ces outils disposent de spécificités liées aux particularités de la gestion publique.

Le sens et la portée des calculs de coûts varient au sein du contrôle de gestion public. Car dans une optique de contrôle il s'agit :

- 1) d'apporter à l'Etat des données complémentaires pour mesurer les dotations des ressources publiques allouées aux politiques et le coût de revient d'un service
- 2) soit de procéder à la mise en œuvre d'une pratique de pilotage opérationnel en indiquant des objets de coûts tout en créant un système d'information de gestion à l'usage des décisionnaires.
- 3) Les outils d'analyse des coûts, de projets d'investissement, de rentabilité économique.... Répondent aux besoins spécifiques de chaque administration en fonction de leur mode de gouvernance.

5.2 Notion d'efficacité dans le secteur public :

Dans la recherche d'une plus grande efficacité dans la sphère publique il faut s'assurer de :

- a- Bien saisir les besoins de la population (collectivité) ;
- b- Définir les politiques et les actions qui en fonction des moyens disponibles répondront le mieux à ses besoins ;
- c- Définir et estimer les moyens nécessaires pour mettre en œuvre ces politiques ;
- d- Traduire ces politiques en objectifs d'activités et de moyens ;
- e- Adapter, mobiliser, optimiser les moyens disponibles ;
- f- Tester la pertinence des moyens mis en œuvre, les premiers résultats, ajuster (corriger) les moyens ou/et les objectifs ;

- g- Evaluer périodiquement les résultats, l'impact des actions mises en œuvre par rapport aux politiques définies et des besoins de la collectivité, au besoin revoir et redéfinir les politiques et les moyens.

En opérant dans l'articulation des objectifs et des résultats : le contrôle de gestion va permettre une certaine coordination entre les objectifs et les politiques d'une part et les résultats d'autre part, ainsi qu'une quantification voire une planification de l'activité.

Cela va jouer en faveur de l'efficacité de l'administration publique.

Section02 : Le processus et les outils du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un processus essentiel au sein des organisations qui vise à assurer la planification, le suivi, la mesure et l'optimisation de leurs performances. Pour atteindre ces objectifs, le contrôle de gestion s'appuie sur un ensemble des outils et des techniques spécifiques. Dans cette introduction, nous allons explorer à la fois le processus et les outils clés du contrôle de gestion.

1. Le processus du contrôle de gestion :

1.1 Définition du processus du contrôle de gestion :

En général le processus est une organisation séquentielle des activités approuvées avec la fabrication d'un bon produit ou service. Mais il y a un groupe de chercheurs qui ont donné une autre connaissance du processus. Selon **LÖNING.H, MALLERET.V & MERIC,J. (2008)**¹⁸ « *un processus est un enchaînement d'activités qui concourent à la création d'un bien ou d'un service* ».

BESCOCS.P & MENDOZA.C (1994)¹⁹ ; définissant le processus comme « *ensemble d'activité liée en vue d'atteindre un objectif commun (ex : ensemble des activités nécessaires à la facturation d'un client)* ».

D'après les définitions données par **LÖNING.H, MALLERET.V & MERIC, J**, ainsi que par **BESCOCS.P & MENDOZA.C**, le processus désigne un système d'activités qui utilise des ressources pour décrire ce qu'il faut faire dans un ordre prédéfini. Le processus

¹⁸-LÖNING. H, MALLERET. V, MERIC. J, CHIAAPELLO. V. P, MICHEL. D, SOLE. A, « Le contrôle de gestion organisation, outils et pratique », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2008, P09.

¹⁹-BESCOCS.P, MENDOZA. C, « Le management de performance », édition comptabilité Malesherbes, Paris, 1994, P42.

correspond à l'ensemble des contributions effectuées par les dirigeants d'une organisation en vue d'assurer la promesse faite au client

Le contrôle de gestion en tant que mode de management est défini par **ANTHONY** comme suite : « *Le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsables et les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre des objectifs de l'organisation* » (R.N.Anthong ;1965)²⁰

Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants cherchent des ressources et les emploient de façon efficace afin d'atteindre leurs objectifs de l'entreprise.

- a- Le contrôle de gestion est un processus de collecte et d'utilisation de l'information, n'est pas une action isolée ;
- b- Le contrôle de gestion évoquant le caractère finalisé de ce processus en mentionnant l'explication de la notion d'objectif ;
- c- Le contrôle de gestion est un processus finalisé a des relations avec les buts de l'entreprise et avec la motivation des dirigeants ;
- d- Le contrôle de gestion permet un pilotage permanent et un processus d'amélioration continu de la stratégie et de l'organisation.

Selon **ALAZARD.C & SEPARIS,(2010)**²¹ expliquant le contrôle de gestion comme : « *Un processus, comprenant un ensemble d'outils de calcul, d'analyse, d'aide à la décision (quantitatifs et qualitatifs), pour piloter les produits, les activités et les processus d'une organisation, en fonction de ses objectifs, pour aider à la gestion de l'organisation et de ses acteurs (management des équipes et socialisation des acteurs), pour aider à la réflexion, aux décision et aux actions des managers à tous les niveaux hiérarchiques* ».

D'après la définition d'**ALAZARD.C & SEPARIS.S**, le contrôle de gestion consiste en l'ensemble des processus, qu'ils soient comptables ou non comptables, ainsi que des règles et des valeurs qui aident les responsables du contrôle à influencer les comportements et les décisions en vue d'atteindre les objectifs de la stratégie.

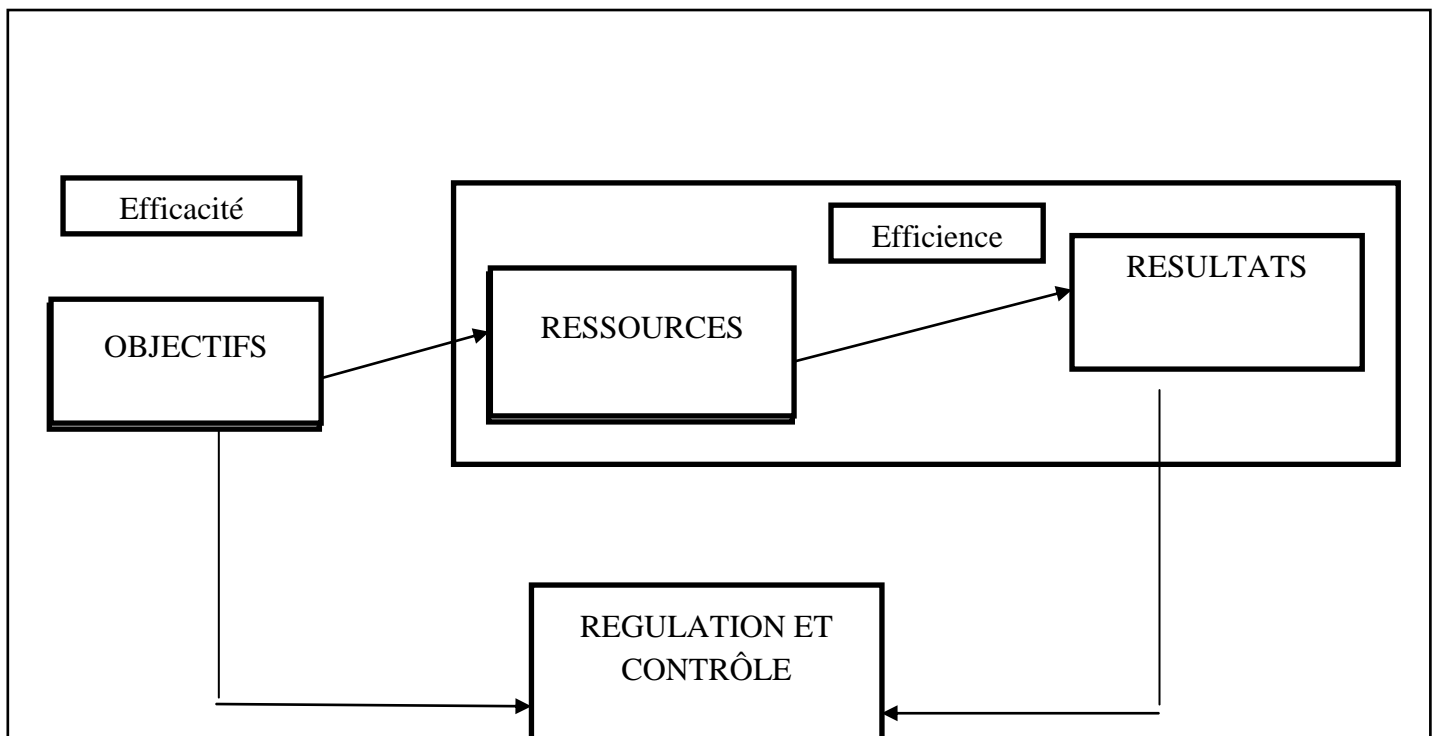
A propos des différentes définitions, le processus du contrôle de gestion passe par des phases qui intervient en cours d'action pour mesurer le résultat. Il permet de piloter l'entreprise, d'acquérir et utiliser ses ressources avec efficacité et efficience pour mieux

²⁰ LÖNING.H, MALLERET, Op.cit, P2.

²¹- ALAZARD. D.C, SEPARIS. S, Op.cit, P27.

guider la stratégie et ses objectifs. On peut expliquer le processus de contrôle de gestion par le schéma suivant :

Figure N°4 : La place du contrôle de gestion traditionnelle.



Source : Selmer. C, Vignes-Trabelsi.M&Lagoda. J.M

1.2 Les étapes d'un processus du contrôle de gestion :

Le processus de contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles où les contrôleurs jouent le rôle d'un producteur, centralisateur et diffuseur d'information :

A- La planification :

C'est un point de départ du contrôle de gestion qui définit les objectifs, puis traduit en suite en actes opérationnels à travers les politiques (commercialisation, d'investissement,

la gestion des ressources humaines et la gestion financière). Dans cette phase il doit définir opérationnellement une stratégie concernant :

- a- Choix de marche et de produit ;
- b- Gestion des ressources humaines et organisation ;
- c- Investissement et désinvestissement ;
- d- Pratique l'outil de production ;
- e- Financement (plan).²²

B- Phase de budgétisation :

La phase budgétaire débute en fixant des objectifs à court terme, qui sont issus des programmes d'action à moyen terme tout en prenant en considération les contraintes et les plans d'action établis pour l'année suivante. L'aspect central de cette phase réside dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise. Il s'agit d'une étape cruciale pour mettre en œuvre les aspects commerciaux, de production, d'approvisionnement, de ressources humaines, financières, etc. Tout en évaluant les résultats futurs, en surveillant l'utilisation des ressources par rapport au plan de résultats, et en ajustant l'exécution et les plans d'action en conséquence.²³

C- Phase action et suivi des réalisations :

C'est la phase qui suit la budgétisation et celle de l'action ou exécution des phases d'action ; leurs traductions se fait pour atteindre les objectifs :

- a- Traduire les faits en plan d'action ;
- b- Evaluer les résultats futurs ;
- c- Contrôler l'utilisation des moyens par rapport au plans des résultats ;
- d- Modifie les exécutions et les plans d'action.

Le suivi des réalisations fait partie de l'action qui consiste à identifier les mesures correctives nécessaires et expliquer les niveaux d'atteint de la performance.²⁴

²²-www.entreprendre.fr. Comment mettre en place un contrôle de gestion au sien de votre entreprise publie le mardi 9mai2017.

²³-www.entreprendre.fr/Comment .Op.cit.

²⁴- AKKOUCHE.H, ZIDI. A, « Contrôle de gestion et sa contribution à la performance de l'entreprise cas : GENERAL MBALLAGE », Mémoire master, Université Abderrahmane Mira-Bejaia, 2016, P25.

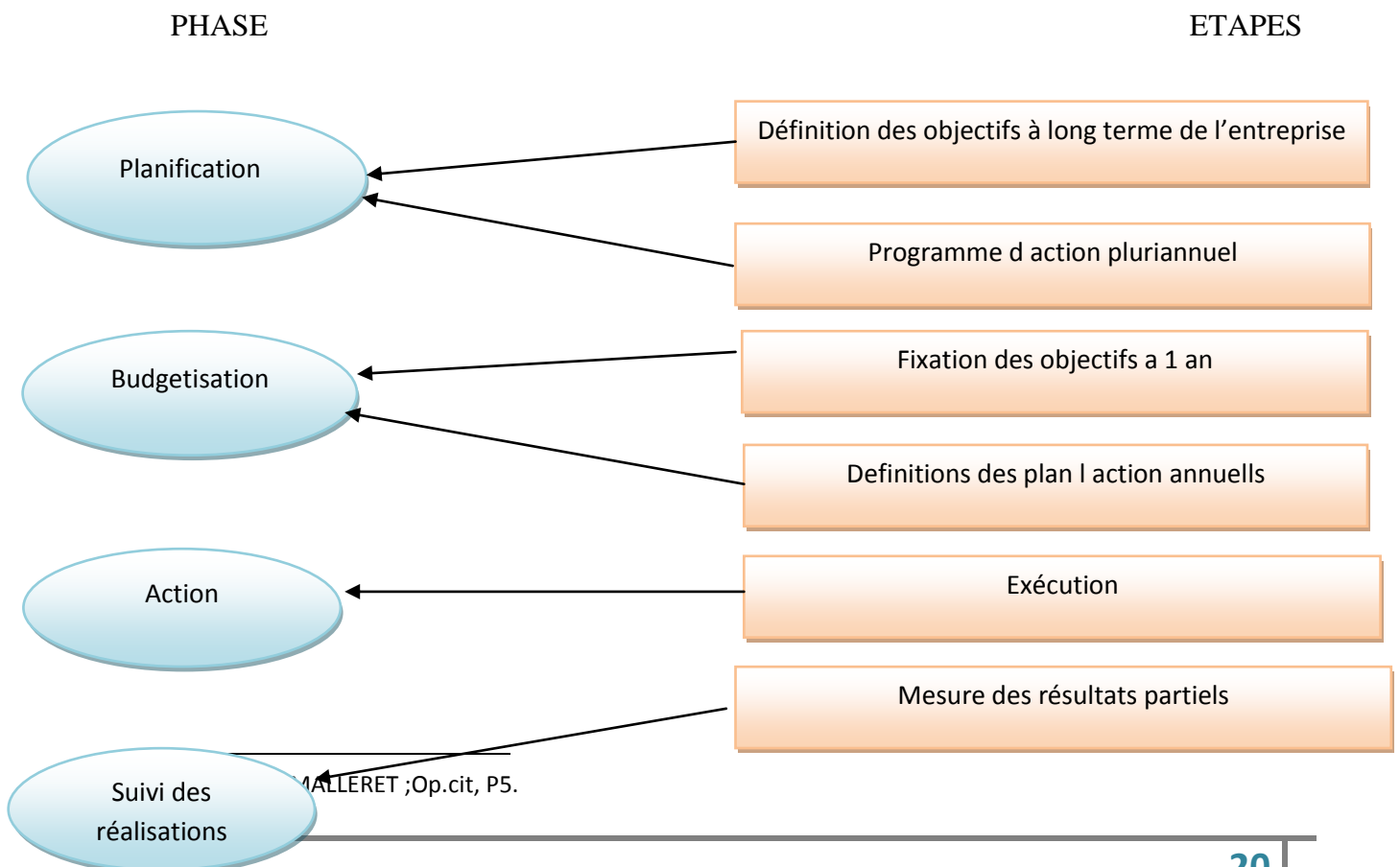
Le contrôle de gestion basé sur un processus (planification, budget, action, suivi des réalisations) que les dirigeants devront utiliser pour le réaliser.

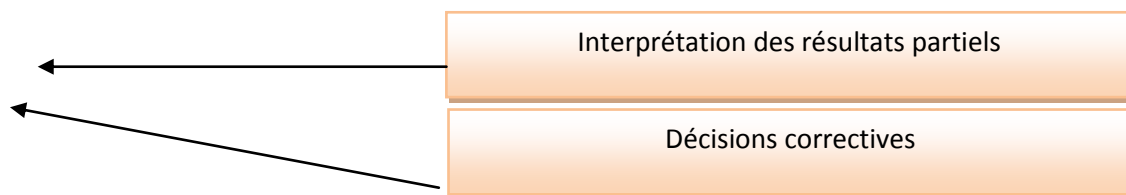
LÖNING.H, MALERET.V, MERIC.J & PESQUEUX.Y. (2013)²⁵ disant que : « la phase de planification (de la fixation d'objectifs au budget) doit prendre en compte l'environnement et les phénomènes extérieurs (plus ou moins prévisibles) et évoluer la planification vers la simulation anticipatrice ; la phase de mise est soumise de facto à l'environnement et doit rester suffisamment souple pour s'adapter ; le suivi des réalisations et leur analyse ne peuvent plus être menées sans référentiel externe ni sans compréhension de ce qui s'est passé non seulement à l'intérieur mais aussi à l'extérieur de l'entreprise ».

Le processus de contrôle de gestion est indissociable de la gestion des entreprises, car il contribue à formaliser les phases d'activités en établissant des normes qui facilitent la prise de décision quant au meilleur plan d'action.

Les phases de processus du contrôle de gestion peuvent être résumées dans le schéma suivant

Figure05 : processus du contrôle de gestion.





Source : Lônia .H, « Organisation et mise en œuvre », 2^{ème} édition, Dunod, 2003, P03.

2. Les outils du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion repose principalement sur l'utilisation d'outils informatiques et analytiques qui aident les responsables du contrôle à prendre des décisions.

2.1 Comptabilité générale :

La comptabilité générale est un outil de contrôle de gestion composé des ressources (Passif) et des emplois (Actif). Elle permet d'enregistrer, d'analyser et de classer les opérations effectuées par l'organisation conformément au Système Comptable Financier (SCF), qui inclut notamment les capitaux, les immobilisations, les stocks, les tiers, les finances, les charges et les produits. Elle est obligatoire et doit être appliquée par les entreprises.

Selon **RICHARD.J & COLLETTE.C(2008)**²⁶ « *la comptabilité comme ensemble de système d'information subjectifs ayant pour la mesure de la valeur, des moyens et des résultats d'une organisation* » ;

La comptabilité générale est composée des transactions qui sont résumées dans l'élaboration des états financiers, et ces informations doivent être conservées d'un exercice à l'autre. Les éléments des états financiers comprennent :

- a- **Bilan** : c'est un document comptable obligatoire qui permet de recenser ce que l'entité possède (actif) et ce qu'elle doit (passif). Le bilan est considéré comme un document public dans le but d'attirer les investisseurs.
- b- **Tableau de compte de résultat** : C'est un document comptable obligatoire qui représente l'ensemble des produits et des charges de

²⁶- RICHAD. J, COLLETTE. C, « Comptabilité générale système français et norme IFRS », 8^{ème} édition Dunod, Prais, 2008.P04.

l'organisation pendant une période donnée, et un indicateur qui analyse la rentabilité. Le résultat net de compte de résultat peut être négatif qui veut dire que la société perd de l'argent et positif signifie que la société est bénéficiaire d'argent qui peut être distribué aux associés ou mettre dans les réserve.

- c- **Tableau des flux de trésorière** : C'est un document financier qui comporte les entrées et les sorties des fonds d'une société pendant une période donnée.

2.2 Comptabilité analytique :

Selon **MELYON.G & RAIMBOURG. P (2004)**²⁷ : « *comptabilité analytique est un outil de gestion destiné à suivre et à examiner les flux internes à l'entreprise afin de fournir les informations nécessaires à la prise de décision* ».

D'après la définition de **MELYON.G & RAIMBOURG.P**, la comptabilité analytique, également appelée comptabilité d'exploitation, est une discipline qui permet d'attribuer les coûts aux différentes fonctions assurées par l'entreprise. Elle n'est pas obligatoire et elle contribue à l'évaluation de certains éléments du bilan comptable, tels que l'évaluation des stocks.

A- Méthodes des calculs des coûts :

Plusieurs méthodes de calculs des coûts, parmi les plus utilisées :

a- La méthode des coûts complets :

C'est une méthode de calcul qui permet d'évaluer le coût de revient d'un produit et qui est composé de deux types des coûts (coût direct et coût indirect)

Le coût direct désigne les matières premières utilisées pour produire un seul bien et qui peut être mesuré, attribué directement et sans équivoque à un produit spécifique (ex : main d'œuvre directe ; matériaux directs).

Le coût indirect représente des frais généraux qui affectent le processus de production d'un plusieurs produits (ex : salaire, location des locaux).

Coût complet = coût direct + coût indirect d'approvisionnement + coût indirect de production + coût indirect de distribution/commercialisation

²⁷- MELYON.G, RAIMBOURG. P, « Comptabilité analytique ». 3^{ème} édition Bréal, 2004, P07.

b- Méthode ABC :

La méthode ABC consiste à classer les différentes activités de l'organisation dans le but de déterminer les coûts associés à chacune d'entre elles.

Cette méthode nécessite de réaliser des relevés systématiques lors de l'analyse des coûts réels, qui doivent être absorbés par les gains réalisés.

L'objectif de cette méthode est de modéliser les charges par activité afin de les gérer plus efficacement (en analysant quelle est l'activité la plus et la moins rentable)²⁸.

c- Méthode des coûts partiels :

Il s'agit d'une méthode qui permet de déterminer la marge de chaque produit et de répartir les charges en trois catégories : les charges variables, les charges fixes et les charges communes.

Les charges variables varient en fonction de nombre de produits fabriqués.

Les charges fixes sont des charges qui ne changent pas quel que soit le volume de production, il s'agit en réalité de consommation des ressources constatées au cours de la période, mais sans relation avec le niveau d'activité mesuré par le volume de produit fabriqué et vendu.²⁹

Les charges communes « frais de condo » ce sont des frais qui servent à assumer les charges communes fixes auxquelles tous les copropriétaires doivent contribuer.

Résultat= somme des marges de production- charges communes

La comptabilité analytique permet de déterminer les bases d'évaluation des éléments du bilan de la société, identifie les différents leviers de croissance, explique les résultats de l'entreprise, suivi les stocks, détermine les coûts des différents opérations et fonctions de l'organisation.

2.3 Le tableau de bord :

²⁸ ALAZARD.C, SEPARI.S,Op.cit, P539.

²⁹ MEVELLEC. P, « Les calculs des coûts dans les organisations », éditions Découverte, Paris, 1995, P65.

« Le tableau de bord est un outil de gestion regroupant les indicateurs financiers et non financiers les plus pertinents pour permettre aux responsables de piloter la performance de leur activité »³⁰.

« Le tableau de bord permettent un suivi de la performance par comparaison des objectifs et du réalisé, mais intègrent également la comparaison avec les performances réalisées précédemment (le mois précédent ou le même mois de l'année d'avant) »³¹

- a- Le tableau de bord fournit des mesures variables qui sont considérées comme déterminantes dans le processus de définition des objectifs ;
- b- Le tableau de bord évalue la performance de l'entreprise ;
- c- Permet le suivi les actions mises en œuvre pour atteindre les objectifs ;

Le tableau de bord contient trois zones essentielles qui sont :

- a- La zone des « objectifs » consiste en des valeurs absolues représentant les écarts entre les réalisations et les objectifs de chaque organisation
- b- La zone « *paramètres économiques* » : regroupe les indicateurs retenus comme essentiels lors de la conception de tableau de bord ;
- c- La zone « *résultats réels* » : présente sous forme de résultat périodique ex :(nombre des articles fabriqués, heurs machines...).

A- Les types de tableau de bord :

A-1 Tableau de bord stratégie (prospectif) :

C'est un outil de pilotage à long terme qui aide les entreprises à atteindre leurs objectifs et à mettre en place leurs stratégies clés. Il vise à équilibrer les objectifs stratégiques et la vision globale d'une organisation en identifiant quatre axes principaux : les clients, le financement, les processus métier internes, ainsi que l'apprentissage et la croissance.

A-2 Tableaux de bord budgétaire (gestion) :

³⁰ GIRAUD. F, SAULPIC. O, NAULLEAU. G, DELMOND. M. H, BESCOS. P. L, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », 2^{ème} édition Gualino, Paris, 2004, P105.

³¹ ALCOUFFE. S, RIVIERE. M. B. A, VILLESEQUE-DUBUS. F, « Contrôle de gestion sur mesure industrie, grande distribution banque, secteur public, culture », édition Dunod, Paris, 2013, P19.

C'est un outil de pilotage à moyen terme fonctionne selon les mêmes principes que le budget prévisionnel. Il permet de comparer les événements passés aux projections afin de mesurer la performance des activités.

A-3 Tableau de bord opérationnel :

C'est outil de pilotage à court terme qui évalue l'ensemble des données de production en temps réel.

2.4 Le reporting financier :

Selon **DORIATH. B (2008)**³² : « *le reporting est un ensemble d'indicateur de résultat, construit à posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performance d'une unité* ».

A propos de la définition de DORIATH le reporting financier c'est une opération qui facilite la collecte, le stockage, le fonctionnement et la diffusion des informations financières dans l'organisation ; les contrôleurs de gestion peuvent contrôler et suivre les indicateurs financiers de manière autonome pour équilibrer la gestion financière.

L'objectif du reporting financier est de fournir une image fidèle de la situation financière d'une entité.

2.5 La gestion budgétaire :

Est un plan prévisionnel des recettes et des dépenses présumées qu'un ménage aura à encaisser durant une période donnée. Elle implique trois concepts la prévision, la budgétisation et le contrôle de budgétaire.

- a- **Prévision** : repose sur des informations historiques afin d'établir un plan global du budget pour le futur.
- b- **Budgétisation** : consiste à établir une relation entre les objectifs visés et les ressources nécessaires pour les atteindre. C'est une estimation éclairée des besoins financiers nécessaires pour réaliser ces objectifs.
- c- **Contrôle de budgétaire** : consiste à évaluer dans quelle mesure une organisation atteint ses objectifs financiers. Cela implique la comparaison entre les recettes et les

³²- DORIATH. B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{eme} édition Dunod, Paris, 2008, P143.

dépenses budgétées, nécessitant ainsi la préparation d'un rapport d'analyse des écarts.

Les outils du contrôle de gestion sont très divers car ils permettent de réaliser un large esprit de mission. Les contrôleurs de gestion doivent connaître les outils comptables et de gestion qui sont utilisés par les organisations.

Conclusion :

En conclusion, le contrôle de gestion est un instrument de pilotage qui s'occupe à évaluer et à analyser les résultats et performances globales de l'entreprise, c'est un outil qui doit aider les responsables dans la prise de décision tout au long du processus, il propose une panoplie d'outils qui aident les dirigeants de l'organisation à fixer ces objectifs, afin de les atteindre.

Le contrôle de gestion déploie plusieurs outils dont la gestion budgétaire qui est l'objet de deuxième chapitre.

Chapitre II :

*La gestion budgétaire
comme outil du contrôle de
gestion*

Introduction :

La planification des objectifs et l'allocation des ressources à travers un ensemble des budgets ne sont pas une garantie suffisante pour atteindre les résultats souhaités, car l'environnement est imprévisible et loin d'être parfaitement prévisible. Il est préférable que les budgets soient assortis d'une procédure du contrôle dont le but est suivre les réalisations.

En effet le contrôle budgétaire est une démarche de gestion budgétaire qui permet de dégager les écarts entre résultats réels et résultats prévisionnels, en rechercher les causes et d'inspirer les mesures correctives jugées souhaitables, toute procédure du contrôle vise à faire en sorte que les résultats obtenus aillent dans le sens des objectifs souhaités.

Ce deuxième chapitre est subdivisé en deux sections qui sont présentées comme suit : la première section va porter sur la gestion budgétaire et la deuxième section parlera sur le contrôle budgétaire et analyse des écarts.

Section 01 : la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un élément central de la planification financière et de la gestion des ressources au sein des organisations, qu'elles soient des entreprises, des institutions gouvernementales les ou des organismes à but non lucratif. Elle consiste en l'établissement, le suivi et le contrôle de budgets qui servent de cadre financier pour atteindre les objectifs de l'entité.

1. La notion de gestion budgétaire :

1.1 Définition de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire est un outil du contrôle de gestion et apparaît essentiellement comme instrument de pilotage de l'entreprise, qui est désigné de planifier à court terme des recettes et des dépenses prévues sur une période donnée.

Elle est définie selon le plan comptable comme un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffre (budget) et les décisions prises par la direction avec la participation des responsables.

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui est exprimée par :

- a- Définition d'objectif traduisant ce que la société souhaite faire ;

- b- Une organisation permettant la prévision sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de la société et englobant toutes les activités de l'entreprise
- c- Les budgets peuvent être établis en fonction de différentes hypothèses d'activité.
- d- Le contrôle de budgétaire par la conformation périodique des réalisations avec le budget, mettre en évidence des écarts.³²

Selon **FORGET, J (2005)** : « *la gestion budgétaire suppose la définition d'objectifs ex ante, une structure englobant l'ensemble des activités de l'entreprise, la participation et l'engagement des responsables des centres de responsabilité et la mise en place d'un contrôle budgétaire* »³³

La gestion budgétaire est un ensemble des techniques mises en œuvre pour élaborer des prévisions à court terme qui sont appliquées à la gestion d'une société ou d'un état afin de comparer les résultats constatés, elle permet de contrôler la réalisation des dépenses et des recettes préalables pour comparer au résultat effectivement constaté.

BLANCHET, J (1970) : « *La gestion budgétaire a été définie comme l'instrument permettant de mesurer le degré d'exécution de politique. On conçoit aisément que tous les problèmes de l'entreprise se retrouvent dans la gestion budgétaire* »³⁴.

Selon **LAUZEL, P(1994)** : « *Le contrôle budgétaire concerne la traduction du programme d'activité en terme de budgets d'exploitation et la surveillance du degré de réalisation des prévisions correspondantes* »³⁵

D'après les deux définitions de **LAUZEL, P & BLANCHET, J** la gestion budgétaire est un outil de planification et de maîtriser le pilotage de la gestion de l'entreprise.

1.2 Les caractéristiques de la gestion budgétaire :

- a- La gestion budgétaire répond aux besoins de chaque type d'entreprise.
- b- Elle fournit des informations qui aident les responsables à prendre des décisions d'une façon facile et rapide.
- c- La gestion budgétaire contient un ensemble des modules pour entrer les données afin de construire les états financiers prévisionnels.

³²-BORIATH.B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », édition Dunod, 2008, Paris, P01.

³³- FORGET.J, « Gestion budgétaire prévoir et contrôle les activités de l'entreprise », édition d'organisation, 2005, Paris, P21.

³⁴-BLANCHET. J, « Les conditions du succès de la gestion budgétaire », édition Dounad économie.

³⁵- LAUZEL.P, « Contrôle de gestion et budgets », édition Dalloz, 1994, Paris, P235.

- d- Les prévisions budgétaires sont préparées sur une base périodique.
- e- La gestion budgétaire doit répondre aux normes comptables pour calculer les impôts et la préparation des états financiers.

1.3 L'objectif de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire est un outil qui aide les responsables à planifier une stratégie très efficace et efficiente. Selon **ABOU EL JAOUAD. M (2006)** : « *elle aide les managers à étayer leur décision, à déléguer une partie de leurs attributions sur grand risque de dérapage et à contrôler leur gestion par un rapprochement de résultats enregistrés aux objectifs programmés* »³⁶. Donc la gestion budgétaire permet de :

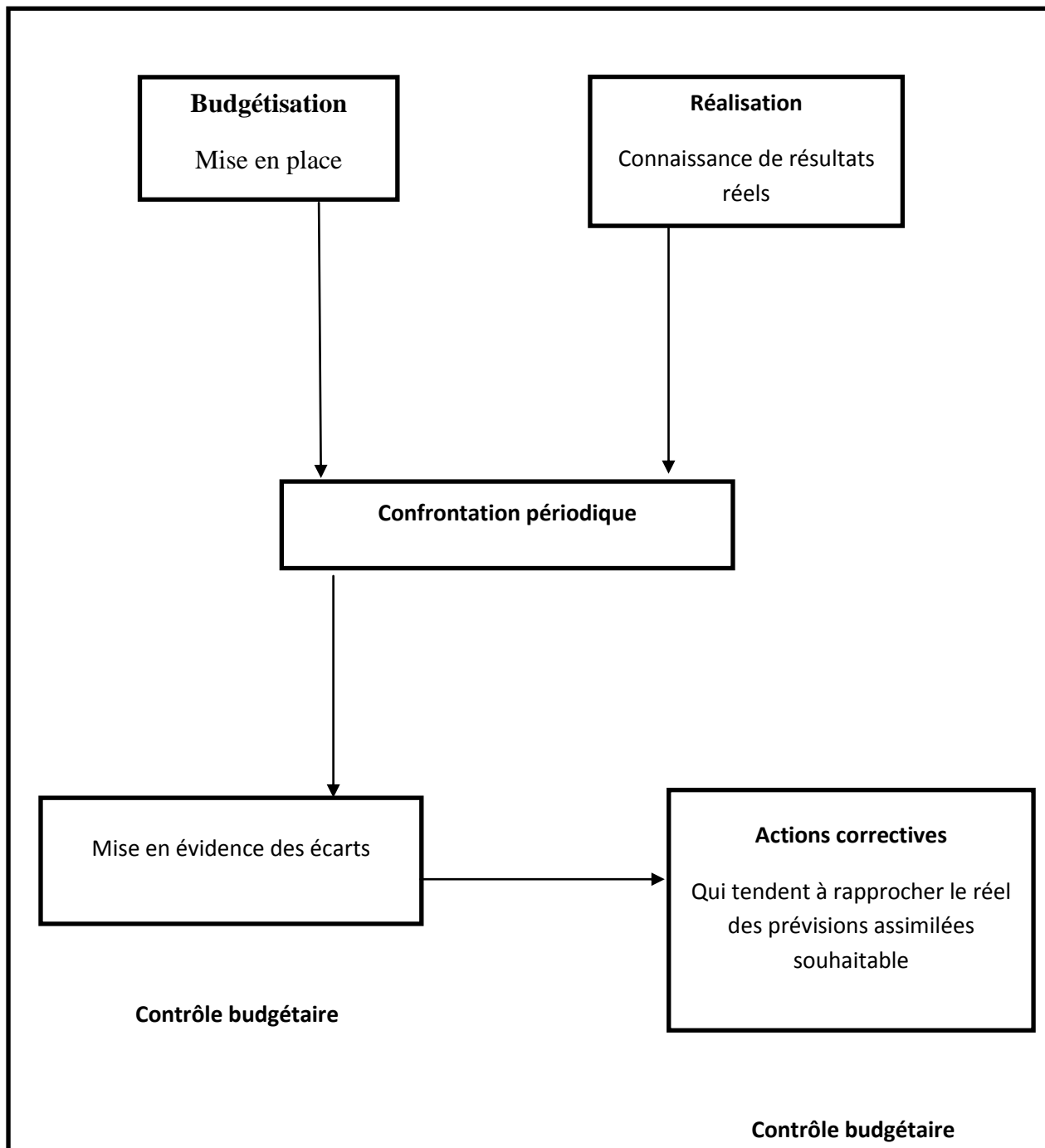
- a- Garantir une certaine sécurité et améliorer la rentabilité en augmentant le profit par le processus de contrôle entre la prévision et la réalisation.
- b- Engage et incite les responsables à prendre leur responsabilité.
- c- La gestion budgétaire assure pour l'entreprise une amélioration de performance économique.
- d- Avoir une ouverture d'esprit vers la discussion, la négociation et la formation.

2. La démarche de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire s'inscrit dans une démarche de planification qui repose sur la phase de prévision (d'après les objectifs de l'entreprise) et la phase de budgétisation qui chiffre les prévisions par fonction.

³⁶-ABOU EL JAOUAD.M, « Gestion budgétaire pivot du contrôle de gestion », les éditions MaghrebineAïnSebaâ-Cassablanca, 2006, P11.

Figure N° 06 : La démarche de la gestion budgétaire.



Source : Alazard.C, Sépari.S, Op.cit, Prais, P225.

2.1 Prévision :

La prévision est un outil de gestion budgétaire qui consiste à aider et à planifier la stratégie (financière ou comptable), elle s'appuie sur l'étude des données intérieures et extérieures de l'entreprise à fin d'exploiter et étudier de nouvelles hypothèses.

La prévision budgétaire représente des étapes de suivie qui consiste à effectuer des projections à partir des données réelles.

Selon **COLLIN. E (2017)** « *Le budget désigne une prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à l'exploitation d'une entreprise, pour une période déterminée et représente un instrument de formalisation annuel de la prévision* »³⁷.

La prévision est le fond de la gestion budgétaire articulé autour de deux grands axes à savoir la fixation des objectifs de l'entreprise et l'élaboration de différentes techniques de prévision.

2.1.1 Fixation des objectifs de l'entreprise :

La gestion budgétaire est un outil de décision et de planification qui vise à déterminer les objectifs de l'entreprise qui sont nécessaires pour les atteindre ; la négociation sur la prévision faite entre les managers du centre de responsabilité et sa hiérarchie pour collecter les données nécessaires afin de définir dans le cadre budgétaire : les données doivent s'agit de :

- e- Les objectifs de l'entreprise pour l'année future (en terme comptable et financier) ;
- f- Des prévisions chiffrées sur l'environnement externe et interne ;
- g- Des politiques à mettre en œuvre (lancement d'un nouveau produit)³⁸.

2.1.2 Les différentes techniques de prévision :

La prévision est une démarche générale qui consiste à chercher de maîtriser la performance de l'entreprise en terme de formulation des résultats, il est essentiel d'« *établir des prévisions d'activité, de vente, de production et de synthétiser tous les éléments des coûts*

³⁷-COLLIN. E, « Contrôle de gestion sociale : les guides pratiques ressources humaines », 2^{ème} édition Gereso, 2017, P77.

³⁸-GHOUALI. S, AFROUN. O, « La gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion cas : entreprise portuaire de Bejaia », Mémoire Master, Université Abderrahmane Mira, BEJAIA, 2017, P35.

Chapitre II : *La gestion budgétaire comme outil du contrôle de gestion*

grâce à des techniques et des modèles qui représentent les choix de gestion de l'entreprise »³⁹. La gestion budgétaire est composée par trois types de prévision essentielle :

A- Les prévisions de ventes :

C'est une méthode utilisée pour estimer les ventes à venir en fonction des données précédentes ; elle comporte les prévisions en volume et en prix de ventes d'un produit, la prévision de vente aide les entreprises à prévenir des problèmes futurs dans leurs activités.

Selon **FORGET, J(2005)** : « la prévision de vents à venir est la première étape d'une démarche budgétaire »⁴⁰. La prévision de vents à des nombreuses techniques qui n'ont pas même objectifs, il s'agit :

- a- Des méthodes qui aident à connaître au mieux la demande du produit et de potentiel de l'organisation (étude de marché et les marchés testés) ;
- b- Des méthodes qui permettent de déterminer l'évaluation des ventes de produit au futur (l'interrogation de force de vente et la méthode d'extrapolation).

A-1 Ajustement : sont des techniques qui reposent sur l'étude chiffrée des données caractérisant les ventes des produits passés, les procédés d'ajustement peuvent être :

- a- Méthode d'ajustement analytique** : cette méthode repose sur deux techniques, Le moindre carrée (tendance) qui représente l'analyse à long terme d'un phénomène en fonction du temps et La technique d'ajustement linéaire qui consiste d'obtenir une droite $y=ax+b$ telle que la somme des carrés des écarts entre la droite et les différents points représentant la série statique.
- b- Méthode d'ajustement mécanique (méthode des moyens mobiles)** : c'est une technique de lissage des données représentant la série statique en substitution a la valeur observer par leur moyens, elle montre la tendance si l'ajustement linéaire ne convient pas, il permet d'éliminer les fluctuations les moins significative⁴¹.

³⁹ -ALAZARD. C, SEPARI. S, OP.CIT, P257.

⁴⁰ -FORGET.J. « Gestion budgétaire prévoir et contrôle les activités de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2005, P41.

⁴¹ -BELGHAOUTI. N, « Support de cours : Gestion budgétaire », Master finance, digitalisation financier, Higherschool of economics, Oran, 2021, P12-14.

A-2 Les séries chronologiques : une série chronologique est une série statique qui représente l'évaluation d'une variable économique en fonction du temps, elle est composée de quatre séries :

- a- La tendance à long terme notée T : il exprime la tendance du phénomène sur le long terme
- b- Le mouvement cyclique noté C : il exprime les fluctuations liées à la succession des phases des cycles économiques ou conjoncture.
- c- Les variations saisonnières notées S : ce sont des fluctuations périodiques qui se superposent au mouvement cyclique et dont les causes sont multiples.
- d- Les variations résiduelles ou accidentelles notées E : ce sont des variations de faible amplitude imprévisibles telles que les grèves, les accidents...⁴²

B. Les prévisions de production :

Le programme de production a pour objectif de définir pour l'exercice budgétaire et dans les conditions optimales, les rythmes de production ; « *Ce programme n'en découle cependant pas de manière directe, il prend en compte les prévisions de ventes, les contraintes de gestion des stocks et les contraintes techniques du système productif (capacités productives, effectifs, qualification de main d'œuvre)* ». ⁴³

Pour définir le rythme de production qui constitue l'objectif du programme de production, il faut prendre en compte les prévisions de ventes, les contraintes de gestion des stocks et les contraintes techniques du système de production.

Le programme de production s'appuie sur le programme linéaire, le programme des composants et l'ordonnancement des tâches de production :

B-1 Programme linéaire : c'est une méthode qui estime le programme de production optimale et qui compose par une variable positive ou nulle (ex : nombre de produits fabriqués) ; d'une fonction économique à optimiser (ex : la marge sur coûts variables) et contraintes qui exprime le nombre de produits maximal ou minimal à fabriquer et la consommation des facteurs rares pour la production. La résolution du programme linéaire consiste à calculer la valeur des variables et qui représente dans un graphique en cas de deux variables.

⁴²-ALAZARD.F, SEPARI.S, Op.cit, P262.

⁴³-GAUTIER.F, PEZET.A, « contrôle de gestion », édition Dareios, P48.

B-2 Le programme des composants : lorsque le programme de fabrication est établi, elles doivent planifier les besoins (quantités) en composant (pièces) pour fabrication le produit fini, l'entreprise établit pour cet effet des documents (comportant les nomenclatures et les gammes de fabrication) qui fournissent des données techniques sur la fabrication un produit (la quantité des composants utilisés aux différents stades de la production, code de produit...).

B-3 l'ordonnancement des tâches de production : il s'agit d'élaborer un calendrier pour objectif (déterminé la durée de réalisation et ordonner les tâches pour fabrication d'un produit)⁴⁴.

C. La gestion prévisionnelle des approvisionnements :

L'approvisionnement constitue la fonction qui permet de « *fournir les matières premières et composants en qualité et quantité suffisantes, au moment voulu et au coût le plus bas possible* »⁴⁵.

Cette fonction est indispensable au lancement de la production. Il s'agit donc, des différentes techniques de gestion des stocks. En effet, le stock existe lorsqu'un élément entrant dans le cycle de production reste présent dans l'entreprise, sans subir aucune transformation pendant certain temps.

C-1 Les coûts de stockage : il consiste de constituer des stocks qui s'appuie sur deux types des coûts : le coût de lancement des commandes (c'est le coût sur le suivi des commandes tel que les frais de logistique) ; le coût de pénurie des stocks (qui est un principe proportionnel à la durée de pénurie et la quantité manquante qui s'agit des frais d'annulation de commande, réapprovisionnement exceptionnel) ;

C-2 Les différents niveaux de stock : afin que l'entreprise évite les coûts de stock, il doit avoir plusieurs types de stocks. Il en existe trois types : le stock maximum (c'est un stock qui doit éviter les sur stockages) ; le stock de sécurité (est un stock qui assure à l'entreprise la contre rupture de stock) et le stock minimum (c'est un stock qui doit être consommé entre la date d'une commande et sa date de livraison) ;

C-3 le classement des articles en stock : l'entreprise utilise deux méthodes pour ordonner les articles selon leur importance qui il s'agit sur la méthode 20/80 (20% c'est son des articles

⁴⁴ - BEATRICE et GRANDGUILLOT.F, « L'essentiel du contrôle de gestion », 9^{ème} édition Gualion, 2015, P58, 64, 66.

⁴⁵ ALAZARD.C, SEPARI.S, Op. cit, P277.

approvisionnés 80% des consommations) et la méthode ABC (c'est méthode qui s'agit les mêmes principes de méthode 20/80 mais là plus détaillée)⁴⁶.

2.2 Budgétisation :

La budgétisation c'est un instrument de gestion budgétaire et outil de communication à l'intérieur et à l'extérieur de l'entreprise ; la budgétisation c'est un terme utiliser dans la comptabilité pour plusieurs sujets et qui signifié une action de faire un budget ou préparation du budget.

2.2.1 La définition du budget :

Le budget est un document produit annuellement par l'entreprise, il représente des recettes et des dépenses prévisionnelles planifiées pour l'exercice futur.

Selon **BLANCHET. J (1970)** : « *le budget venait du vieux français bougette, petite bourse. Ce mot au sens strict était synonyme de suivi des dépenses. Les gouvernances ont été les premiers à utiliser des budgets* ». ⁴⁷

D'après la définition de **BLANCHET. J** le terme de budget d'origine Française qui signifie l'état prévisionnel des dépenses et des recettes.

Le budget c'est un plan récapitulatif des recettes et des dépenses prévisionnelles et chiffrées pour l'exercice à venir, qui aide les responsables à la prise des décisions.

Le budget c'est une expression quantitative du programme d'action présenter par la direction, il contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme. Il en couvre des aspects financiers (un compte de résultat prévisionnel, un bilan prévisionnel, un tableau de flux de trésorerie prévisionnel) et non financiers (volume à produit, volume prévisionnel de vents).⁴⁸

2.2.2 Les caractéristiques du budget :

- a- Le budget est une loi formelle qui soumise à la même procédure parlementaire qu'une loi financière ;
- b- Elle énumère les différentes sources des recettes ;
- c- Elle prévoit les dépenses que le gouvernement est autorisé ;
- d- Le budget est instrument politique et gestion ;

⁴⁶ - BEATRICE, GRANDGUILLOT. F. LOT.CIT, P 70, 71, 72

⁴⁷-BLANCHET.J.OP.CIT, P 06.

⁴⁸-HORNGREN.C, BHIMANI.A, DATAR.S, FOSTER.G, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire ».3^{eme} édition Pearson, 2006, P172.

- e- Elle basé sur le principe de l'unité qui exige toutes les dépenses et les recettes de l'état présenté dans un seul document ;
- f- Le budget à un caractère annuel c'est-à-dire que le budget doit voter dans chaque année ;
- g- Le budget est régi pour principe de l'universalité (toutes les recettes et les dépenses doivent être prévisionnelles dans la loi budgétaire).

2.2.3 Le rôle du budget :

- a- Le budget traduit les orientations stratégiques de l'entreprise ;
- b- Elle définit les objectifs de l'entreprise ;
- c- Etablir un cadre de référence, d'un ensemble de prévisions détaillées auxquels les résultats réels seront comparés ;
- d- Aide les entreprises de prise des décisions pour le choix d'investissement.
- e- Elle évalué la situation financière d'entreprise.⁴⁹

2.2.4 Les procédures élaboration du budget :

Le budget est un document annule comporte des dépenses et des recettes prévisionnelles, qui elle doit être formuler par la direction générale ; le budget dispose pour le début d'activité (1 janvier) et leur préparation commence au cours de l'exercice qui précède.

Pour élaborer le budget est nécessaire généralement quatre phase essentielle :

- a- Les études préalables ;
 - b- Elaboration de vents variantes budgétaire, et le choix de l'une entre elle ;
 - c- Elaboration et discussion des budgets détaillés ;
- a) **Les études préalables** : c'est une étude économique générale qui sera l'évolution de la conjoncture générale pour l'année futur; elle sera suivie une certaine nombre analyse : étude des marchés approfondies pour les produits ; étude de la politique commerciale et les prévisions des ventes ; Analyse les prévisions norme commerciale et technique (variation des prix, rendement des machine) ; étude les prévision sociale (les personnels qui doit être associe dans les service opérationnel) et contrôlé les investissements tactiques à réaliser et étudié les tranche d'investissement stratégique préalable pour l'année future ;

⁴⁹-MAHAMAT. A.O.A, OUMAHAMMED.M.H, « La gestion budgétaire des établissements publics : préparation du projet, exécution et contrôle du budget : cas CHU T.O », Mémoire master, Université Mouloud Mammeri, Tizi- Ouzou,2017, P12.

- b) **Elaboration des variantes budgétaires et le choix de l'une d'entre elle** : après avoir rassemblées les données de la phase précédentes afin de constituer des projets budgétaires qui ne retiennent que les grandes masses et sont élaborées en trois phase suivant : calcule les quantités à programme, la valorisation des données à l'aide de prix standard et calcules les résultats à atteindre du projet. Pour le choix de l'un d'entre eux sera fait de la direction générale qui réunit pour la circonstance en comité de budget ;
- c) **L'élaboration et la discussion des budgets détaillés** : dans cette phase elle s'agit d'une grande discussion entre les fonctionnels budgétaire et responsables opérationnels afin de procéder à des réajustements éventuels : pour les budgets commerciaux (les dirigeants porteront sur réajustements le montant des frais de distribution et les quantités vendre), pour le budget de fabrication (la discussion va porter sur l'ordonnancement de la production, les consommations de matière première, les condition d'empois de main d'œuvre et des machine) et pour le budget de services fonctionnels (la discussion sera la plus floue et le résultat de celle-ci dépendra avant tout de l'aptitude à négocier de chaque unités pour le but de mieux trace les points essentielle de chaque budget et modifié éventuellement certaines hypothèses de base ;
- d) **L'élaboration des prévisions définitive** : dans cette phase il fait reprendre sur le projet budgétaire initiale avec intégration les réajustements intervenus, les budgets qu'ils ont élaborés elle sera synthèses dans des documents prévisionnels (budget de trésorerie)⁵⁰.

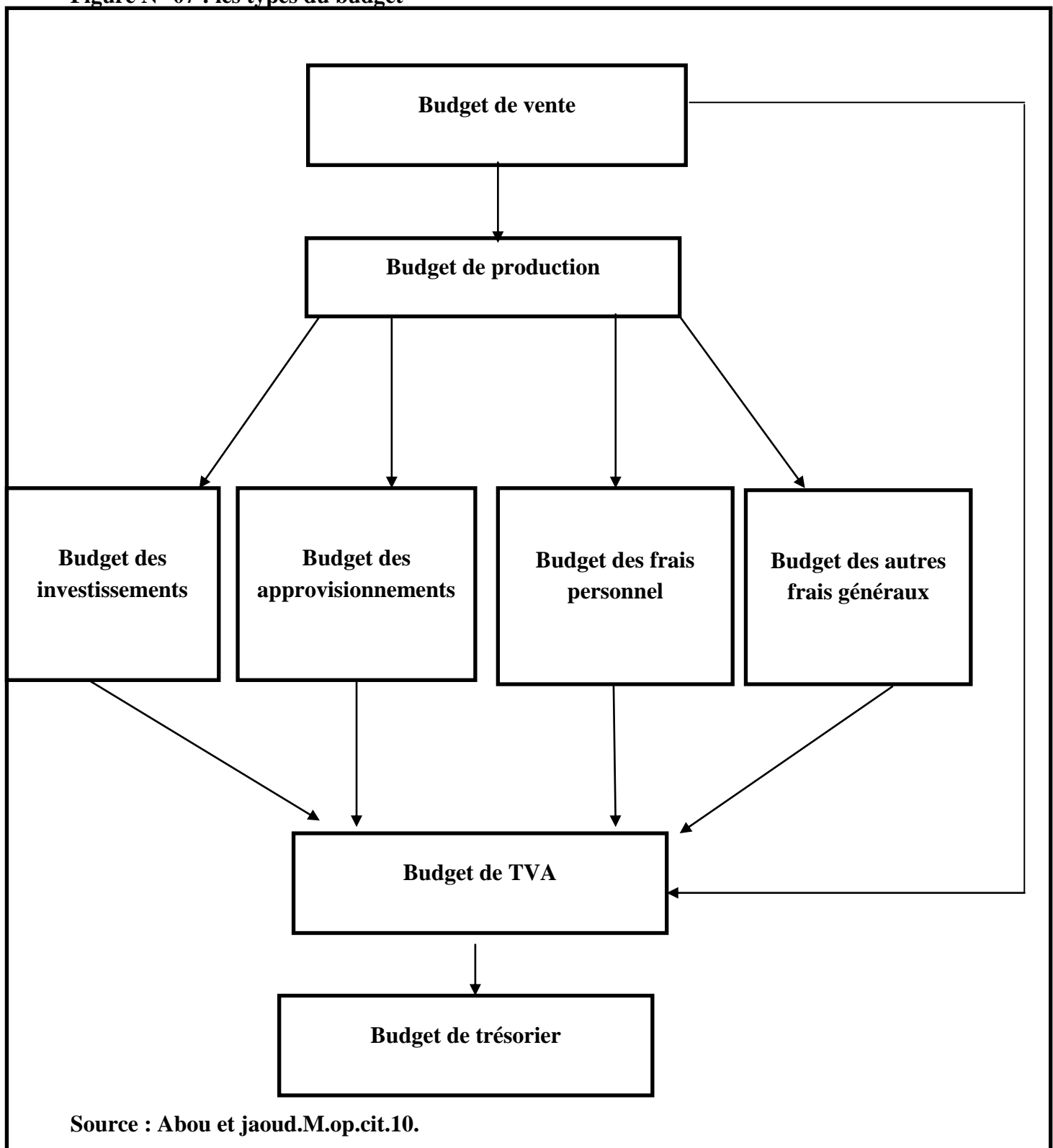
En manière générale pour élaborer un budget, il faut respecter les conditions qui sont résumé comme suite: La participation de tous les services, chacun en ce qui le concerne, à l'élaboration du budget d'ensemble ; définition à chaque niveau de responsabilité des objectifs à atteindre et l'approbation des normes proposées ; fixation des normes qui tiennent compte de l'évolution que l'on devrait normalement observer au cour d'exercice ; respecte le calendrier qui fixe les étapes de la construction du budget et la nature des renseignements à fournir par chaque responsable ; existence d'une équipe de coordination chargée de rassembler les données et de les représenter ; calcul de la répercussion des modifications éventuelles des mornes par rapport au budget précédent et la comparaison avec les écart enregistrés en cours d'année ; analyses des budgets sera concertée et préparée en commun ; exclura tous les éléments non significatifs⁵¹.

⁵⁰-ABOU EL JAOUAD. M.OP.CIT, P14.

⁵¹- LAUEZL.P.OP.CIT , P240-241.

2.2.5 Les typologies du budget :

Figure N° 07 : les types du budget



A- Budget de vente :

Une vente est une action par laquelle un bien ou un service détenu par le vendeur est cédé à un acheteur contre une somme d'argent (prix de vente).

Le budget de vente ou budget commercial est le premier budget de procédure budgétaire qui consiste à faire une estimation et une évaluation des vents de l'entreprise en à venir plus ou moins proche (une année ou un trimestre). Selon **DORIATH. B (2008)** « *le budget de vent est la première de la construction budgétaire, il déterminé le volume d'activité de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets, il permet aussi de prévoir le principale ressource d'exploitation du l'exercice et son étalement des temps* ». ⁵²

Le budget de vente est revêt une importance cruciale et sensible, étant essentiellement un document exhaustif qui prévoit les revenus estimés d'une entreprise pour une période donnée.

Le budget de vente à un effet significatif sur les autres budgets, en particulier sur le budget des charges commercial par ce qu'il contient toutes les dépenses liées à la commercialisation et à la distribution des produits ex :(publicité, frais de transport et livraison...).

Pour élaborer le budget de vente il doit inclus les informations suivantes :

- a- Période pour le quelle il est préparé ;
- b- Compilation des données réelles et des budgets précédents des données précédentes ;
- c- Estimation de rôle de l'entreprise dans le secteur et son évaluation ;
- d- Liste des exceptions et les factures à prendre en compte dans le possible retournement de marche ;
- e- Conclusion et donnée finales du rapport.

L'objectif du budget de vente est de déterminer les vents à venir à la fois en quantité et en valeur ; elle permette d'élaborer le programme de production, le programme d'approvisionnement et d'étudier l'équilibre de la trésorerie ; Le budget de vente déterminer le poids et l'importance de l'entreprise sur le marché.

B- Budget de production :

La production c'est une activité économique exploitent des ressources matériel et immatériel pour fabriquer un bien ou un service afin de satisfaire les besoins des clients.

⁵²-DORIATH.B.op.cit, P04.

Budget de production c'est document qui représente le chiffre d'affaire finale de l'activité productive annuelle, résultante des décisions prises au niveau du budget des ventes et de politique de stockage.

A partir de cette définition :

- a- Budget de production est un document par lequel le niveau de fabrication des stockages ou la prestation de service est prévu ;
- b- Le budget de production découle du budget de vente ; sa construction demande l'élaboration plus de production à court terme ;
- c- Le budget de production sera bâti à partir du programme des vents ou de la prévision d'activité ainsi que de la politique de stockage.

Pour élaborer le budget de production elle doit passer par l'indentification et le calcul d'un certain nombre des charges que l'on peut classer en deux catégories :

- d- Charge directe c'est une charge qu'est possible d'être affecter directement pour production d'un produit (matériel première, main œuvre, charge d'amortissement de certaine matériel spécifique).
- e- Charge indirecte c'est une charge à distribuer entre les objectifs nécessaires des calculs plus ou moins complexes et plus ou moins abstraire (les frais financière, frais de fonctionnement...).

Les objectifs du budget de production consistent à fixe les prix et les volumes de revient de la fabrication de manière à répondre à un double objectif qui il s'agit :d'utiliser au mieux le potentiel de l'entreprise et satisfaire les ventes possibles ;de laisser subsister un bénéfice entre le prix de vente et le prix de revient.⁵³

C- Budget d'investissement :

Investissement représente une création ou acquisition d'un bien durable dont l'objectif est d'obtenir un effet positif quantifiable à long terme.

Le budget d'investissement est constitué des dépenses et des recettes qui touchent les patrimoines d'entreprise, le budget investissement à une durée de réalisation qui excèdent souvent le cadre de l'exercice budgétaire.

⁵³-PETITIEAN.M, « Gestion analytique et budgétaire : principe et étude de cas solutions », édition Libraires technique,1972, P209.

Chapitre II : *La gestion budgétaire comme outil du contrôle de gestion*

Budget d'investissement prévoyant les dépenses à engager pour l'acquisition, l'amélioration ou remplacement d'actif à court terme.

« Le budget d'investissement concerne tous les projets d'engagement de dépense en bien matériels et immatériels dont le cycle d'exploitation est supérieur à une année, le budget des investissements est composé de la quote-part annuelle des investissements menés sur plusieurs exercices, dont le cadre de décision était le plan, ainsi que des projets de moindre importance décidés au cours du processus budgétaire »⁵⁴.

Budget d'investissement est le processus qu'une entreprise entreprend pour évaluer les grands projets. Elle répond sur les informations du plan d'investissement il doit vérifier les éléments suivant :

- a- Les dates d'engagement : ce sont les dates à partir desquelles il n'est plus possible de revenir sur les décisions d'investissement sans à payer un dédit qui elle peuvent donner lieu à versement d'acompte et tout retard dans l'exécution tâche suivante ;
- b- Les dates décaissement : c'est son les différences moment où il doit paie les travaux engage, elle importante de vérifier la cohérence entre les montants factures et ceux de budgétés ;
- c- Les dates de réception : elles conditionnement le démarrage des activités de fabrication et donc la rentabilité de projet envisagés.⁵⁵

D- Budget des frais personnels :

Les frais personnels sont toutes les dépenses liées au personnel d'une organisation.

Le budget des frais personnel consiste d'analyser l'ensemble des composantes financière et comptable liée directement au personnel et les projette dans à venir.

Selon **COLLIN. E (2017)** : *« Le budget des frais personnel consiste à mettre en relation les données de masse salarial avec les effectifs afin d'obtenir les coûts totaux des frais de personnel »⁵⁶*

Le budget des frais personnel inclus des éléments essentiels :

⁵⁴-SELMER.G, « Chapitre 09, le budget des investissements dans construire et défendre son budget », 2014, P157- 175 article.

⁵⁵-ALAZARD.C, SEPARI.S. OP.CIT, P340.

⁵⁶- COLLIN.E. OP.CIT, P75.

D-1 La masse salariale : est décomposé en salaire de base (elle compose des charges patronales ; les primes soumis et non soumises à la cotisation) et l'intéressement (c'est sont des primes qu'il versées une fois par an) ;

D-2 Les frais de recrutement : il s'agit des frais d'annonce (certaine annonce de recrutement sont payantes qui doit tenir compte des frais de représentation de l'entreprise) ; les frais de sélection (qui consiste du salaire de collaboration qui consacrent sur sectionnaire les CV et effectuer des entretiens) ; la délégation (lorsque on fait applet à l'extérieur ex des expert ou une agence ces frais il doit être prise en compte) et les frais de la formation (pour les nouveaux salariés pour être performants) ;

D-3 Les frais annexes : qui consiste les avantages sociaux (mutuelle d'entrepris, tickets restaurant, comité d'entreprise, parking) ; la perte d'activité (l'absentéisme, le congé de malade ou les changements des postes) et les frais d'examens médicaux (une visite médicale obligatoire ou tout autre examen demandé par le médecin du travail).

Le budget des frais personnel s'appuie sur des bases de données salaire qui consiste d'analyser l'existant, les structures de rémunération, le nombre de collaborateurs, les indicateurs clés afin d'émettre des projections dans approche budgétaire cohérente. Elle permet d'aide l'organisation a comprend leur besoin en personnel et attirer les meilleurs talents, elle suivi régulièrement l'état de ses dépenses et ses recettes.

E- Le budget des frais généraux :

Les frais généraux sont les coûts engagés par l'entreprise dans le cadre de ses activités journaliers qui correspondent aux coûts de fabrication en dehors des coûts de main d'œuvre.

Le budget des frais généraux correspond au budget dépensé par la société pour les activités liées à son fonctionnement qui consiste des frais d'exploitation de l'entreprise (frais de vents, les frais administratif...).

Les frais généraux désignent l'ensemble des coûts de fonctionnement engagés par l'entreprise dans le but de générer des revenus.

La méthode du budget à base zéro est utilisée pour rationaliser la préparation des budgets des frais généraux, cette méthode vise à évite que les budgets successifs ne soient que la

reconduction des budgets de l'année précédentes, elle s'applique à la plupart des unités périphérique qui vise à redéfinir les coûts de structure (frais généraux des activités de l'entreprise) ; à partir d'une analyse les coûts de chaque services rendus il est décidé si les budgets alloués doivent être augmenté⁵⁷.

Le budget des frais généraux est met en lumière les variations entre les allocations budgétaires prévues et les performances de l'entreprise, elle comporte à 03 trois type des frais qu'il s'agit :

- a- Les frais fixe ou coût de structure : ce sont des frais stables et n'évoluent pas en corrélation avec le chiffre d'affaire ou frais de production (loyer, des frais d'assurance...);
- b- Frais variable : ce sont des frais de charge qui change en fonction de l'activité de l'entreprise, il peut augmenter ou baissent selon le montant et volume de production (matériel premier, frais de marketing et commerciale) ;
- c- Les frais mixtes : il s'agit des dépenses pouvant être en partie fixe et en partie variable (les frais d'abonnement à un fournisseur d'énergie et consommation d'énergie).

F- Budget d'approvisionnement :

L'approvisionnement, est une technique qui consiste de livrer un bien, elle définit comme l'opération logistique.

Selon **ALAZARD. C & SEPARI. S (2010)** : « *la fonction d'approvisionnement peut être défini comme l'obligation de fournir les matières et composants en quantité suffisantes, au moment voulu et au coût le plus bas possible* »⁵⁸

A propos de la définition **ALAZARD. C & SEPARIS.S** fonction d'approvisionnement pour l'objectif de répondre aux besoins d'entreprise en matière de produits ou de services nécessaire à son fonction.

L'approvisionnement regroupe essentiellement deux fonctions :

Fonction achat : elle regroupe la passation des commandes l'obtention des livraisons, la recherche des meilleurs fournisseurs et meilleurs produit.

⁵⁷- FORGET. J. OP.CIT, P14.

⁵⁸-ALAZARD. C, SEPARI. S, OP.CIT, P277.

Fonction stockage : elle regroupe le contrôle quantitatif et qualitatif des commandes ; manutention et gardiennage ; distribution des matières aux services utilisateurs.

Le budget d'approvisionnement peut être décomposé aussi en deux sous-budget

- a- Budget d'achat : qui consiste à la traduction en unités monétaire du programme des achats ;
- b- Budget des approvisionnements : qui comprend lui-même deux sous-ensembles, elle s'agit des frais variable et frais fixe ; charge liée à l'existence et à la valeur des stocks.

Le budget des charges d'approvisionnement et de stockage sont définis en fonction des centres d'analyse : magasin, centre approvisionnement, ces budgets sont élaborés en charges variables et charges fixes.⁵⁹

G- Budget de TVA :

Le taux de valeur ajouté c'est l'impôt indirect supporté par tous les entreprises qui versé à l'état.

Pour établir le budget de TVA, il faut utilise des budgets suivants :

- a- Budget des ventes de biens et de service qui permet de calculer la TVA collectée ;
- b- Le budget des approvisionnements et le budget des frais qui permet de calculer la TVA déductible sur autre biens et service (ABS) ;
- c- Le budget des investissements qui permet de calculer la TVA déductible sur les acquisitions d'immobilisations.
- d- Le budget de TVA permet de calculer la TVA due au titre du mois selon la formule suivant :

TVA due au titre du mois= TVA collectée sur ventes du mois- TVA déductible sur achat du mois- TVA déductible sur acquisition d'immobilisation du mois – crédit TVA du mois précédent.

Lorsque la TVA déductible < TVA collectée c'est une TVA à décaisser.

Lorsque la TVA collectée < Tva déductible c'est un crédit de TVA.

⁵⁹-DORIATH. B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{eme} édition Dunod, Paris, 2008, P39.

H- Budget de trésorier :

Le trésorier est un professionnel qui gère la liquidité de l'entreprise a fin d'assure une l'équilibre financière.

Le budget de trésorier regroupe tous les données financières qui fournir par les autres budgets ; elle s'agit d'un tableau qui permet aux responsable d'avoir une vision globale des flux de trésorerie entrants et sortants de leur entreprise sur une période de temps donnée.

Selon **BOUQUIN. H (1990)** dise que : « *l'analyse prévisionnelle de la trésorerie ne peut se faire précisément que sur une base plus fine que celle d'une situation annuelle globale. C'est une estimant la trésorerie mois par mois, échéance par échéance* »⁶⁰.

Selon **DORIATH. B (2008)** : « *le budget de trésorière est l'état des dépenses et recettes issues de l'ensemble de la prévision budgétaire* »⁶¹

A propos les deux définitions le budget de trésorière analysent l'activité de l'entreprise mois par mois à travers des différents budgets de l'organisation.

Le budget de trésorière est composé de 2 parties (encaissement et décaissement) afin de mettre en évidence la trésorerie nette qui permet ensuite de piloter la gestion de la trésorerie et d'anticiper tous les activités de l'entreprise.

- a- Partie des encaissements :** en trouve dans cette première partie un ensemble des sommes que l'entreprise encaisse dans la période donnée qu'il s'agit de créances clients (TTC) ; les subventions à recevoir ; le déblocage du ou des emprunts prévus ; les apports de numéraire en capital ou en compte courant d'associé ; les éventuels dégrèvements et remboursement des crédit d'impôts (CVAE, TVA, crédit d'impôt apprentissage) et les produits décessions des immobilisations.
- b- Partie des décaissements :** c'est l'inverse de la partie de l'encaissement qui comprend tous les montants que l'entreprise va décaisser dans la période donnée, il s'agit des dettes fournisseurs en TTC ; les salaires et charges sociales prévus ; les investissements budgétisés ; les impôts et taxes (TVA, IS, formation continue, effort

⁶⁰-BOUQUIN. H, « La maîtrise des budgets dans l'entreprise », édition Edicef, 1992, P177.

⁶¹-BORIATH. B, OP.CIT, P66.

construction...); remboursement d'apport en comptes courants d'associés et les dividendes.

- c- Le calcul du solde de trésorerie par période : elle correspond à la différence entre les encaissements et les décaissements et qui il ne faut pas oublier de prendre le solde en fin de mois point de départ du mois suivant, comme suite :

Le solde final de trésorerie = solde de trésorerie de départ + encaissements prévus sur la période – décaissement prévus sur la période.

Selon **SELMER. C (2013-2019)** : « *Le budget de trésorerie permet de s'assurer que l'entreprise a la capacité de financer ses choix budgétaires* »⁶².

L'objectif du budget de trésorerie est de garantir une gestion efficace et efficiente de la liquidité de l'entreprise ; elle traduit les dépenses et les recettes prévues sous forme de flux monétaires ; elle mesure la performance de l'entreprise ; elle vérifie de la cohérence financière du projet ; elle évalue les besoins en financement.

Section 2 : Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts

Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts sont des pratiques cruciales au sein des organisations pour maintenir la maîtrise de leurs finances, surveiller leur performance et prendre des mesures correctives lorsque nécessaire. Ces processus permettent de comparer les données réelles aux budgets prévus, mettant en lumière les écarts entre les attentes et la réalité. Dans cette section, nous explorerons l'importance du contrôle budgétaire et de l'analyse des écarts dans la gestion financière.

1. Généralités sur le contrôle budgétaire :

1.1 Définition du contrôle budgétaire :

Il existe plusieurs définitions du contrôle budgétaire on peut citer :

Le contrôle budgétaire est une phase de la gestion budgétaire consistant à une comparaison permanente entre les résultats budgétaires et les résultats réels. Selon **Langlois. G, BONNIER. C & BRINGER. M (2008)** « *le contrôle budgétaire est une procédure qui*

⁶²-SELMER. C, « La boîte à outils du contrôle de gestion », édition Dunod, 2013-2019, Dossier 07 outil 34.

Chapitre II : La gestion budgétaire comme outil du contrôle de gestion

compare à posteriori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilité.»⁶³

Selon **DJERIBI. Z & al (2014)** ⁶⁴: « *C'est un instrument qui englobe l'ensemble des dispositifs (systèmes, procédures) mis en œuvre dans le cadre du processus budgétaire au sein des centres de responsabilité : élaboration des budgets associés à un ensemble d'objectifs , comparaison des budgets avec les réalisations et mesure des écarts, interprétation des écarts et prise des mesures correctives et, si besoin, ajustement ou remise en question des objectifs initiaux».*

Selon **BOUQUIN. H (1998)**⁶⁵: « *Le contrôle budgétaire intègre les budgets et compare l'état réel du système à son état prévu ».*

Selon **FORGET. J (2005)** ⁶⁶: « *c'est une modalité financière du contrôle de gestion. Tout budget est composé d'un ensemble des postes budgétaires. L'analyse des écarts budgétaires consiste à analyser les différences constatées entre les données prévisionnelles et les données réelles ».*

Ainsi, le contrôle budgétaire prévient les responsables sur le degré de réalisation des budgets afin d'évaluer la performance des acteurs et de procéder aux modifications nécessaires.

Le contrôle budgétaire joue un rôle crucial dans la gestion budgétaire en procédant à une comparaison continue entre les résultats réels obtenus et les prévisions différées établies dans les budgets afin de ⁶⁷:

- a- Déterminer les écarts ;
- b- Rechercher les causes de ces écarts ;
- c- Informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- d- Prendre des mesures correctives ;
- e- Apprécier l'activité des responsables budgétaires.

⁶³ LANGLOIS. G, BONNIER. C, BRINGER. M, « Contrôle de gestion », éditions Berti, Alger, 2008, P299.

⁶⁴ DJERIBI. Z, al, « Contrôle de gestion », édition Dunod, 2014, P, 234.

⁶⁵ BOUQUIN. H, « Le contrôle de gestion », 4^{ème} édition, 1998.

⁶⁶ FORGET. J, « Gestion budgétaire, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, 2005, P16.

⁶⁷ BÉATRICE. G, GRANDGUILLOT. F, « Essentiel de contrôle de gestion », 4^{ème} édition Lextenso, Paris,2009, P 63.

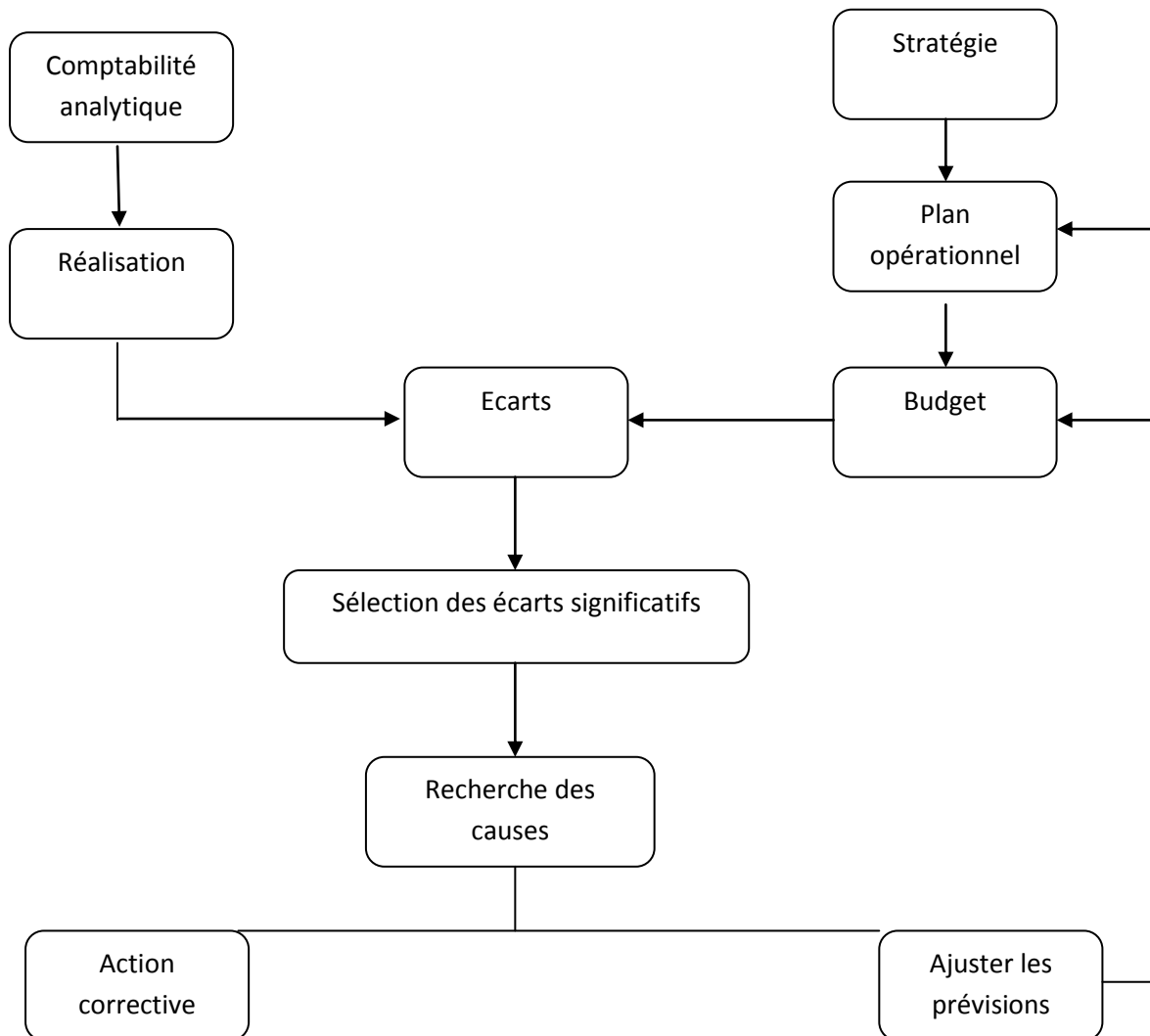
Chapitre II : *La gestion budgétaire comme outil du contrôle de gestion*

Ceci va permettre de :

- a- Piloter les activités et maîtriser le budget ;
- b- Gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés ;
- c- Faire vivre le processus du contrôle comme une pratique utile acceptable et compréhensible partout.
- d- Optimiser l'utilisation des ressources.

Le contrôle budgétaire est un outil de pilotage qui permet de détecter les anomalies et de faciliter la prise de décisions pour mettre en place des actions correctives appropriées.

Figure N°08 : le processus du contrôle budgétaire



Source : Langlois. C, Bonnier. M, Bringer.Op, Cit, P300.

1.2 Le rôle du contrôle budgétaire :

BERLAND. N à établi en 1999 un état des lieux des travaux sur les rôles du contrôle budgétaire. Il fait ressortir des rôles nombreux, variés et même parfois différents d'un auteur à l'autre, et qui vont servir des finalités diverses : planifier, évaluer, prévoir, coordonner, motiver et communiquer sont des fonctions fréquemment évoquées. Les études s'intéressent «au fonctionnement le plus apparent du contrôle budgétaire dans les entreprises » et celui-ci porte notamment sur les fonctions de planification, de coordination, d'évaluation.

Tableau N° 01 : Rôle du contrôle budgétaire

Études	Rôles du contrôle budgétaire														
BAUDET (1941)	Réaliser une prévision et établir un programme d'activité, permettre l'observation continue des événements capables de modifier les prévisions, la recherche des causes d'écarts et la fixation des responsabilités, la coordination entre les différents services, le contrôle comptable des coûts de revient standards.														
LYNE (1988)	<table border="0" style="width: 100%;"> <thead> <tr> <th style="text-align: left; width: 50%;">Rôle</th> <th style="text-align: left; width: 50%;">Résultats</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>- Prévision</td> <td>Budgets servent à faire des prévisions plus qu'à motiver</td> </tr> <tr> <td>- Coordination</td> <td>Ils servent à contrôler et à expliquer les écarts</td> </tr> <tr> <td>- Communication</td> <td>Ils n'exercent pas de pression sur les salariés</td> </tr> <tr> <td>- Contrôle</td> <td>Le degré de participation n'est pas grand</td> </tr> <tr> <td>- Motivation</td> <td></td> </tr> <tr> <td>- Planification</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Rôle	Résultats	- Prévision	Budgets servent à faire des prévisions plus qu'à motiver	- Coordination	Ils servent à contrôler et à expliquer les écarts	- Communication	Ils n'exercent pas de pression sur les salariés	- Contrôle	Le degré de participation n'est pas grand	- Motivation		- Planification	
Rôle	Résultats														
- Prévision	Budgets servent à faire des prévisions plus qu'à motiver														
- Coordination	Ils servent à contrôler et à expliquer les écarts														
- Communication	Ils n'exercent pas de pression sur les salariés														
- Contrôle	Le degré de participation n'est pas grand														
- Motivation															
- Planification															
HOPWOOD (1974)	Coordination, délégation d'autorité, planification, motivation														

Chapitre II : *La gestion budgétaire comme outil du contrôle de gestion*

BARRETT & FRASER (1977)	Planifier, coordonner, motiver, évaluer, éduquer
HOFSTEDE (1967)	Autorisation de dépenses, prévoir, planifier, mesurer
OTLEY (1977)	<ul style="list-style-type: none"> - Les budgets sont des objectifs, ils servent alors d'instruments de motivation - Les budgets comme des prévisions (la fonction planning y est associée). - Les budgets sont des outils managériaux des budgets, notamment un moyen de communiquer entre partenaires. - Les budgets sont des standards pour évaluer la performance. - La participation dans l'établissement des budgets comme moyen d'augmenter la satisfaction au travail.
ABERNETH & BROWNELL (1 999)	Contrôle diagnostic, contrôle interactif Aide au changement stratégique
BERLAND (1 999)	Prévision – planification (prévision, autorisation de dépenses, évaluation non formalisée), coordination – socialisation (coordination, communication, évaluation), évaluation – sanction (motivation, engagement, évaluation financière stricte)
BOUQUIN (2001)	<ul style="list-style-type: none"> - Instrument de coordination et de communication - Outil de gestion prévisionnelle - Outil de délégation et de motivation.

Source : Berland. N, « Le contrôle budgétaire », Edition la découverte, Paris, 2002, P43-44.

1.3 Objectifs, utilité et limites du contrôle budgétaire :

1.3.1 Objectifs du contrôle budgétaire :

Les systèmes de contrôle ont diverses applications, telles que le suivi, l'apprentissage, la signalisation, l'imposition de contraintes, la surveillance, la motivation, et bien d'autres. Le contrôle budgétaire de son côté a pour objectif de:⁶⁸

- a- Permettre la comparaison des réalisations avec les prévisions ;
- b- La détection des écarts significatifs, leur analyse et la mise en place de mesures correctives, qui englobent les aspects clés du contrôle de gestion ;
- c- La vérification de la performance des différents centres de responsabilités.

1.3.2 Utilité du contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire est très utile pour les opérationnels car il constitue un guide dans leurs actions quasi quotidiennes. Il permet aux dirigeants d'obtenir une synthèse de l'activité de l'entreprise et de prendre du recul par rapport aux décisions opérationnelles.

La comparaison périodique des réalisations et des prévisions permet de suivre les écarts et de connaître leurs importances par rapport aux précisions dans les domaines essentiels de la gestion, ce qui va permettre d'améliorer la productivité et la rentabilité de l'entreprise.

1.3.3 Limites du contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire présente plusieurs limites :

- a- Il existe un risque de non-application du contrôle budgétaire par les opérationnels, qui peuvent ne pas utiliser les informations fournies par le système pour prendre des mesures correctives. Cette situation peut découler d'un système budgétaire qui n'a pas été pleinement adopté par l'ensemble du personnel. En particulier, il est essentiel que les cadres soient convaincus de l'utilité du contrôle mis en place ;
- b- Importance du nombre d'écarts limitant les possibilités de contrôle. On peut alors mettre en œuvre un contrôle par exception (gestion des écarts « significatifs » par rapport à des seuils fixés par l'entreprise) ;
- c- Le centre de responsabilité doit disposer d'une réelle autonomie dans ses décisions. Il doit être un lieu de pouvoir de décision : quelle serait la responsabilité d'un responsable d'un centre s'il n'a aucune maîtrise dans la fixation de son budget ;

⁶⁸GERVAIS.M, « Le contrôle de gestion et planification de l'entreprise », édition Economica, Paris, 1990, P20.

- d- Tape complexe et longue, le contrôle budgétaire n'assure pas toujours une bonne réactivité de l'entreprise. Face à un environnement de plus en plus turbulent, d'autres outils seront mis en place, notamment les tableaux de bord ;
- e- La réactivité du contrôle dépend en grande partie de l'efficacité du système d'information comptable. L'émergence des ERP (Enterprise Resource Planning) a simplifié le travail des contrôleurs en offrant des modules spécifiques dédiés au contrôle de gestion. (reporting, tableau de bord,... etc.).
- f- Coût trop élevé du système budgétaire.

1.4 Les fonctions du contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire assume une double fonction : la fonction de contrôle et celle de régulation⁶⁹.

A-1 La fonction du contrôle : Le contrôle joue un rôle essentiel en permettant de vérifier tout au long de l'exercice budgétaire si les objectifs fixés sont atteints conformément aux normes techniques, ainsi qu'aux normes de coûts et de capitaux établies lors de l'élaboration des budgets, c'est -à-dire : les résultats chiffrés globaux, les résultats de chaque fonction et de chaque centre de responsabilité et le degré de réalisation des actions de progrès prévues dans le budget :

- a- Pour le contrôle des résultats globaux et des résultats par fonction et par centre de responsabilité, les résultats sont rapprochés des prévisions et des écarts sont calculés ;
- b- Pour le calcul du degré de réalisation des actions de progrès, la mesure consiste à faire le point quantitatif et qualitatif de l'avancement de ces actions.

A-2 La fonction de régulation : elle intervient lorsque des écarts sont détectés entre les prévisions budgétaires et les résultats réels. Son rôle est d'alerter les responsables et de susciter des mesures correctives, telles que des actions de rattrapage, afin de réaligner l'entreprise ou l'unité de gestion pilotée par le responsable (centre de responsabilité) sur la trajectoire menant aux objectifs fixés, soit par une révision des objectifs.

1.5 Différentes étapes du contrôle budgétaire :

⁶⁹ HUTN.H, « Toute finance d'entreprise », 2^{ème} édition d'organisation, France, 2002, P678.

Le contrôle budgétaire est un système mis en place pendant l'exercice pour vérifier la réalisation des objectifs fixés. De manière générale, on peut distinguer trois étapes pour effectuer un contrôle budgétaire⁷⁰ :

1.5.1 Le contrôle avant l'action ou contrôle (a priori) :

Ce contrôle est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Ce contrôle permet : aux cadres opérationnels, de prévoir les conséquences de leurs décisions avant même de les mettre en action. Et aux supérieurs hiérarchiques, de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en stimulant le fonctionnement de leurs propres domaines de responsabilité constituer de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leurs propre pouvoir de décision.

1.5.2 Le contrôle pendant l'action :

Il s'agit d'un contrôle opérationnel qui vise à réagir rapidement aux écarts significatifs entre les prévisions et les réalisations, afin de mettre en place les actions correctives nécessaires. Pour mettre en œuvre ce contrôle il faut fournir de façon permanente et rapide, aux opérationnels les formations sur les réalisations et cibler l'origine des problèmes en utilisant la technique de l'analyse des écarts.

1.5.3 Le contrôle après l'action :

Ce contrôle est réalisé à la fin de l'exercice budgétaire et vise à expliquer les écarts constatés, son objectif est de mettre à jour les normes techniques et réfléchir sur la fiabilité des prévisions. Il consiste aussi en une mesure des résultats et en une évaluation des performances. En s'appuyant sur deux types d'informations

- a-** Des informations systématiques : qui permettent de comparer la situation finale(réalisations) à celle qui était attendue (prévisions) ;
- b-** Des informations potentielles ou conjoncturelles: qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

1.6 Les supports du contrôle budgétaire (les outils) :

1.6.1 Le tableau de bord :

⁷⁰ HUTIN.H, Op.cit, P679.

Le tableau de bord est l'instrument qui permet au responsable d'effectuer en permanence un contrôle sur les recettes et /ou les dépenses liées à sa zone d'investigation. Il attire son attention sur des points-clés, fait apparaître ce qui a un caractère anormal ou ce qui a une incidence importante sur le résultat de l'entreprise, en un mot il donne au responsable les informations qui lui sont indispensables pour agir à court terme.

A- Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison :

Pour piloter la performance de l'entreprise, le tableau de bord a pour mission de :

- Permettre de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire ;
- Attirer l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnements prévues ;
- Permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.

B- Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication

Le tableau de bord utilise des outils de dialogue et de communication pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise parmi ces outils :

- Le tableau de bord, dès sa parution, doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques ;
- Il doit permettre au subordonné de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts. Il permet des demandes de moyens supplémentaires ou des directives plus précises ;
- En attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, il joue un rôle intégrateur, en donnant à un niveau hiérarchique donné, un langage commun.

C- Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision :

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la

nature de leurs fonctions. Sa définition relève de la mission du contrôleur de gestion qui devra le négocier avec l'utilisateur⁷¹.

1.6.2 Les rapports de contrôle :

Le contrôle budgétaire devient périodique lorsque le responsable d'un budget rend compte à sa hiérarchie des performances obtenues dans son département.

A date fixe, l'unité contrôlée se doit d'établir, avec l'aide du service de contrôle de gestion, un compte rendu d'activité qui sera transmis au supérieur hiérarchique.

Ce rapport présenté sous une forme très standardisée, indique :

- a- Les variables de contrôle choisies et les cibles correspondantes ;
- b- Pour chaque variable contrôlée, le résultat obtenu ;
- c- L'analyse des écarts qui a été faite ;
- d- Les mesures qui ont été prises pour réorienter l'action vers la droite ligne de l'objectif.

Le destinataire du rapport examine les informations reçues et les analyse pour ensuite les consolider, afin d'identifier les écarts spécifiques à son département.

En se basant sur les résultats obtenus, il peut éventuellement demander des explications supplémentaires à certains responsables budgétaires. Ensuite, il présente à son supérieur hiérarchique une synthèse des contrôles effectués.

De proche en proche, on parviendra ainsi au budget global qui ne peut être contrôlé que par la direction générale, après agrégation des données issues de différents comptes rendus.

Lorsque les tableaux de bord des différentes unités sont établis sur une base commune et entièrement informatisée, toute mise à jour d'une donnée dans le tableau de bord d'un service entraînera automatiquement la mise à jour des autres documents concernés par cette donnée. Dès cet instant, pour mettre à jour les tableaux de bord des supérieurs hiérarchiques, il n'est plus nécessaire de recourir aux rapports de contrôle. Ces derniers apparaîtront alors comme une procédure administrative superflue et l'on se contentera des réunions de suivi budgétaire.

⁷¹ KENAOUI.A, SMAL.L, « La gestion budgétaire au sein des établissements publics à caractère industriel et commercial cas : Algérienne des Eaux de Tizi-Ouzou », Mémoire master, Universitaire Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2017, P36-37.

1.6.3 Les réunions de suivi budgétaire :

Des examens synthétiques des comptes devront se tenir mensuellement afin d'apprécier le degré de conformité de l'exécution et l'état d'avancement des mesures décidées.

A ces réunions, participent autour du contrôleur de gestion, les responsables budgétaires d'un niveau hiérarchique donné et leur supérieur pour rendre compte des écarts constatés puis les actions correctives nécessaires. Ces réunions pourront avoir comme support : l'information, les rapports de contrôle, un système de tableau de bord informatisé ou un processus plus informel.

Le contrôle budgétaire consiste en la confrontation périodique des réalisations avec les budgets, mettant en évidence des écarts qui sont analysés afin d'entreprendre les mesures de la régulation nécessaires. Il permet d'identifier les causes et les responsabilités internes et externes.

Toutes les informations qui sont collectées et utilisées pour déterminer les écarts par rapport aux budgets sont mises en forme dans des tableaux de bord et des rapports de contrôle. Elles font également l'objet de débats lors des réunions périodiques de suivi budgétaire.⁷²

2. Généralité sur les écarts :

2.1 Définition d'un écart budgétaire :

L'écart est la « *différence entre une norme de référence et une grandeur calculée à partir de données réellement constatées* »⁷³

L'écart est défini comme la disparité entre deux valeurs. Une fois chaque écart calculé, il est essentiel de déterminer s'il est favorable ou défavorable, puis de procéder à une interprétation des écarts en identifiant leurs causes. En cas de dérive (écart défavorable) par rapport aux prévisions, des mesures correctives peuvent être prises pour rétablir la trajectoire.

L'écart budgétaire est la comparaison entre les réalisations et les prévisions de l'entreprise sur une même période, il se calcule comme suit :

⁷²GERVAIS. M, « Le contrôle de gestion et planification de l'entreprise », édition Economica, Paris, 1999, P162.

⁷³FORGET. J, « Gestion budgétaire », éditions d'organisation, Paris, 2005, P30.

$$\text{Écart} = \text{Réalisation} - \text{Prévisions}$$

Le résultat de l'écart peut être positif (défavorable) ou négatif (favorable).

$$\text{Écart en \%} = \frac{\text{Réalisation} - \text{Prévisions}}{\text{Prévisions}} \times 100$$

Un écart est toujours qualifié : favorable ou défavorable, le signe n'étant pas significatif. En effet :

- a- Un écart sur marge positif traduit une situation favorable
- b- Un écart sur coût positif traduit une situation défavorable.
- c- Les écarts sont déterminés de telle sorte que leur somme traduise l'écart sur résultat de l'exercice.

2.2 Objectifs de l'analyse des écarts :

Pour être un outil de prévision efficace, le suivi des écarts doit remettre en question les normes techniques budgétaire. Lorsqu'il y a des écarts récurrents sur certaines terminologies, cela devrait inciter à réfléchir sur les méthodes de définition des normes techniques budgétaire.

Les principaux objectifs de l'analyse des écarts sont les suivants :

- a- Rechercher les origines (causes) des écarts et mesurer leur incidence ;
- b- Signaler aux acteurs afin qu'ils prennent les actions correctives nécessaires.

Les écarts ont pour rôle la mise en évidence des phénomènes, mais ils ne sont pas porteurs de leurs explications. Afin d'interpréter les écarts, il convient d'identifier l'origine des divergences (écarts) par rapport aux prévisions. Ce qui permettra d'apporter des actions correctives dans une perspective d'amélioration.

2.3 Principes d'élaboration d'un écart budgétaire :

Chapitre II : *La gestion budgétaire comme outil du contrôle de gestion*

La mise en évidence d'écart répond aux besoins de suivi des entités à piloter. Elle est par nature contingente. Nous tenons à positionner quelques principes conventionnels de construction des écarts :

- A- **Principe 1** : un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée et la valeur de référence de cette même donnée. La valeur constatée est en général la valeur réelle telle qu'elle apparaît en comptabilité de gestion. La valeur de référence peut être une valeur budgétaire, standard ou prévisionnelle. Dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus ancien.
- B- **Principe 2** : un écart se définit par le signe (+) ou (-), une valeur et un sens (favorable ou défavorable). En effet, dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agisse d'une charge ou d'un produit.
- C- **Principe 3** : la décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une seule composante par sous écart calculé, une donnée constituée de n composantes oblige à la mise en évidence de n sous écarts.

- D- **Principe 4** : toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts (application troisième principe) définit comme suit :

Ecart /éléments monétaires = (éléments monétaires réels – éléments monétaires prévus) x données volumique réelle.

Ecart /éléments volumiques = (éléments volumiques réels – éléments volumiques prévus) x Eléments monétaires prévus.

Ces règles simples permettent ainsi le calcul et la décomposition de n'importe quelle présentation du budget.⁷⁴

2.4 Calculs des écarts :

⁷⁴ ALAZARD. C, SEPARI. S, Op.cit, P369.

Le calcul des écarts est construit sur un algorithme de calcul dont il est possible de mentionner trois méthodes :

- a- Celle qui figure dans le plan comptable général, référence obligatoire dans les examens de comptabilité en France et qui distingue les écarts sur matières, les écarts sur main-d'œuvre – qui sont des frais directs et les écarts sur frais indirects.
- b- Celle des approches analytiques d'inspiration américaine qui distingue aussi les écarts sur matières, les écarts sur main-d'œuvre qui sont des frais variables directs, les écarts sur frais variables et les écarts sur frais fixes.
- c- Celle du contrôle budgétaire qui conduit à calculer autant d'écarts que nécessaire pour comprendre les déviations par rapport au budget. L'idée de référence est que l'on a construit un budget pour s'y tenir, et que tous les écarts doivent être expliqués et analysés. C'est cette troisième méthode intitulée méthode VRP (volume-rendement-prix) qui sera développée ici. Celle-ci peut s'appliquer à chacun des postes, chacune des composantes du compte de résultat (du chiffre d'affaires par produit aux coûts indirects variables ou fixes) et permet ainsi de reconstituer pour chaque élément (chiffre d'affaires ou coût) du compte de résultat la nature et le montant de la « déviation » par rapport au budget.⁷⁵

2.5 Les raisons des écarts :

Pour agir, prendre des décisions, il est bon de faire un inventaire bien partiel des raisons des écarts. L'analyse des écarts peut faciliter les actions correctives à entreprendre.

Selon **Alcouffe. S** Les causes principales sont les suivantes ⁷⁶:

- a- Les prévisions et/ou les standards ont été mal évalués ;
- b- Certains facteurs de production ont été substitués les uns aux autres, par exemple : un personnel trop qualifié a été utilisé pour effectuer certaines tâches basiques ;
- c- La fréquence réelle des changements de production a dépassé (ou été inférieure) aux attentes, ce qui a entraîné une augmentation (ou une diminution) des temps d'arrêt et une diminution (ou une augmentation) des cadences. En effet, plus les séries de production sont longues, moins il y a de temps improductifs ;

⁷⁵LÖNING. H, MALLERET. V, MERIC. J, CHIAAPELLO. V. P, MICHEL. D, SOLE. A, « Le contrôle de gestion organisation, outils et pratique », 3^{ème} édition Dunod, Paris, 2008, P118.

⁷⁶ALCOUFFE.S, « Contrôle de gestion sur mesure », édition Dunod, Paris, 2013, P42.

- d- Les pannes de machines sont influencées par de nombreux autres facteurs tels que les volumes de production, la complexité des opérations, la fiabilité des équipements, la politique de maintenance, etc ;
- e- La mauvaise qualité des matières utilisées en production, ou leur manque de disponibilité que ce soit au niveau même de l'entreprise ou chez les fournisseurs.

2.6 L'analyse des écarts :

Certaines des utilisations de l'analyse des écarts sont les suivantes⁷⁷ :

- A- Augmenter l'efficacité et l'optimisation des ressources** : La mise en œuvre de l'analyse des écarts permet aux organisations d'améliorer la répartition de leurs ressources et de renforcer l'efficacité de leurs processus opérationnels.
- B- Augmenter les performances** : En utilisant l'analyse des écarts pour évaluer la performance, nous pouvons mettre l'accent sur des attributs tels que l'efficacité des employés, la productivité et le niveau de performance. Cela nous permet d'identifier les moyens par lesquels nous pouvons augmenter la performance de différents processus, même en l'absence d'inefficacités ou de problèmes évidents.
- C- Aide à la prise de décision** : L'analyse des écarts joue un rôle essentiel dans le processus de prise de décision en fournissant un rapport documenté qui évalue et met en lumière les stratégies les plus efficaces pour combler les écarts existants.

2.7 Les actions correctives :

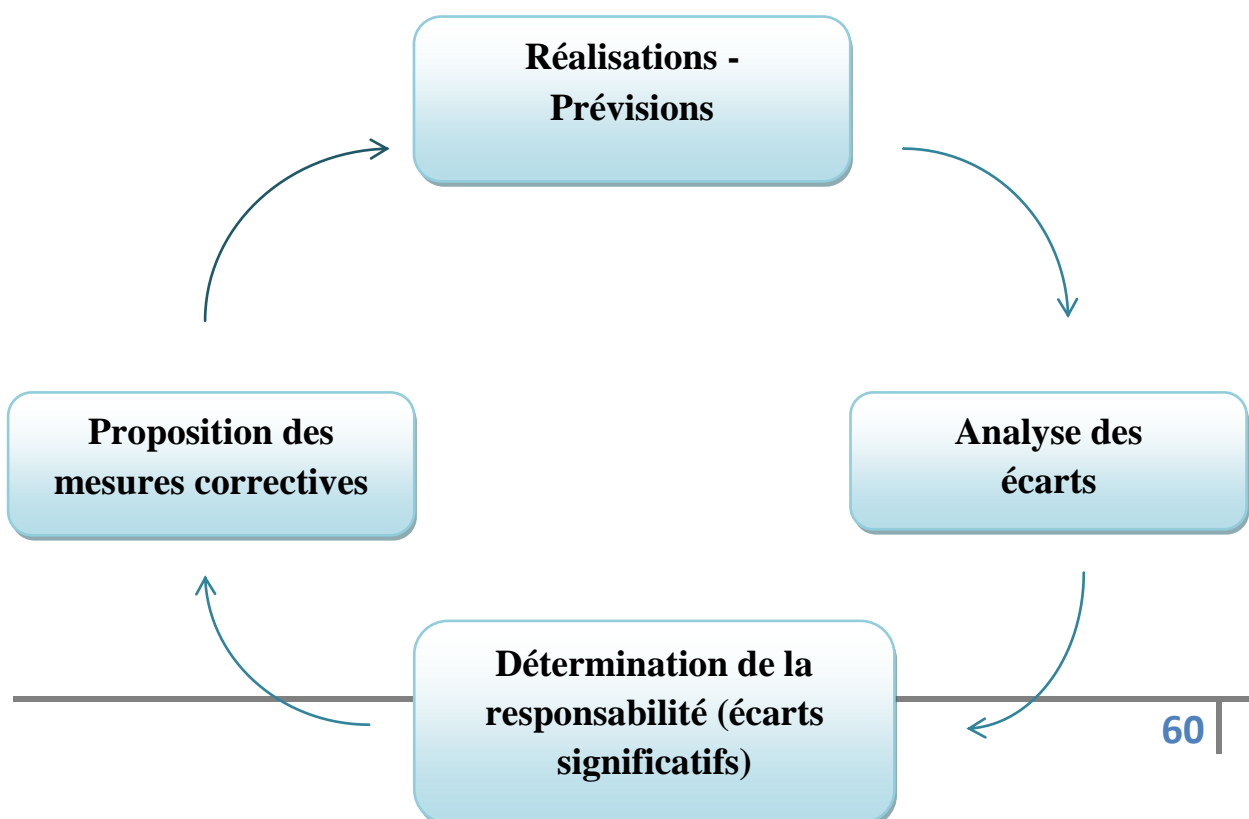
Pour qu'une action corrective soit efficace, il est essentiel qu'elle soit rapide et adaptée, car un retard dans sa mise en œuvre pourrait entraîner des résultats indésirables. L'objectif principal du contrôle n'est pas de sanctionner les défaillances, mais plutôt de prévenir leur récurrence en mettant en place des actions correctives visant à améliorer la situation. Afin de mettre en œuvre ces actions correctives, il faut d'abord réviser les prévisions qui ne se sont pas réalisées pour ensuite passer aux actions correctives nécessaires à l'amélioration (**Figure N°09**)

La mise en œuvre des actions correctives s'effectue soit :

⁷⁷<https://www.voxco.com/fr/blog/le-processus-danalyse-des-ecarts/>

- Avant que l'opération ne soit achevée ;
- Après l'avoir comparé aux prévisions, c'est-à-dire, mettre en place une nouvelle action.

Figure N°09 : Procédure du contrôle budgétaire



Source : Hutin.H, « Toute la finance d'entreprise en pratique », 2^{ème} édition d'organisation, France, 2002, P 687.

- a- Le contrôle budgétaire est une composante du contrôle de gestion, il fait apparaître les écarts entre les réalisations et les prévisions tout en identifiant leurs causes. Dans certaines entreprises, le contrôle de gestion se limite au contrôle budgétaire ;
- b- Le contrôle budgétaire suggère des mesures correctives adéquates afin d'éviter les déviations à l'avenir ;
- c- Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif qui s'intéresse à la période passée de l'entreprise, en effectuant des comparaisons entre les réalisations et les prévisions et en analysant les principales causes des écarts.

Conclusion :

Au terme de ce deuxième chapitre, il est possible de dire que la gestion budgétaire est le processus par lequel l'entreprise définit ses objectifs à court terme et les moyens pour les atteindre son efficacité implique la mise en œuvre d'une démarche cohérente consiste à établir des budgets et à comparer périodiquement les réalisations avec les données budgétées.

Le contrôle budgétaire est vraiment important et est une démarche à ne pas louper car elle aide les organisations à voir le degré de réalisation de ces budgets.

Le contrôle budgétaire peut agir pendant l'action pour mener une éventuelle correction, ou bien suivre une logique d'évaluation de la gestion de l'organisation en adoptant un outil de mesure « analyse des écarts » cet outil permet de veiller au respect du budget fixé pour chaque entité et de corriger une trajectoire stratégique en fonction des écarts.

Chapitre III :

L'organisation hospitalière

: structure et

fonctionnement

Introduction :

L'organisation et le fonctionnement des hôpitaux sont des éléments essentiels pour assurer la prestation efficace et efficiente des soins de santé à la population. Au sein de ces établissements de santé, une structure complexe est mise en place pour répondre aux besoins médicaux, administratifs et logistiques. Cependant, cette organisation peut parfois être soumise à un modèle de gestion particulier appelé bureaucratie professionnelle.

La bureaucratie professionnelle est un système de gestion largement utilisé dans le secteur de la santé, qui vise à garantir la qualité des soins, à optimiser les opérations et à maintenir des normes élevées de professionnalisme et d'expertise. Ce modèle repose sur l'autorité et l'expertise des professionnels de la santé, tels que les médecins, les infirmières et les pharmaciens, qui occupent des postes clés dans la prise de décision.

Dans cette introduction, nous explorerons les principes fondamentaux de l'organisation et du fonctionnement hospitalier, en mettant l'accent sur la bureaucratie professionnelle en tant que modèle de gestion. Nous analyserons les avantages de ce modèle, tels que la coordination des soins, la spécialisation et la garantie de la qualité. Nous aborderons également les inconvénients potentiels, tels que la lenteur des processus décisionnels et la rigidité administrative. En comprenant ces éléments, nous pourrions mieux appréhender les défis auxquels sont confrontés les établissements hospitaliers dans leur quête d'une prise en charge optimale des patients.

Section 01 : La bureaucratie professionnelle

1. Bureaucratie et Bureaucraties Professionnelles :

Avant que de décrire la spécificité des organisations qualifiées de bureaucraties professionnelles, il faut tout d'abord préciser le sens donné au terme lui-même

1.1 Définition de la bureaucratie :

Dans le langage commun le terme de bureaucratie prend le sens de pouvoir politique des bureaux, influence abusive de l'administration ; un bureaucrate est un : *«Fonctionnaire qui attribue une importance exagérée à sa fonction et en abuse vis-à-vis du public»* Par voie de conséquence la bureaucratisation est un processus d'accroissement du pouvoir des services administratifs qui soumet l'ensemble d'une organisation et de ses activités au cloisonnement et à l'esprit tatillon des bureaux : *« Objet de stigmatisation, de dénigrement, mais aussi parfois*

d'inspiration littéraire, le terme de " bureaucratie " fait aujourd'hui partie d'un imaginaire collectif dont on se situe plus réellement, ni l'origine, ni le sens »⁷⁵

1.2 La bureaucratie professionnelle :

L'un des modèles organisationnels le plus souvent utilisé dans la littérature pour appréhender ces organisations, est celui de la bureaucratie professionnelle développée par Mintzberg (1982)⁷⁶. Dans cette approche, l'organisation hospitalière constitue une bureaucratie professionnelle.

Cette bureaucratie professionnelle est une forme de structuration de l'activité, caractérisée par une séparation entre professionnels et non professionnels, qui ont une vision radicalement différente de l'organisation où ils travaillent. L'hôpital est donc une structure au sein duquel la haute qualification des opérateurs est structurellement en conflit avec le pôle administratif, lui-même encadré par les règles contraignantes de l'autorité publique, quant aux budgets et au financement des soins de santé. Les exigences de rigueur dans la gestion sont en permanence en conflit avec la recherche d'autonomie et de perfectionnement technique et professionnel.

C'est dans le caractère d'autonomie et de démocratie des professionnels de ces organisations que résident les problèmes de la bureaucratie professionnelle, du fait qu'il est difficile de superviser le travail des professionnels ayant l'autonomie et le pouvoir, et de corriger les défaillances qu'ils négligent et évitent. Ces professionnels ont tendance à négliger les problèmes essentiels de coordination, de contrôle et d'innovation qui surgissent dans ces structures.

1.2.1 Le cadre d'existence de la bureaucratie professionnelle :

La bureaucratie professionnelle est une configuration structurelle où le centre opérationnel d'une organisation est dominé par des opérateurs qualifiés de « *professionnels* ». L'environnement est à la fois complexe et stable, complexe pour requérir l'utilisation de procédures dont l'apprentissage exige des années de formation, stable pour que ces compétences soient bien définies et en fait standardisées. L'environnement est alors un facteur de contingence principal qui amène la création des bureaucraties professionnelles. L'âge et la

⁷⁵http://www.robertholcman.net/public/documents/these/chapitre_2_hopital_analyse_strategique_organisations_these_robort_holcman.pdf.

⁷⁶MINTZBERG. H, « Structure et dynamiques des organisations », Éditions d'organisation, Paris, 1982, P 328-330.

taille sont des facteurs de moindre importance. Le système technique des bureaucraties professionnelles n'est ni sophistiqué ; ni automatisé ; ni très régulateur .Ces trois caractéristiques sont en effet incompatibles avec la latitude considérable dont disposent les opérateurs professionnels dans ce type de configuration structurelle ou ils servent généralement les clients directement et de façon personnelle. Le système technique est donc un facteur de contingence important à cause des caractéristiques qu'il n'a pas⁷⁷.

1.2.2 Caractéristiques de la bureaucratie professionnelle :

- a- Le centre opérationnel domine et se développe en raison de l'importance des professionnels qui se situent à la base de la structure. Selon **Mintzberg**, leur pouvoir découle du fait que le travail qu'ils effectuent est trop complexe pour être supervisé par un supérieur hiérarchique ou standardisé par des analystes ;
- b- La standardisation des qualifications accroît la liberté d'action du professionnel au sein de l'hôpital, ce qui rend difficile sa mobilisation pour définir et atteindre les objectifs de l'organisation. Elle favorise de plus, le regroupement des individus au sein d'organes de classe qui transcendent les limites de chaque hôpital et facilite la mobilisation de ceux-ci autour d'objectifs de nature corporatistes. Paradoxalement, cette caractéristique facilite la réalisation des tâches à court terme au sein des unités élémentaires de l'organisation, mais complique considérablement la gestion de l'avenir de l'hôpital en tant qu'entité ;
- c- Les membres du centre opérationnel ont tendance à réduire l'influence de la direction et des analystes sur leur travail, ce qui les pousse à promouvoir la décentralisation à la fois horizontale et verticale. Les opérateurs exercent une pression en faveur du professionnalisme, en recourant à la formation, pour améliorer leurs compétences. Les cadres opérants recherchent également l'autonomie, et la décentralisation verticale limitée leur permet d'augmenter leur pouvoir aux dépens du sommet stratégique. Ils favorisent la division de l'organisation en petites unités (balkanisation) afin d'exercer un contrôle sur leurs propres décisions⁷⁸.

1.2.3 Description de la bureaucratie professionnelle :

L'organisation hospitalière constitue une bureaucratie professionnelle composée d'un sommet stratégique qui est la direction générale de l'organisation, d'une ligne

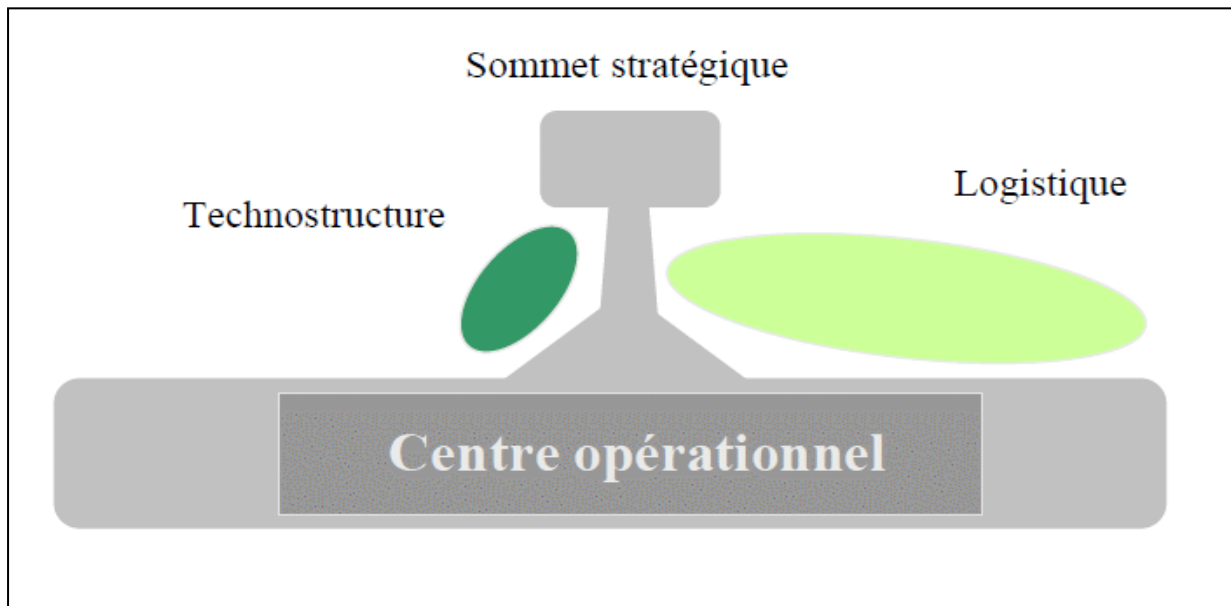
⁷⁷MINTZBERG.H, Op, cit, P324-326.

⁷⁸BOUADI. S, « Le projet d'établissement hospitalier : un nouvel instrument au service du management hospitalier », mémoire magister, P26.

hiérarchique, composée de cadres, d'un centre opérationnel comprenant les acteurs produisant le produit ou fournissant le service tel que les médecins et le personnel infirmier, une technostructure ou l'on trouve les spécialistes qui s'occupent de la conception et de l'exploitation des systèmes de planification et de contrôle et enfin, les fonctions de support logistique qui fournissent un support indirect aux opérateurs et au reste de l'organisation. Chaque partie de base est caractérisée par une force spécifique dans le cas de la bureaucratie professionnelle, le centre opérationnel est l'élément clé⁷⁹.

Cette dernière est décrite principalement par le travail du centre opérationnel, le caractère bureaucratique de la structure et la structure administrative comme le décrit MINTZBERG.H dans cette figure :

Figure n°10 : La bureaucratie professionnelle



Source :Mintzberg 1982, P37.

L'analyse proposée par MINTZBERG.H, considère cinq éléments de base de l'organisation ; le sommet stratégique, la ligne hiérarchique, le centre opérationnel, la technostructure et les fonctions de support logistique.

A- Le travail du centre opérationnel:

La bureaucratie professionnelle selon Mintzberg, « s'appuie sur la standardisation des qualifications et sur le paramètre de conception qui y correspond, la formation et la

⁷⁹MINTZBERG.H, Op, cit, P27.

*socialisation. Elle recrute des spécialistes dûment formés et spécialisés – des professionnels-pour son centre opérationnel, et leur laisse une latitude considérable dans le contrôle de leur propre travail*⁸⁰, c'est-à-dire cette dernière s'appuie pour coordonner les activités, sur la standardisation des qualifications comme mécanisme principal de coordination, et sur la formation et la socialisation comme paramètres de conception.

Dans la standardisation des qualifications, chacun des professionnels sait ce qu'il peut attendre des autres parce qu'il l'a appris. Prenant l'exemple, d'un chirurgien et d'un anesthésiste dans une salle d'opération à l'hôpital ont à peine besoin de communiquer pendant l'opération. Les principaux paramètres de conception de la bureaucratie professionnelle, sont donc la formation et la socialisation, où la formation initiale est menée à l'extérieur de l'organisation, mais cela ne s'arrête pas là, vient ensuite une longue période d'apprentissage comme l'internat pour les médecins par exemple, consacrée à l'application pratique des connaissances acquises lors de la formation initiale⁸¹.

B- Le caractère bureaucratique de la structure :

La structure de cette organisation est bureaucratique, sa coordination est assurée par des standards qui sont élaborés pour une large part en dehors de la structure, où l'accent est mis sur le pouvoir de la compétence. Perrow (1970), montre dans la description d'un service hospitalier, à quel point l'organisation peut être bureaucratique : par exemple, le service de gynécologie est un service relativement routinier, il s'agit donc d'un travail répété pour les médecins et pour le personnel plusieurs fois par jour

C- La structure administrative :

La bureaucratie professionnelle est une structure très démocratique pour les professionnels du centre opérationnel. Ces derniers contrôlent leur propre travail mais ils cherchent à avoir le contrôle collectif des décisions administratives. Une partie du travail administratif est réalisée par les professionnels eux-mêmes. Pour la structure administrative, le mécanisme de coordination des activités, est l'ajustement mutuel⁸². Dans cette dernière il existe deux hiérarchies parallèles, l'une pour les professionnels, qui va du bas vers le haut, et qui est démocratique, l'autre pour les fonctions de support logistique, qui va du haut vers le bas. Dans la hiérarchie professionnelle, le pouvoir est celui de l'expertise, où il oblige à

⁸⁰ STEUDLER, François Le management hospitalier de demain : Approche sociologique. Revue hospitalière de France. Mars – Avril, 2004, n°497 p. 43-52.

⁸¹ MINTZBERG, H. Op, cit., P310.

⁸² MINTZBERG, H. Ibid, P 317-318.

refléter les niveaux d'expertise et d'expérience professionnelle. Pour la hiérarchie non professionnelle, le pouvoir et le statut sont liés à la fonction. Il s'agit donc de deux approches de travail, où l'une oriente les professionnels vers le service, pour l'autre, l'orientation bureaucratique est vers le respect des procédures, qui sont situées à l'opposé l'une et l'autre, et que leur présence conjointe crée souvent des conflits dans les organisations. Ces deux hiérarchies parallèles sont donc maintenues très indépendantes, et souvent séparées⁸³.

1.2.4 Quelques problèmes de la bureaucratie professionnelle :

Après avoir présenté l'hôpital comme l'idéal type de la bureaucratie professionnelle, il est essentiel de souligner que cette dernière a des problèmes de coordination, de contrôle et d'innovation.

A- **Les problèmes de coordination:** Dans la bureaucratie professionnelle, le mécanisme principal de coordination est la standardisation des qualifications. Ce mécanisme est peu puissant et il ne peut pas régler tous les problèmes qui surgissent dans cette configuration structurelle. Il y'a donc un besoin de coordination entre les deux hiérarchies, professionnelle et non professionnelle. Pour le professionnel, c'est lui qui donne des ordres, mais cela met les fonctionnels dans une situation difficile car ils reçoivent les ordres à la fois par leur hiérarchie mais aussi par les opérateurs. Des problèmes de coordination existent aussi entre les professionnels, où le processus de classement apparaît comme la source d'un grand nombre de conflits dans cette organisation⁸⁴.

B- Les problèmes de contrôle :

Même si le processus de classement fonctionne, l'organisation rencontre des problèmes car le travail des professionnels et des opérateurs exige un contrôle et une évaluation. Or, il est difficile de superviser le travail des professionnels en raison de leurs pouvoirs, savoirs et autonomie et donc la bureaucratie professionnelle est relativement impuissante face aux professionnels. L'autonomie des professionnels permet d'ignorer les besoins des patients mais aussi ceux de l'organisation. Ils considèrent l'organisation comme une structure et un endroit commode dans laquelle ils exercent leurs professions, où l'organisation pour eux est accessoire et ne se considèrent pas comme faisant partie d'une équipe. Ces professionnels

⁸³ MINTZBERG.H, Op, cit, P 318-320.

⁸⁴ MINTZBERG.H, Ibid, P329-330.

s'identifient plus à la profession qu'à l'organisation où il la pratique, et sont loyaux vis-à-vis de la profession mais pas en vers l'organisation. La coopération entre les acteurs au sein de cette structure est cruciale pour le fonctionnement de l'organisation⁸⁵.

C- Les problèmes d'innovation : Le fonctionnement et les programmes existants dans les bureaucraties professionnelles, et les innovations majeures nécessitent de la coopération, nécessitent aussi des efforts interdisciplinaires et une modification du processus de classement. Par conséquent, la résistance des professionnels à coopérer se traduit par des problèmes d'innovation. La bureaucratie professionnelle est une structure rigide, avec une production standardisée mais qui n'est pas adaptée à l'innovation. Les problèmes de l'innovation dans la bureaucratie professionnelle trouvent leur origine dans la méthode de raisonnement déductif utilisées par les professionnels, celles qui conduisent à faire naître d'autres problèmes. A cause de l'autonomie des opérateurs et du pouvoir de la base dans les décisions, le pouvoir de changer la stratégie est diffus, où tout le monde doit être d'accord sur le changement.

Un environnement dynamique exige des changements, de nouvelles compétences, un nouveau mode de classement et des efforts de coopération de la part d'équipes multidisciplinaires⁸⁶.

3. Particularité de la gestion hospitalière

Plusieurs particularités marquent l'organisation hospitalière, et c'est ce qui la rend difficile à analyser.

3.1 Caractéristiques de la structure hospitalière :

Selon Mintzberg, l'hôpital constitue une bureaucratie professionnelle au même titre que les universités. La partie-clé de l'organisation, est la primauté du centre opérationnel dont les opérateurs disposent du pouvoir central et ils sont qualifiés de professionnels⁸⁷, où la spécialisation horizontale est importante.

Michel crémadez, en s'appuyant sur les travaux de Mintzberg nous propose une configuration structurelle à l'organisation d'un hôpital qui comprend le sommet stratégique, technostructure, logistique et centre opérationnel.

A- Sommet stratégique :

⁸⁵ MINTZBERG.H, Op, cit, P330-331.

⁸⁶ MINTZBERG.H, Ibid, P331-333.

⁸⁷ MINTZBERG.H, Ibid, P 323.

Ce groupe comprend tous les hauts dirigeants de l'organisation ainsi que leurs principaux conseillers. Il veille à ce que la mission hospitalière de pilotage soit remplie efficacement. Sa mission intègre la conception de la structure, le commandement ou l'autorité, et l'exécution des décisions les plus importantes se font au niveau le plus élevé de l'organisation qui est le sommet stratégique.⁸⁸

B- Le centre opérationnel :

Il est constitué par les unités de soins et les services médicotechniques. Composé d'un nombre important de services relativement indépendants les uns des autres, le centre opérationnel fonctionne de manière pratiquement autonome et il a une relation directe avec son environnement propre. Les membres du centre opérationnel cherchent à minimiser l'influence de l'encadrement sur leur travail, ils ne se voient pas régis par des procédures standardisées émises par les administrateurs.

D'après Mintzberg, leur pouvoir vient du travail qu'ils accomplissent qui est trop complexe et demande des années de formations, pour pouvoir être supervisé par un supérieur hiérarchique (administrateur) ou standardisé par des analystes, ce travail représente une ressource importante pour l'organisation (cas des compétences spécifiques) qui vont se traduire en valeur ajoutée pour l'hôpital.

C- La ligne hiérarchique :

La ligne hiérarchique est presque absente dans cette structure, qui se voit aplatie vu la grandeur du centre opérationnel qui occupe une place primordiale est importante au sein de l'organisation. Le directeur n'a pas de compétences requises lui permettant de diriger directement les services, les médecins et les infirmiers rendent comptes de leurs sanctions aux cadres supérieurs dont le chef de service qui participent à leur évaluation, et qui sont à leur tour régis par l'autorité du directeur général.

D- La technostructure :

La technostructure sert à assurer la coordination par des personnes qui agissent sur l'organisation du travail des centres opérationnels grâce à la standardisation des procédures, au choix qualitatif du matériel, et l'élaboration des normes pour le rendre efficient et elle prend de l'importance lorsque l'organisation grandit et se complexifie.

⁸⁸CREMADEZ. M, GRATEAU.F, « Le management stratégique hospitalier », 2eme Edition Masson, Paris,1992, P 20-21.

Les membres des technostructures sont les concepteurs de toute forme de standardisation au sein de l'organisation. Elle ne limite pas son intervention à un niveau de la hiérarchie, mais elle intervient à tous les niveaux.

La technostructure est caractérisée par sa petitesse et sa légèreté, elle s'occupe principalement du volet économique de l'organisation.

E- La logistique :

La logistique tient une place assez importante dans l'entreprise, sa mission principale est l'allégement du centre opérationnel des tâches qui sont jugées auxiliaires au regard de la mission fondamentale. Ces différentes tâches, par exemple : imagerie médicales, plateaux techniques ; maintenance biomédicale et informatique etc., génèrent des coûts importants pour l'hôpital.

La coordination est différente de celle appliquée dans l'organisation, nous allons voir par la suite comment se fait la coordination au sein d'un hôpital, elle se fait par standardisation des résultats et des procédés.

3.2 L'hôpital, un mode organisationnel complexe :

Les entreprises, les administrations et autres organisations sont des systèmes sociaux complexes dans la mesure où se regroupent des valeurs différentes, des systèmes de pensées, des objectifs, des référentiels... différents dans lesquels les relations interpersonnelles, les techniques, les pratiques managériales sont imbriquées au profit d'un objectif métier, à vocation économique ou non.

Caractère de ce qui est complexe, qui comporte des éléments divers qu'il est difficile de démêler.

3.2.1 La complexité au sein d'un hôpital :

L'hôpital est une organisation qui fournit des services de soins à la population. En raison de la nature des services qu'il offre et de son statut, il rassemble différents acteurs, chacun détenant un pouvoir spécifique et poursuivant des objectifs qui lui sont propres.

L'organisation de l'hôpital est complexe, du fait de la multiplicité des fonctions, et des catégories professionnelles, de la coexistence de multiples logiques et niveaux hiérarchiques, d'une coordination problématique et des situations complexes⁸⁹.

LAUDINET.C. A, confirme la complexité de l'hôpital en disant « *l'organisation hospitalière est complexe de par la diversité des cultures, des mentalités et des comportements des acteurs ainsi qu'à l'émiettement du pouvoir*⁹⁰»

3.2.2 Les dimensions de complexité en milieu hospitalier :

La complexité dans le contexte hospitalier peut être abordée à travers. Les deux premières concernent la nature même de l'hôpital et touchent à la diversité des activités et à la configuration des rapports de pouvoir. La troisième est relative à la dimension dynamique, l'hôpital étant dans une période de profonde mutation⁹¹.

A- La diversité des activités : L'hôpital est caractérisé par une diversité d'activités qui relève de la multiplicité des services cloisonnés à savoir les services cliniques, médicotechniques, logistiques et administratifs et une forte diversité des métiers et des compétences ce qui limite la coordination des acteurs et des projets⁹².

B- La configuration des rapports du pouvoir : La structure interne de l'hôpital est caractérisée par la coexistence de plusieurs niveaux hiérarchiques internes différents (corps médical, personnel soignant et personnel administratifs) et par de multiples influences externes émanant des tutelles et de l'environnement. Cette situation a été doublement modélisée par Mintzberg : Une première approche en 1982, assimilant l'hôpital à la configuration de la bureaucratie professionnelle, et une deuxième approche plus globale en 2001, définissant quatre mondes (tutelle, les managers, les médecins, et le personnel soignant), met en lumière la divergence des objectifs, de la sphère d'activités et des valeurs de référence des différentes catégories d'acteurs. L'articulation difficile de ces quatre mondes et leur hétérogénéité explique la difficulté d'introduction des pratiques managériales à l'hôpital. En raison de la divergence des objectifs des acteurs propres au sein de l'organisation hospitalière, on observe une

⁸⁹ ROUET. J, « Le management des processus : une méthode de gestion des dysfonctionnements aux interfaces »

⁹⁰ ABBAD. J, « Organisation et management hospitalier », bergerLevrault, paris ,2001, P30.

⁹¹ NOBRE, T. « Pour une lecture en hypertexte des organisations pour la recherche –action : le cas du changement à l'hôpital. Finance contrôle stratégie », décembre 2006, vol. 09, n°04, P143-168.

⁹² NOBRE.T, HAOUET.I, « Quelle démarche pour l'introduction d'un outil de pilotage stratégique à l'hôpital ? Le cas d'un Balancedscorecard dans un CHU francophone », Ecole de Management Strasbourg, 2011, P1-21.

tendance à un contrôle basé sur une approche clanique, favorisant ainsi l'expression des différents rapports de pouvoir entre les acteurs dans les pratiques d'implémentation⁹³.

F- La dynamique d'évolution :

L'organisation hospitalière est évoluée dans un environnement marqué par des évolutions profondes avec une succession de réformes importantes dont l'objectif de transformer le pilotage de l'organisation, et le mode de management par une multiplication d'innovations managériales. La succession de ces transformations crée des mutations qui exigent une révolution véritable de la part de tous les acteurs impliqués dans l'hôpital⁹⁴.

3.2.3 Les dimensions pour appréhender cette complexité :

Quatre caractéristiques et dimensions organisationnelles peuvent nous expliquer la complexité du fonctionnement de l'hôpital

a- Un pouvoir bicéphale :

L'une des caractéristiques fondamentales des hôpitaux est leur structure qui est professionnelle. D'après ce que nous avons vu, dans ce type de structure, deux pouvoirs cohabitent, d'un côté le pouvoir administratif des gestionnaires, et de l'autre côté le pouvoir médical des médecins qui sont peu impliqués dans la gestion hospitalière et ne participent pas à l'administration de l'organisation excepté de façon consultative. J.M. CLEMENT dit « *lorsqu'on examine les deux pouvoirs, on est frappé par leurs différences d'objectifs ...*⁹⁵ ». Ce qui crée une double hiérarchie, ces deux pouvoirs se tiennent en position de conflit ou chacun a sa propre vision de la performance et de l'efficacité.

Pour essayer d'apaiser et de diminuer l'écart entre les deux côtés, la corporation professionnelle doit comprendre et essayer d'intégrer la gestion de la structure où il exerce, la corporation administrative doit toujours avoir conscience que la valeur de l'organisation qu'il dirige est médicale.

⁹³ NOBRE.T, H. I. « Quelle démarche pour l'introduction d'un outil de pilotage stratégique à l'hôpital ? Le cas d'un Balancedscorecard dans un CHU francophone », Op. cit, P1-21.

⁹⁴ NOBRE.T.H. I, Ibid , P21.

⁹⁵ CLEMENT. J-M, « Réflexion pour l'hôpital », les études hospitalières, bordeaux,1998, P25.

b- Une prise de décision ambiguë :

Le système de gouvernance propre à la configuration de l'organisation hospitalière, implique une prise de décision nécessitant d'intégrer les différents acteurs dans des dispositifs plus au moins formalisés⁹⁶.

Cela se traduit par une interrogation sur l'identification même des lieux effectifs de prise de décisions ; ainsi le système de décision, notamment en matière de décisions stratégiques, s'avère difficile à identifier.

c- Une dynamique d'évolution :

L'hôpital subit son environnement, un environnement en perpétuelle évolution, qui oblige l'organisation à s'adapter et à appliquer une succession de réformes importantes afin de piloter au mieux l'organisation.

La pluralité des environnements, n'aide guère au bon fonctionnement de l'hôpital, au contraire, cette diversité élimine l'élaboration de stratégie globale.

Définition de la décentralisation : est l'un des types des solutions au problème de l'organisation administrative, elle brise l'unité des tâches administratives, notamment en réservant aux entités de base la charge de pouvoir librement à leurs propres besoins.

Définition de la centralisation : est un mode de répartition des tâches en vertu duquel l'exercice des fonctions administratives est entièrement confié à l'autorité centrale de la structure et les décisions administratives à prendre les sont toutes par la même autorité centrale.

SECTION 02 : l'organisation hospitalière

L'organisation hospitalière constitue un élément essentiel du secteur de la santé dans de nombreux pays. Elle englobe un vaste ensemble de structures et de processus visant à fournir des soins médicaux et des services de santé aux patients. Les hôpitaux, qu'ils soient publics ou privés, jouent un rôle central dans la prestation de soins médicaux, la recherche, la formation et la promotion de la santé. Cette introduction explorera brièvement les aspects clés de l'organisation hospitalière, notamment la structure, les objectifs, les professionnels de la santé impliqués et les enjeux auxquels ces établissements sont confrontés.

1. L'Organisation et structure des établissements publics de santé :

⁹⁶NOBRE. T, « l'innovation managériale à l'hôpital », revue française de gestion, 2013/6 n°235, P113-127.

1.1 Le conseil d'administration :

Le conseil d'administration est en effet un groupe des personnes morales et physiques chargées de l'administration d'une institution telle qu'une entreprise, association ou établissement public. Elle gère les grandes orientations dans les établissements hospitaliers.

Le conseil d'administration est composé d'un total des directions parmi eux : la gestion financière, assurance économique, sécurité sociale et association des usagers de la santé... etc. En plus des autres succursales cette dernière est dirigée par un groupe de représentants, ils sont nommés pour trois ans, sous réserve de renouvellement par arrêté du wali conformément à la proposition des autorités et organismes⁹⁷.

1.2 Le directeur :

C'est le gérant qui gère la fondation de toutes ces branches, ainsi que le personnel avec différentes dimensions organisationnelles, il assure le fonctionnement de cette institution prénom l'exemple du directeur de fondation hospitalière. Art19 « *Le directeur de l'établissement public hospitalier et le directeur de l'établissement public de santé de proximité sont nommés par arrêté du ministre chargé de la santé. Il est mis fin à leurs fonctions dans les mêmes formes* ». ⁹⁸

1.3 Le conseil médical :

Le conseil médical est basé sur la consultative, ses décisions sont définitives c'est-à-dire qu'elles ne peuvent pas être contestées directement devant le juge administratif. L'employeur assume également ce pouvoir avant de prendre toute décision administrative liée l'état de santé de l'agent et prendre deux formes distinctes : la formation restreinte de trois médecins et la formation complète dont comprend également trois médecins avec un représentant sur la saisie par l'agent.

Il est chargé d'étudier et d'émettre son avis médical et technique sur toute question intéressant l'établissement, notamment sur :

- a- L'organisation et les relations fonctionnel entre les services médicaux ;
- b- Les projets de programmes relatifs aux équipements médicaux, aux constructions et réaménagement des services médicaux ;

⁹⁷ART (11) (12) ; journal officiel de la république algérienne N°33 ; 3 joumad el oula 1428,2007, P10.

⁹⁸ART (19); ibid, P11.

- c- Les programmes de santé et de population ;
- d- Les programmes des manifestations scientifiques et techniques ;
- e- La création ou la suppression de structure médicale.

Le conseil médical propose toutes mesures pour améliorer l'organisation et le fonctionnement notamment des services de soins et prévention ; le directeur des hôpitaux publics peut communiquer avec le directeur d'établissement public de santé pour toute question à caractère médical, scientifique ou formation⁹⁹.

1.4 L'organisation interne les établissements publics de santé :

L'organisation interne des établissements publics de santé est fixée par l'arrêté interministériel, qui comprend quatre sous- directions :

- a- La sous- direction des finances et des moyens ;
- b- La sous-direction des ressources humaines ;
- c- La sous-direction des services de santé ;
- d- La sous-direction de la maintenance des équipements médicaux et des équipements connexes.

A- La sous- direction des finances et des moyens : est composée de trois bureaux

- a- Le bureau de budget ;
- b- Le bureau de marchés publics ;
- c- Le bureau des moyens généraux ;

B- La sous- direction des ressources humaines : qui composée de deux bureaux

- a- Bureau de la gestion des ressources humaines
- b- Bureau de la formation

C- La sous- direction des services de santé : est composée par trois bureaux

- a- Le bureau des entrées ;
- b- Le bureau de la contractualisation et calcul des coûts ;
- c- Le bureau de l'organisation.

D- La sous-direction de la maintenance des équipements médicaux et des équipements connexes : est composée de deux bureaux

- a- Le bureau de la maintenance des équipements médicaux ;

⁹⁹ART (24), op.cit, P11.

b- Le bureau de la maintenance des équipements connexes¹⁰⁰.

1.5 Les missions de l'établissement public de santé :

1.5.1 Les soins directs aux patients :

L'hôpital doit assumer la responsabilité de ces problèmes dus à des raisons techniques ou économiques qui ne peuvent pas être résolus et doivent être effectués essentiellement par la fonction de diagnostic et la fonction thérapeutique de l'hôpital.

1.5.2 Les participations à la gestion et à la coordination des programmes de santé :

Pour assurer la continuité des services, les hôpitaux doivent participer à la coordination de programme sanitaire et au suivi des cas dépistés (ex : comme les malnutritions...) ainsi la vérification des qualités des soins.

1.5.3 La formation et l'encadrement du personnel :

L'hôpital est considéré comme l'un des meilleurs endroits pour assurer la formation continue de personnel sur le terrain par le moyen de communication.

1.5.4 Soutien administratif et gestionnaire :

Les tâches liées à la gestion englobent la répartition et la supervision des ressources, la coordination des actions entre les différents secteurs de la santé, le développement et la mobilisation du personnel, l'acquisition et la distribution des fournitures, ainsi que la conception, le suivi et l'évaluation de l'état de santé et des services de santé au moyen d'un système d'information performant et de recherches appropriées¹⁰¹.

2 Le financement de la santé publique :

Avant l'année 1974, le système de santé en Algérie est relativement basé sur des soins gratuits en facilitant l'accès des médicaments, les matériels aux services hospitaliers, avec la

¹⁰⁰ ARHAB.S, « Perspective et modalité de la mise en place le système de management de qualité au milieu hospitalier », Mémoire magister, Université Mouloud Mammeri, Tizi- Ouzou, 2015, P73-47.

¹⁰¹ - BERSI.D, TABTI.S, « Le contrôle de budgétaire des organismes sanitaire cas : CHU Nedir Mohamed de TIZI-OUZOU », mémoire master, mouloud Mammeri Tizi-Ouzou,2022, P27-28.

prise en charge financière de l'état. En 1980, l'état facilité à la santé de contribuer à la sécurité sociale (CASNOS, CNAS) et les ménages.

2.1 Le financement du secteur public des soins :

Le secteur de la santé comprend plus de 300 établissements hospitaliers publics, de ce nombre 16 sont des centres hôpitaux universitaires (CHU), 273 établissements locaux de santé publique (EPSP) ; 83 hôpitaux spécialisés (EHS), sont relèvement financé par le ministère de la santé, et qui a été financé théoriquement par 3 sources :

A- Les ressources propres :

Lorsqu'une personne n'est pas couverte par l'un des nombreux régimes d'assurance sociale existants, elle est responsable de payer les frais liés à son hospitalisation. La contribution de ces personnes constitue les « ressources propres » des hôpitaux¹⁰².

B- Les remboursements des frais :

Les remboursements de frais de soins devraient être signalé au niveau des assurances sociales qui sont calculées sur la base des tarifications, un prix de journée fixé annuellement par les autorités de tutelle sur celui de l'année écoulé, mais ne couvrant pas toutes les charges. Vis-à-vis du système de soins les assurances sociales vont accumuler des excédents financiers à leur niveau.¹⁰³

C- Les avances :

Les patients n'ont pas de ressources car ils bénéficient d'une assistance médicale gratuite A.M.G, cependant la qualité nécessaire doit être déterminée par les municipalités changeantes, qui sont ouvertes à tous.

Le trésor accorde des avances aux hôpitaux 85% pour l'Etat et 15% pour les collectivités locales. Le bénéfice de la gratuité des services publics est destiné à une catégorie restreinte, elle va dans les faits réalisés d'affacturation avec large financement budgétaire pour faire face à un grand déséquilibre financier des hôpitaux.¹⁰⁴

2.2 Les sources du financement de système de santé :

¹⁰² - OUFRHAT. F.Z, « La difficile structuration du système de santé en Algérie : quel résultat », Cherie du CREAD n°35-36. 3ème et 4ème trimestres 1993, P 20-37.

¹⁰³ AIT SLIMANE. A, HADDADOU. G, « complémentarité entre le secteur public et privé de soins en Algérie », mémoire Mestre, université Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2020- 2021, P13.

¹⁰⁴ OUFRIHA Fatima-Zohra. Op.cit, P20-37.

L'arrêté conjoint du ministre de la santé et du ministre des finances fixe les budgets des établissements publics hospitaliers ainsi que celui des centres hospitaliers universitaires (CHU) de manière définitive et il est sous en deux structures : un titre des recettes et un titre des dépenses.¹⁰⁵

2.2.1 les recettes :

Art261 : les services et actions de santé sont financés par :

- L'Etat et les organismes d'assurance sociale ;
- Les départements ministériels concernés par la protection et la promotion de la santé des individus et de la collectivité ;
- Les collectivités locales dans le cadre des programmes d'investissement et des programmes de prévention, d'hygiène et d'éducation sanitaire ;
- Les associations ;
- Les bénéficiaires de prestations de santé à l'exception des catégories particulières identifiées par la législation et la réglementation en vigueur ;
- Les entreprises et assurances économiques.¹⁰⁶

Art260 : « les ressources financières du système national de santé proviennent principalement de organismes d'assurance sociale, de la fiscalité directe et indirecte, et des paiements directs de certaines catégories d'usage. Les usagers participent à ce financement dans les conditions fixées par la législation et la réglementation en vigueur. Les étrangers non-résidents contribuent aux frais par des contributions peuvent être définies par des conventions bilatérales et multilatérales ». ¹⁰⁷

A- L'Etat :

L'objectif de l'état est de garantir à tous un accès équitable aux soins de santé en assurant un financement efficace des programmes de santé, elle participe 60% dans financement de la santé et parmi eux : les dépenses du personnel, de bien du service et de l'investissement des

¹⁰⁵ Art 28-29, Op.cit..P12.

¹⁰⁶ Ministre de santé, « Le guide du médecin et de la santé en Algérie », titre II chapitre IV, article 261. 2004.

¹⁰⁷ ibid, article 260.

hôpitaux (achats des matériaux médicaux). L'état assure le financement des établissements de santé à travers un budget annuel global qui est effectué par la participation avec les collectivités locales (paiement des prestations sanitaires) et aussi par certaines activités spécifiques qui seraient prises en charge à savoir :

- Les actions de préventions ;
- Les actions de formation médicale et les activités de recherche médicale.

a- Les avantages du méthode de financement par le budget global :¹⁰⁸

Le contrôle des coûts présente trois avantages importants dans la littérature du financement des services publics de santé :

- L'un des facteurs qui explique qu'elle est la forme prédominante du financement durant les années.
- Simplicité de calcul c'est-à-dire le calcul du nouveau montant est relativement simple
- Préciser un budget global plus équitable pour population

Art.329- « *L'état assure le financement du secteur public de santé, conformément à la législation et à la réglementation en vigueur, au titre de la prévention, de la formation, de la recherche médicale et de la prise en charge sanitaire des démunis et des personnes en difficulté* ». ¹⁰⁹

B- La sécurité sociale :

La CNAS et la CASNOS contribuent au financement du système de santé en remboursant les frais médicaux et en participant au forfait hospitalier. La sécurité sociale basée sur une cotisation qui est prélevée à la fois des employeurs et des travailleurs, elle représente 30% des ressources et qui est destinée à couvrir les dépenses liées aux services de santé. La sécurité sociale participe au financement de la santé selon la modalité d'un forfaitaire hospitalier.

Actuellement les couvertures sociales sont gérées par cinq caisses nationales CNAC, CNR, CASNOS, CNAS et CACOBATHP qui sont soumises au droit public.

¹⁰⁸BOUHNI. Z, SEMMANI. S. 2021, « l'élaboration de projet de budget au sein des établissements de santé en Algérie cas EPH d'AZAZGA », Mémoire Master en science économiques spécialité économie de la santé, université Mouloud Mammeri, Tizi- Ouzou, 2021, P34.

¹⁰⁹JORADP, N°46 DU16 Dhou El kaâda 1439, 29juillet 2018. Article 329, P21-30.

Art.330- « *Les organismes de sécurité sociale assurent une contribution au titre de la couverture financière des frais de soins dispensés par les établissements publics de santé aux assurés sociaux et à leurs ayants droit sur une base contractuelle avec le ministère chargé de la santé* ». ¹¹⁰

a- Définition le forfaitaire hospitalier :

Le forfaitaire hospitalier englobe les frais qui ne sont pas remboursés par la sécurité sociale (CNAS & CASNOS) et qui doivent être pris en charge lors d'un séjour dans hôpital privés ou dans un établissement de santé public.

b- Les objectifs de forfaits hospitaliers :

Ils sont mis en place pour différentes raisons :

- Pour la maîtrise des dépenses hospitalières
- Pour simplifications administratives des hôpitaux
- Pour la sécurité tarifée du patient
- Pour amélioration la qualité des soins aux patients ;
- Pour faciliter la communication entre les acteurs.

C- Les ménages :

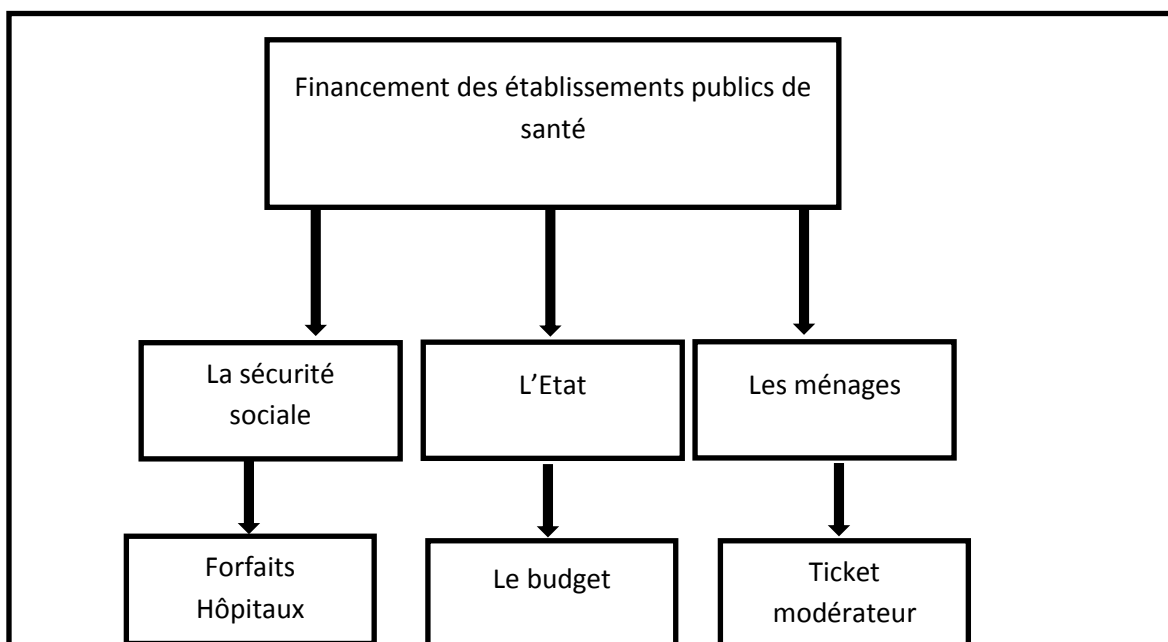
Les usages contribuent au financement des services de santé en payant les coûts des soins et des séjours qu'ils reçoivent dans établissements, en totalité ou en partie. La participation des ménages de 10% et qui est adapté sous forme des tickets modérateurs qui sont restés à la charge des patients.

Le ticket de modérateurs été appliqué en Algérie en 1995 dont une contribution des ménages aux frais de soins de santé, s'acquitter de 100 DA pour la première et 50 DA pour la seconde consultation auprès d'un spécialiste ou d'un généraliste donc elle prend en charge une partie des dépenses non remboursées par la sécurité sociale qui est composé des frais des

¹¹⁰ibid. Article 330, p 21-30.

médicaments, les patients remboursent alors 80% des dépenses engagées d'écoulement d'une visite médicale.¹¹¹

Figure n°11 : sources de financement des établissements publics de santé



Source : Réalisés par nous- même en utilisant les informations reçues du CHU de Tizi-Ouzou.

- **Les autres sources de financement et les dépenses de la santé :**

De nos jours, d'autres acteurs économiques participent également au financement de la santé et peuvent être considérés comme des potentiels financeurs qui sont :

- Les entreprises pharmaceutiques et les entreprises d'assurances privées

¹¹¹ABBOU.Y, BRAHANIE. B, « INSANIYAT, revue Algérienne d'anthropologie et science sociale », journal opens EDITION, 2017, P149-171.

- Les entreprises polluantes ;
- Les assurances économiques en relation avec couverture des accidents de circulation, des risques domestiques ;
- La collectivité locale ; Art 331 : « *les collectivités locales participent au financement de la santé dans le cadre des programmes d'investissement et des programmes de prévention, d'hygiène et d'éducation pour la santé* »¹¹².
- Les taxes locales sanctionnent les atteintes à l'hygiène du milieu et à la santé de la population ;

Tableau 02 : Extrait du budget de centre hospitalier université Nedir Mohammed TIZI-OUZOU (Les recettes pour exercice 2019 (unité en DA)).

Libellé	Montant	Pourcentage (%)
Contribution de l'Etat	385340700.00	36,32%
Contribution des organismes de la sécurité sociale	374648800.00	35,31%
Recettes provenant de l'activité de l'établissement	65291968.00	6,15%
Autre recettes	–	00%
Reliquats sur exercices antérieurs	235789583.00	22,22%
Total	1061071051.00	100%

Source : CHU de TIZI- OUZOU (Nedir Mohammed), service de finance .

2.2.2 Les dépenses :

Les dépenses comprennent :

¹¹²Article 331,OP.cit,P30.

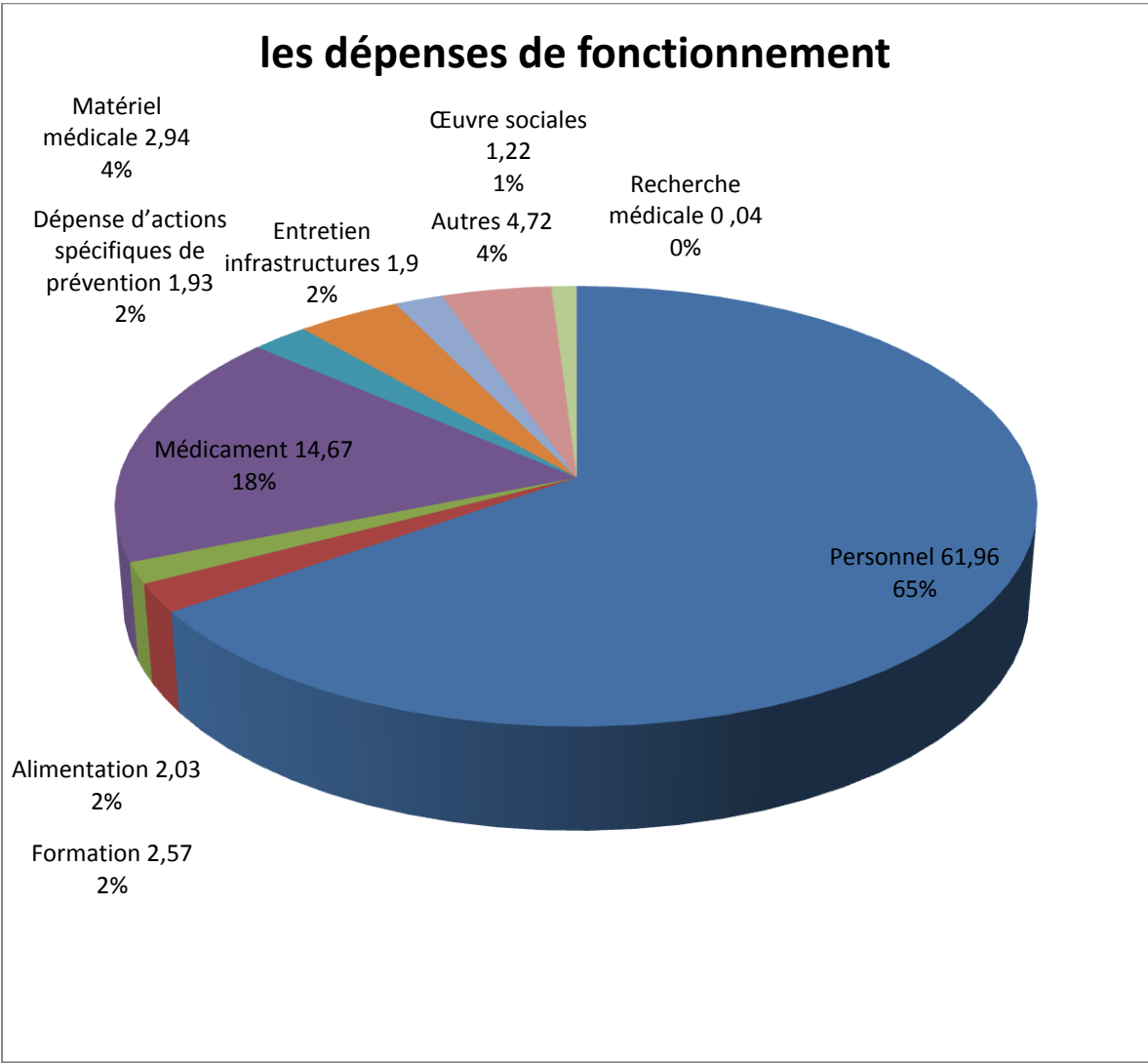
- **Les dépenses de fonctionnement** : le budget de fonctionnement comprend les postes suivants : le personnel ; l'alimentation ; les médicaments et autres produits à usage médicale ; la prévention ; les œuvres sociales et les dépenses de recherche médicale qui crée depuis 1990.

Tableau n° 03 : Evolution des dépenses de fonctionnement des établissements publics de santé :

Dépense de santé	00	02	04	06	07	08	09
Personnel	61,96	65,25	61,62	60,32	55,26	52,07	52,99
Formation	2,57	2,12	2,49	2, 33	2,23	3	3,76
Alimentation	2,03	1,55	1,89	2,29	2,39	2,64	3,07
Médicament	14,67	17,4	17,62	18,79	20,69	20,69	20,94
Dépense d'actions spécifiques de prévention	1,93	2,27	2,38	2,39	2,29	2,54	3,76
Matériel médicale	2,94	4,1	4,86	3,64	6,55	5,13	4,71
Entretien infrastructures	1,9	1,92	2,66	2,9	3,55	3,86	4
Autres	4,72	4,37	5,36	5,76	5,55	6,17	5,88
Œuvre sociales	1,22	0,99	1,08	1,52	1,17	0,89	0,86
Recherche médicale	0 ,04	0,02	0,04	0,04	0,03	0,03	0,03

Source : Benarab.S, Hadjar.A,« financement des hôpitaux publics en Algérie cas : de l'EPH d'Akbou », Mémoire master, Université Abderrahmane- Mira, Bejaia,2013, P54.

Figure N°12 : les dépenses de fonctionnement dans les établissements publics de santé



Source : réalisé par nous-même à partir des données du tableau n°03.

Selon les informations du tableau n°02, dans le poste de dépenses, le budget de l'état attribué aux dépenses du personnel est plus important comparant aux autres. Voyons que dans les dernières années, une diminution progressive de la part de budget consacré au personnel est remarquable. En effet, cette part est passée de 67,96% en 2000 à 60,32% en 2006, puis à 52,09% en 2009.

Les médicaments classés dans la deuxième colonne qui absorbent 20% du budget de l'état. Pour les autres dépenses (formation, alimentation, matériel médical et entretien infrastructures) représentent que de 5% entre 2000 jusqu'à 2009.¹¹³

- **Les dépenses d'équipement :**

Le budget d'équipement des établissements publics de santé est sous la prise en charge de l'état qui comporte deux catégories de dépenses qui s'agit :

- Les dépenses liées aux opérations d'équipement public centralisées sont désignées sous terme de « programme sectoriels centralisés ».
- Les dépenses d'équipement réalisées aux niveaux déconcentrés font partie des programmes sectoriels déconcentrés, par les plans communaux de développement pour les niveaux décentralisés.
- Les opérations centralisées comprenaient l'achat d'équipements médicaux (imagerie médicaux, fauteuils dentaires, scanners...) et le lancement de projets pour la construction de nouveaux CHU.
- Les programmes sectoriels déconcentrés ont porté sur des réalisations moyennes d'aménagement d'infrastructures et l'achat de matériel médical.¹¹⁴

A- La relation entre les dépenses publiques de santé et l'état de santé de la population :

Les études de la relation entre les dépenses publiques de santé et l'état de santé de la population en Algérie demeurent difficiles à prouver. La mesure de l'efficacité et de l'efficience des dépenses publiques de santé par rapport aux autres déterminante de santé est devenue indispensable pour les dirigeants d'élaborer des politiques de santé plus appropriées afin de répartir de façon optimale les ressources publiques. Ces

¹¹³BENARB.S, HADJAR.A, « Financement des hôpitaux publics en Algérie : cas de l'EPH d'Akbou », Mémoire master, Université Abderrahmane –Mira, Bejaia, 2013, P55.

¹¹⁴BOULAHRIK. M, « Résumé : Financement du système de santé algérien », Revue des sciences Economiques de gestion et de commerce, N°33-2006, P15.

dernières années, la hausse des dépenses publiques de santé en concomitance avec l'amélioration de l'état de santé de la population, qui est directement influencé par deux facteurs (facteurs médicaux liés au système de santé et les ressources disponibles, facteurs socio-économiques et environnementaux).

Le choix d'indicateurs de santé de la population est difficile, souvent dans les indicateurs choisis sont : L'Espérance de vie (la naissance, par âge et par sexe) et le taux de mortalité (infantile ou par âge), ils ne prennent pas en compte la qualité de vie. De côté des variables indépendantes, en plus des dépenses de santé publique et/ou privée et les dépenses pharmaceutiques, le PIB est la variable le plus utilisée pour représenter les déterminants économiques de la santé.

En effet, les études antérieures dans ce domaine révèlent que le revenu, l'environnement, l'éducation, style de vie sont souvent considérés comme les principaux déterminants de la santé de la population.

Les résultats de ces études, les dépenses de santé ont souvent un impact positif, l'impact des dépenses de la santé dépend des méthodes d'estimation et des variables de contrôles inclus la différence socio-économiques, démographique et épidémiologique.

Les indicateurs de santé sont considérés en trois indicateurs essentiels pour voir l'impact de court et long terme des dépenses publiques : L'espérance de vie à la naissance des femmes, l'espérance de vie à la naissance des hommes et le taux de mortalité infantile pour 1000 naissance.¹¹⁵

Conclusion :

En conclusion, l'organisation hospitalière et la bureaucratie professionnelle sont des éléments indispensables du système de santé. L'organisation hiérarchisée des hôpitaux permet une coordination efficace des soins, tandis que la bureaucratie professionnelle vise à garantir des normes élevées et une responsabilité professionnelle. Cependant, il est important de trouver un équilibre entre la bureaucratie et la flexibilité pour permettre une prise de décision rapide et une adaptation aux besoins changeants des patients. Les réformes continues dans le domaine de la santé visent souvent à simplifier les processus bureaucratiques et à favoriser une approche plus collaborative et centrée sur le patient.

¹¹⁵Messaili.M ,Kaïdtillane.N , « Dépenses publiques de santé et santé de la population en Algérie : une analysé économique », Dans santé publique 2017/3(VOL.29), P383-392.

Chapitre IV :
terrain de recherche et
étude de cas du CHU
Nedir Mohamed

Introduction

La thématique abordé dans le chapitre un (01) et le chapitre deux (02), a été enrichie par un stage pratique au sein d'un organisme public, de ce fait, nous avons pu suivre un stage pratique d'une durée de deux (02) mois au sein du CHU Nedir Mohamed de Tizi-Ouzou comme le champs d'observation des pratiques d'exécution et de contrôle du budget de fonctionnement.

Le CHU Nedir Mohamed de Tizi-Ouzou a été créé afin de répondre à la demande croissante de la population de la wilaya et des régions avoisinantes. Cette établissement hospitalier, comme c'est le cas de tous les établissements de santé publique, est confronté à plusieurs problèmes, dus essentiellement à des problèmes purement financiers.

L'objet du présent chapitre est d'analyser le système du budget de fonctionnement en vigueur actuellement dans l'hôpital public, en se concentrant sur une étude de cas spécifique au CHU de Tizi-Ouzou. Cette étude vise à examiner les différentes composantes et processus liés à la gestion du budget de fonctionnement dans cet établissement hospitalier.

Premièrement, nous allons présenter le CHU Nedir Mohamed de Tizi-Ouzou, sur le quelle se fonde notre étude, sa structure ses missions et ses services. Ensuite, nous allons situer les différentes étapes de contrôle budgétaire à savoir les prévisions, la répartition des recettes et l'exécution des dépenses du CHU de Tizi-Ouzou.

Section 01 : Présentation du CHU Nedir Mohamed de Tizi-Ouzou

Le centre hospitalo-universitaire (CHU) est un établissement public à caractère administratif, à but lucratif, créé sur proposition conjointe du ministère de la santé et de la population et du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique.

La contractualisation constitue un instrument de la mise en œuvre de la nouvelle politique de santé et un levier des réformes hospitalières engagées.

De ce fait, des dispositions sont mises en place et des mesures et actions ont été engagées par le CHU de Tizi-Ouzou afin de réussir la phase préparatoire de la contractualisation et asseoir tous les préalables nécessaires à sa réussite.

L'objet de ce chapitre est la présentation du CHU, ensuite nous présentons lasous-direction des activités de santé et nous finissons par la mise en œuvre de la contractualisation au niveau du CHU.

1. Présentation du CHU NEDIR Mohammed de Tizi-Ouzou :

Le centre Hospitalo-Universitaire NEDIR Mohamed de Tizi-Ouzou est sous la double tutelle du MSPRH, et du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique, son personnel médical possède le rang magistral, assure les activités de soins, de recherche et de formation.

1.1 Historique du C.H.U de (T.O) :

Le CHU a été inauguré précisément le 28 juillet 1955. A cette époque, il comportait un nombre restreint de disciplines médicales. En 1974, l'hôpital régional de Tizi-Ouzou devient un secteur sanitaire grâce aux différentes unités de santé qui lui étaient reliées, et en 1982, le secteur sanitaire de Tizi-Ouzou se voit transformer en Secteur Sanitaire Universitaire (SSU) et ceci par l'ouverture de la formation biomédicale pluridisciplinaire. Il est considéré comme un établissement de référence, et couvre un bassin de population d'environ 03 millions d'habitants.

De plus, il dispose d'une capacité de 980 lits organisés, répartis en 43 services, englobant ainsi l'ensemble des disciplines médico-chirurgicales, plateau de biologie, de radiologie et autres explorations¹¹⁶. En effet, de nouveaux blocs et services ont été créé récemment et ne figurent pas dans l'arrêté interministériel du 26.06.2016, modifiant et complétant l'annexe de l'arrêté interministériel N°14 du 06.02.2014¹¹⁷, de ce fait, la capacité du CHU après la régularisation va atteindre 1080 lits.

1.2. Les missions du CHU :

L'hôpital **NEDIR** a pour mission, la prise en charge des besoins hautement spécialisés, la promotion de la formation et l'encadrement ainsi que l'encouragement de la recherche scientifique du programme national de la santé. Il assure les examens médicaux, les traitements et toutes activités concourant à la protection de la santé publique.

Le **CHU** de Tizi-Ouzou prend en charge les populations des wilayas de Bouira, Tizi-Ouzou, Bejaia et une partie de la wilaya de Boumerdes, soit une population d'environ **1,5** million d'habitants. Parallèlement à ce nombre très important d'habitants pris en charge par le

¹¹⁶ <http://chuto.dz/organisation/historique-chu.php>. Consulté le 28/06/2023.

¹¹⁷ Arrêté interministériel N°14 du 06.02.2014, portant création et /ou régularisation de services Hospitalo-Universitaires et de leurs unités constitutives au sein du CHU de Tizi-Ouzou.

CHU de Tizi-Ouzou, un ensemble d'activités est fixé par la réglementation en vigueur et que le CHU est tenu d'y jouer un rôle très important.

1.3 Les activités du CHU :

Le Centre Hospitalo-universitaire de Tizi-Ouzou, prend en charge les populations des WILAYA de Bouira, Tizi-Ouzou, Bejaia, et une partie de la wilaya de Boumerdes. Un ensemble d'activités fixées par la réglementation en vigueur, doit être assuré par cette institution.

Le CHU de Tizi-Ouzou a pris activités :¹¹⁸

A. En matière de santé

- a- Assurer les activités de diagnostic, de soins, d'hospitalisation et des urgences médico-chirurgicales, de prévention ainsi que de toutes activités concourant à la protection et à la promotion de la santé de la population.
- b- Appliquer les programmes nationaux et locaux de santé.
- c- Participer à l'élaboration des normes d'équipements sanitaires scientifiques et pédagogiques des structures de la santé.
- d- Contribuer à la protection et à la promotion de l'environnement dans les domaines relevant de la prévention, de l'hygiène, de la salubrité et de la lutte contre les fléaux sociaux...
- e- Assurer pour la population résidant à proximité et non couvert par les secteurs sanitaires environnants, les missions dévolues au secteur sanitaire.

B. En matière de formation :

- a- Assurer en liaison avec l'établissement d'enseignement supérieur de formation en sciences médicales et participer à l'élaboration et à la mise en œuvre des programmes y afférents ;
- b- Participer à la formation, au recyclage et au perfectionnement des personnels de santé.
- c- Le CHU de Tizi-Ouzou, assure en collaboration avec les établissements d'enseignements de formation supérieurs en science médical, la formation et poste

¹¹⁸ Document interne au CHU de Tizi-Ouzou.

graduée, et participe à la formation, au recyclage et au perfectionnement des personnels de la santé.

C. En matière de recherche

- Effectuer, dans le cadre de la réglementation en vigueur tous travaux d'étude et de recherche dans le domaine de la santé ;
- Organiser des séminaires, colloques, journées d'études et autres manifestations techniques et scientifiques en vue de promouvoir les activités de soins, de formation et de recherche en santé.

D. En matière de prévention :

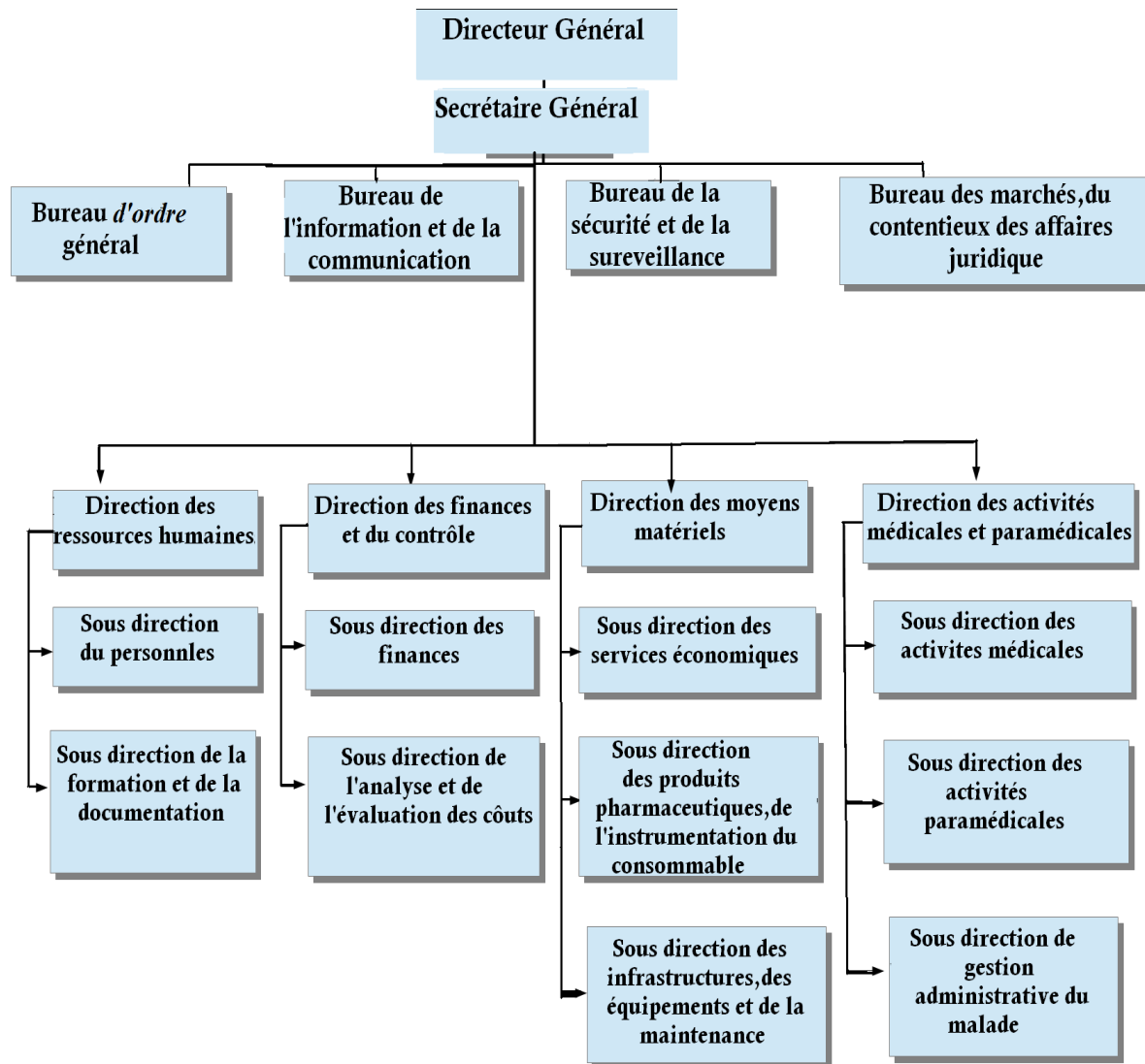
Le CHU participe à des actions de santé publique, de prévention et d'éducation sanitaire des patients accueillis, et aux campagnes collectives d'information du grand public par des actions coordonnées avec le réseau associatif (sida, toxicomanie, lutte contre le tabagisme, risques cardio-vasculaires, médecine sociale et humanitaire...) ¹¹⁹

1.4 Organisation et gestion administrative du CHU de T.O :

Dans le cadre de ses missions, le C.H.U. de Tizi-Ouzou est administré par un conseil d'administration, dirigé par un Directeur Général doté d'un conseil scientifique et assisté par un comité consultatif comme précisé dans le présent organigramme :

¹¹⁹ Les missions du CHU de Tizi-Ouzou. <http://chuto.dz> ,Consulté le 29/06/2023.

Figure N°13: Organigramme du CHU NEDIR Mohamed de Tizi-Ouzou.



Source : CHU NEDIR Mohamed de Tizi-Ouzou, connaître le CHU, organigramme.

1.4.1 Direction du CHU de T-O :

Le directeur du Centre Hospitalo-universitaire est nommé par arrêté du ministre chargé de la santé, il est mis fin à leurs fonctions dans les mêmes formes. Il est responsable de la gestion du C.H.U.

Et à ce titre, il représente le C.H.U. en justice et dans tous les actes de la vie civile, il est ordonnateur du C.H.U., il prépare les projets du budget prévisionnels et établit les comptes du C.H.U., il établit aussi le projet de l'organisation interne et de règlement intérieur, et met en œuvre les délibérations du conseil d'administration.

Il établit le rapport annuel d'activités qu'il adresse à l'autorité de tutelle, après approbation du conseil d'administration, le directeur passe tous contrats, marchés, conventions et accords, dans le cadre de la réglementation en vigueur.

Il peut aussi déléguer, sous sa responsabilité, sa signature à ses proches collaborateurs¹²⁰.

1.4.2 Conseil d'administration :

Il comprend du :

Un représentant du ministre chargé de la santé (président), un représentant du ministre chargé l'administration des finances, un représentant des assurances économiques, un représentant des organismes de sécurité sociale, un autre de l'assemblée populaire de la commune siège du centre hospitalo-universitaire, un représentant des spécialistes hospitalo-universitaires élu par leurs pairs, un autre des personnels médicaux élu par leurs pairs, un représentant des personnels paramédicaux la aussi élu par leurs pairs et le président du conseil scientifique du C.H.U

Le directeur de l'établissement hospitalier assiste aux délibérations du conseil d'administration avec voix consultative et assure le secrétariat. Les membres du conseil d'administration sont nommés pour un mandat de trois années, renouvelables, par arrêté du wali, sur proposition des autorités et organismes dont ils relèvent.

Le conseil d'administration délibère notamment sur : le plan de développement à court et à moyen terme de l'établissement, le projet du budget de l'établissement, les comptes prévisionnels, le compte administratif, les projets d'investissement, les projets d'organigramme des services, les marchés, contrats, conventions et accords conformément à la réglementation en vigueur.

Ce dernier, se réunit en session ordinaire une fois tous les six mois. Il peut se réunir en session extraordinaire sur convocation de son président ou à la demande des deux tiers de ses membres.

¹²⁰ SIFAOUI. F, « Le Système d'Information Hospitalier (SIH) comme outil d'aide à la prise de décision Cas du CHU de TIZI-OUZOU », Mémoire master En sciences économiques, Option : Economie de la Santé, P149.

1.4.3 Le conseil scientifique :

Le conseil scientifique propose toutes les mesures de nature à améliorer l'organisation et le fonctionnement des services de soins et de prévention, la réparation des personnels, en relation avec les activités des services.

Il participe à l'élaboration des programmes de formation et de recherche en sciences médicales et évalue l'activité des services en matière de soins, de formation et de recherche.

Ce conseil peut être saisi par le directeur du centre hospitalo-universitaire, sur toute question à caractère médical, scientifique ou de formation.

Il comprend :

Les responsables des services médicaux, un pharmacien responsable de la pharmacie, un chirurgien-dentiste, et un paramédical élu par ses pairs dont le grade est le plus élevé du corps des paramédicaux.

Celui-ci est le président et un vice-président pour une durée de trois années, renouvelable.

Il se réunit, sur convocation de son président, en session ordinaire, une fois tous les deux mois et en session extraordinaire à la demande, soit de son président, soit de la majorité de ses membres du conseil, soit du directeur général du CHU.

1.4.4 Directions de l'organisation administrative :

Sous l'autorité du directeur général, l'organisation administrative de Centre Hospitalo-universitaire comprend : la direction des ressources humaines ; la direction des finances et du contrôle ; la direction des moyens matériels ; la direction des activités médicales et paramédicales.

Les unités du centre hospitalo-universitaires sont organisées en bureaux et sont rattachées au directeur général : le bureau d'ordre général ; le bureau de l'information et de la communication ; le bureau de la sécurité et de la surveillance générale ; le bureau des marchés, du contentieux et des affaires juridiques.

A- La Direction des ressources humaines :

Elle comprend :

- A- La sous-direction du personnel qui comporte : le bureau de la gestion des carrières du personnels administratifs, techniques et de service, le bureau de la gestion des carrières du personnels médicaux, paramédicaux et psychologues et le bureau des effectifs, de la régulation et de la solde ;
- B- La sous-direction de la formation et de la documentation qui comporte : le bureau de la formation le bureau de la documentation ;

La gestion des ressources humaines est la pièce angulaire pour le fonctionnement de l'organisation hospitalière qui est marquée par la coexistence de plusieurs catégories d'acteurs, entre autres, le corps médical, le personnel paramédical, le personnel administratif et technique...etc

Cette direction est chargée principalement d'assurer les tâches relevant des domaines suivants:

- a- Recrutement
- b- Rémunération
- c- Promotion et sanction
- d- La formation

B- La Direction des finances et du contrôle :

Elle comprend :

- A- La sous-direction des finances qui comporte : le bureau du budget et de la comptabilité ; le bureau des recettes et des caisses.

Son rôle est d'établir des prévisions et de suivi de l'exécution du budget et d'une répartition équitable entre les dépenses et les recettes.

- B- La sous-direction de l'analyse et de l'évaluation des coûts qui comporte : le bureau de l'analyse et de la maîtrise des coûts, le bureau de la facturation. Elle veille à bien maîtriser le coût des prestations fournies pour les patients, le coût d'hospitalisation dans la journée

C- La Direction des moyens et matériels :

Elle comprend :

- a- La sous-direction des services économiques qui comporte : le bureau des approvisionnements ; le bureau de la gestion des magasins, des inventaires et des réformes ; le bureau de la restauration et de l'hôtellerie.
- b- La sous-direction des produits pharmaceutiques, de l'instrumentation et du consommable qui comporte : le bureau des produits pharmaceutiques ; le bureau des instruments et des consommables.
- c- La sous-direction des infrastructures, des équipements et de la maintenance qui comporte : le bureau des infrastructures le bureau des équipements ; le bureau de la maintenance.

D- La direction des activités médicales et paramédicales :

Elle comprend :

- a- La sous-direction des activités médicales qui comporte : le bureau de l'organisation et de l'évaluation des activités médicales ; le bureau de la permanence et des urgences ; le bureau de la programmation et du suivi des étudiants.
- b- La sous-direction des activités paramédicales qui comporte : le bureau de l'organisation et de l'évaluation des activités paramédicales ; le bureau des soins infirmiers, le bureau de la programmation et du suivi des stagiaires.
- c- La sous-direction de la gestion administrative du malade qui comporte : le bureau d'admission des malades ; le bureau de l'accueil, de l'orientation et des activités socio thérapeutiques.

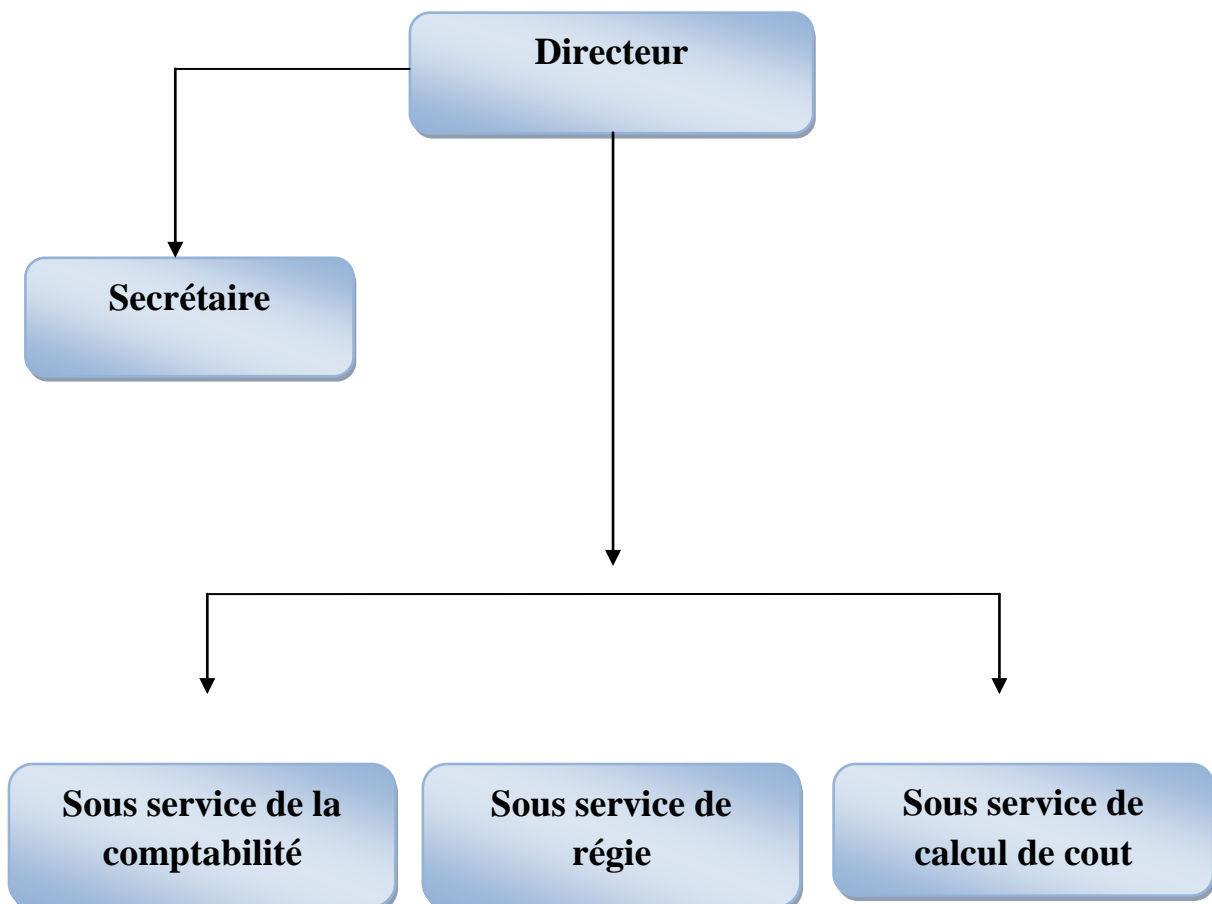
**Section 02 : La pratique du contrôle budgétaire au sein du CHU Nedir
Mohamed**

1. Présentation de la direction de finance et contrôle

Nous avons effectué notre stage au niveau de la direction des finances et contrôle, qui relève du ministère de la santé. Elle assure principalement la gestion et le suivi des opérations d'exécution des dépenses la vérification des pièces et la préparation du budget du CHU. Dirigée par une directrice, elle comporte trois (03) sous services :

- a- Sous service de la comptabilité
- b- Sous service de régie
- c- Sous service de calcul de cout

Figure N°14 : Organigramme de la direction de finance et contrôle



Source : document interne à la direction de finance du CHU de T.O

1.2 La sous-direction des finances :

Elle comporte les bureaux suivants.

1.2.1 Bureau du budget et de la comptabilité :

Il est chargé des missions suivantes :

- a- Etablir les prévisions budgétaires ;
- b- Repartir par chapitres et par parties, les crédits alloués par titre, par le ministère de la santé ;
- c- Faire adopter par le conseil d'administration le projet réparti et le faire approuver par le ministère de la tutelle ;
- d- Assurer le suivi de l'exécution du budget à travers la comptabilité des engagements et des paiements ;
- e- Confectionner les situations budgétaires périodiques (mensuelles et trimestrielles), faisant ressortir les crédits, les engagements, les budgets, les mandatement et les paiements par article du budget ;
- f- Tenir un fichier fournisseur, renouvelables tous les ans ;
- g- Suivre les paiements en marches ;
- h- Produire le compte administratif après la clôture de chaque année budgétaire, dont une copie est transmise à la cour des comptes au plus tard, le 30 juin de l'année suivante.

1.2.2 Le bureau de régie :

Il a pour mission de prendre en charge par le biais de la régie et des différentes sous régies, l'ensemble des recettes réalisées par l'établissement. Celles-ci provenant de :

- a- L'Etat.
- b- La CNAS dans leurs participations au budget des établissements de santé ;
- c- Des ressources propres de l'établissement constituées par :
- d- La contribution des patients aux consultations et aux frais de restauration et d'hôtellerie (ticket modérateur) ;

- e- Les remboursements des caisses d'assurances, des séances de dialyse prodiguée aux malades concernés par cette pathologie ;
- f- Les prestations assurées dans le cadre de la médecine du travail ;
- g- Les prestations assurées aux profils des établissements privés liées avec le CHU par une convention, telle que la fourniture des produits sanguins et l'incinération des déchets hospitaliers ;
- h- D'assurer le paiement en espèce de certaines dépenses revêtant un caractère exceptionnel, voir urgent ;
- i- Consigner l'ensemble de ces recettes.

1.2.3 Sous-direction de l'analyse et de l'évaluation des coûts :

Cette sous-direction est créée en vertu de l'arrêté interministériel du 26 avril 1998, portant sur l'organisation des centres hospitalo-universitaire. Elle est rattachée à la direction des finances et du contrôle. La mise en place de cette fonction calcul des couts intervient dans le cadre des réformes engagées dans le secteur de la santé par les pouvoirs publics. Son organisation selon l'arrêté interministériel suscitée, la sous-direction de l'analyse et de l'évaluation des coûts est composée de deux (02) bureaux à savoir : le bureau de la maîtrise des couts, le bureau de la facturation.

A- Le bureau de la maîtrise des coûts :

Il est chargé essentiellement de :

- a- Calculer le coût global des activités pratiquées par les services hospitaliers.
- b- Déterminer le coût par unité d'œuvre (journée d'hospitalisation, consultation, examen...) et par service selon le découpage de l'établissement en centres des responsabilités.
- c- Recueillir les données relatives à l'activité des différents services (hospitalisation, examens biologiques et radiologiques, séances de dialyse, consultation, etc.)
- d- Elaborer les rapports trimestriels et annuels relatifs au calcul des coûts détaillés par service et par rubrique de dépense selon le guide méthodologique élaboré par commission ad-hoc.

Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir Mohamed

- e- Effectuer des études et analyses des données et résultats relatifs aux services afin de donner d'éventuelles explication ou éclaircissement, notamment en ce qui concerne l'évolution des dépenses d'un service donnée d'une période à une autre.

Le bureau de la maîtrise des coûts est chargé notamment de :

- a- Recueillir les données relatives aux actes et prestations prodiguées aux malades hospitalisés sur la base de la fiche navette ;
- b- Contrôler la tenue correcte et régulière de la fiche navette dans les services d'hospitalisations afin de permettre une meilleure évaluation de l'activité et éventuellement de la qualité des soins ou de la prise en charge des malades ;
- c- Etablir des décomptes des frais d'hospitalisations afin individualisés à la sortie du malade hospitalisé ;
- d- Déterminer éventuellement la part qui revient à chaque partie concernée, à savoir le malade lui-même, la caisse d'assurance, les mutuelles, l'Etat...etc. Les objectifs de l'introduction du calcul des coûts ;
- e- Maitriser les dépenses d'établissement de santé ;
- f- Aider les responsables à la prise de décision et à l'élaboration des budgets prévisionnels ;
- g- Mesurer la performance des services ;
- h- Evaluer l'efficacité et l'efficience d'une stratégie, d'un programme en décision en matière de santé au sein d'un établissement hospitalier ;
- i- Créer un tableau de bord contenant des indicateurs aidant les responsables d'établissements quant à l'utilisation rationnelle des moyens à la disposition de l'hôpital.

2 . Le budget du fonctionnement :

Le budget destiné au CHU, comporte deux grands titres chaque titre contient des chapitres (09 chapitres pour le titre I et 18 chapitres pour le titre II) et chaque chapitre contient des articles (83 articles pour le titre I et 99 articles pour le titre II).

A- La répartition budgétaire

Le titre I : est destiné aux dépenses du personnel, il est réparti sur 09 chapitres :

- a- Chapitre 1 : Traitement d'activités des personnels titulaires et stagiaires et des coopérants

Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir Mohamed

- b- Chapitre 2 : Indemnités et allocation diverses ;
- c- Chapitre 3 : Traitement d'activité des résidents, des internes et des externes ;
- d- Chapitre 4 : Traitement des personnels contractuels ;
- e- Chapitre 5 : Charges sociales des personnels titulaires et stagiaires et des coopérants ;
- f- Chapitre 6 : charges sociales des résidents, des internes et des externes ;
- g- Chapitre 7 : Charges sociales des personnels contractuels ;
- h- Chapitre 8 : Pensions de services et pour dommages corporels et rente d'accidents de travail ;
- i- Chapitre 9 : Contribution aux œuvres sociales.

Le titres II : est destiné aux dépenses de fonctionnement ; il est réparti sur 18 chapitres

- a- Chapitre I : Remboursement de frais
- b- Chapitre 2 : Frais judiciaires et indemnités dues par l'Etat ;
- c- Chapitre 3 : Matériels et mobilier
- d- Chapitre 4 : Fournitures ;
- e- Chapitre 5 : Habillements ;
- f- Chapitre 6 : Charges annexes ;
- g- Chapitre 7 : Parc automobile ;
- h- Chapitre 8 : Entretien et répartition des infrastructures ;
- i- Chapitre 9 : Frais de formation de perfectionnement, de recyclage et de stage de personnels;
- j- Chapitre 10 : Frais liés aux congrès, séminaires et autres manifestations scientifiques ;
- k- Chapitre 11 : Alimentation et frais de restauration ;
- l- Chapitre 12 : Loyers ;
- m- Chapitre 13 : Médicaments, produits pharmaceutiques et autres produits destinés à la médecine humaine et dispositifs médicaux ;
- n- Chapitre 14 : Dépenses d'actions spécifiques de prévention ;
- o- Chapitre 15 : acquisition et maintenance du matériel, accessoires et outillage médicale ;

- p- Chapitre 16 : remboursement des frais d'hospitalisation et d'exploration avec les hôpitaux de l'armée et les organismes publics au titre des malades transférés, ne relevant pas d'une pathologie régie par une convention particulière ;
- q- Chapitre 17 : dépenses de recherche médicale ;
- r- Chapitre 18 : dépenses liées au jumelage entre établissements publics de santé.

2.1 Elaboration du budget de fonctionnement :

Le processus de la gestion du budget de fonctionnement au niveau du centre hospitalo-universitaire Nedir Mohamed, connaît plusieurs étapes à savoir : les prévisions budgétaires, la dotation primitive, la dotation complémentaire. Nous focalisons en particulier sur l'exercice budgétaire de l'année 2022.

Au cours du premier trimestre de l'année 2021, les responsables du CHU Nedir Mohamed élaboraient le budget prévisionnel de l'année 2022. Ce dernier passait par les étapes suivantes :

- A- La négociation avec les chefs de services pour définir les objectifs à atteindre en termes d'activités, de consommation de produits pharmaceutiques et de coûts moyens. Cette négociation est faite sur la base de l'analyse statistique de l'année 2020, et les résultats sont notés sur les fiches de contrats d'objectifs (fiches sur lesquelles sont inscrits les objectifs visés) élaborées à cet effet. Ces fiches sont signées conjointement par le directeur de l'hôpital et les chefs de services ;
- B- La préparation de l'avant-projet du budget par le directeur de l'hôpital, par l'intervention du service administratif et financier ;
- C- La soumission de l'avant-projet du budget au Conseil Scientifique Consultatif pour avis et amendements ;
- D- La présentation du projet du budget au Conseil d'Administration, en vue de son adoption ;
- E- La transmission de l'avant-projet au MSPRH et au Ministère des Finances.

Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir Mohamed

Tableau n°04 : L'état des prévisions budgétaires de l'année 2022 par titre de dépenses

NATURE DES DEPENSES	CREDITS ALLOUES AU TITRE DU BUDGET DE L'EXERCICE 2021	CREDITS BUDGETAIRES SOLLICITES AU TITRE DE L'ANNEE 2022	ECARTS	
TITRE I : DEPENSES DES PERSONNELS				
Chapitre 01 : Traitement d'activité des personnels titulaires et stagiaires et des coopérants	5 990 700.00	6 113 030.00	(+)	122 330.00
Chapitre 02 : Indemnités et allocations diverses	3 000 716 287.00	3 500 686 396.00	(+)	499 970 109.00
Chapitre 03 : Traitement d'activités des résidents, des internes et externes	773 500 000.00	804 025 230.00	(+)	30 525 230.00
Chapitre 04 : Traitement des	80 200 000.00	99 238 000.00	(+)	19 038 000.00

**Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir
Mohamed**

personnels contractuels				
Chapitre 05 : Charges sociales des personnels titulaires et stagiaires et des coopérants	900 200 000.00	990 063 979.00	(+)	89863 979.00
Chapitre 06 : Charges sociales des résidents, des internes et des externes	52 304 000.00	68 846 000.00	(+)	16 542 000.00
Chapitre 07 : Charges sociales des personnels contractuels	62 400 000.00	78 989 300.00	(+)	16 589 300.00
Chapitre 08 : Pension de services et dommages corporels et rente d'accident de travail	67 382 000.00	70 680 000.00	(+)	3298 000.00

**Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir
Mohamed**

Chapitre 09 : Contribution aux œuvres sociaux	77 000 000.00	76 000 000.00	(-)	1 000 000.00
TOTAL TITRE I	5 019 692 987.00	5 694 641 935.00	(+)	674 948 948.00
TITRE II : DEPENSES DE FONCTIONNEMENT				
Chapitre 01 : Remboursement de frais	5 800 000.00	6 068 000.00	(+)	268 000.00
Chapitre 02 : Frais judiciaires et indemnités dues par l'état	938 000.00	1 000 000.00	(+)	62 000.00
Chapitre 03 : Matériels et mobiliers	45 795 400.00	14 772 000.00	(-)	31 023 400.00
Chapitre 04 : Fournitures	53 000 000.00	51 400 000.00	(-)	1 600 000.00
Chapitre 05 : Habillements	9 103 000.00	9 005 000.00	(-)	98 000.00

**Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir
Mohamed**

Chapitre 06 : Charges annexes	65 000 000.00	58 474 770.00	(-)	6 525 230.00
Chapitre 07 : Parc automobile	16 000 000.00	10 000 000.00	(-)	6 000 000.00
Chapitre 08 : Entretien et réparation des infrastructures	100 000 000.00	98 210 700.00	(-)	1 789 300.00
Chapitre 09 : Frais de formation de perfectionnement, de recyclages et de stage des personnels	1 359 600.00	2 000 000.00	(+)	640 400.00
Chapitre 10: Frais liés aux congrès, séminaires, et autres manifestations scientifiques	3 000 000.00	6 000 000.00	(+)	3 000 000.00
Chapitre 11 : Alimentation et frais	170 000 000.00	150 000 000.00	(-)	20 000 000.00

**Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir
Mohamed**

de restauration				
Chapitre 12 : Loyers	90 000.00	2 000 000.00	(+)	1 910 000.00
Chapitre 13 : Médicaments, produit pharmaceutiques et autres produits destinés à la médecine humaine et dispositifs médicaux	3 100 698 900.00	1 800 000 000.00	(-)	1 300 698 900.00
Chapitre 14 : Dépenses d'actions spécifiques de prévention	29 000 000.00	23 000 000.00	(-)	6 000 000.00
Chapitre 15 : Acquisition et maintenance au matériels accessoires et outillage médical	100 000 000.00	40 000 000.00	(-)	60 000 000.00

Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir Mohamed

Chapitre 16 : Remboursement des frais d'hospitalisation et d'exploration avec les hôpitaux de l'armée et les organismes publics au titre des malades transférés, ne relevant pas d'une pathologie régie par une convention particulière	300 000.00	500 000.00	(+)	200 000.00
Chapitre 17 : Dépenses de la recherche médicale	-	-	-	-
Chapitre 18 : Dépenses liées au jumelage entre établissements publics de sante	1 400 000.00	1 320 000.00	(-)	80 000.00
TOTAL TITRE II	3 701 484 900.00	2 273 750 470.00	(-)	1 225 234 430.00
TOTAL	8 721 177 887.00	7 968 392 405.00	(-)	752 785 482.00

Source : réalisé par nos soins à partir des données du CHU Nedir Mohamed

Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir Mohamed

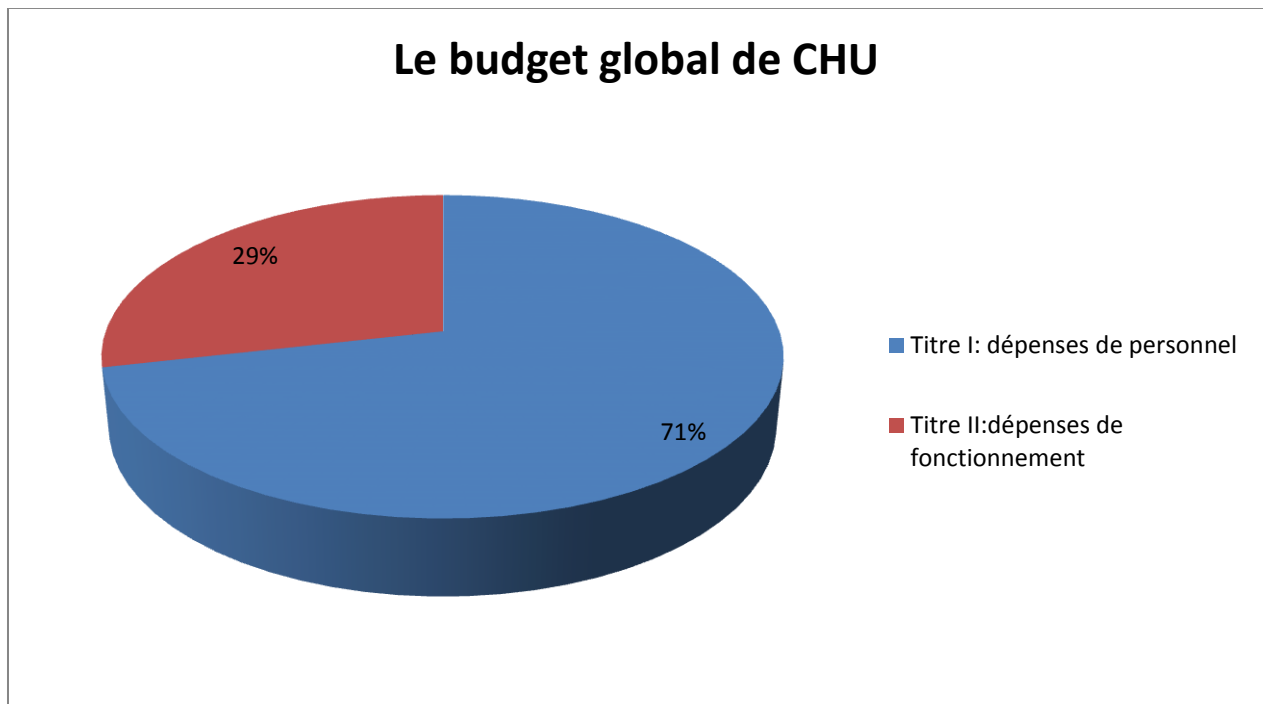
A partir du tableau suivant nous constatons des grands écarts entre le budget de l'année 2022 et les prévisions faites et établies en 2021.

Afin de répondre aux exigences d'un établissement hospitalo-universitaire garantissant des soins de haut niveau, il est impératif de procéder à la normalisation des structures composant le C.H.U Nedir Mohamed. Cela inclut la nécessité de renouveler les équipements médicaux existants, la plupart étant obsolètes, pour être en conformité avec les critères de performance, d'efficacité et d'efficience.

La nécessité d'engager les travaux d'électricité, de plomberie, de maçonnerie, de peinture ... ect pour tous les services d'hospitalisation et des autres structures.

Le CHU de Tizi-Ouzou n'a pas prévu un budget pour le Titre 17 Dépenses de recherche médicale vu que ça dépend des décisions des ministères de la santé et de l'enseignement supérieur.

Figure N° 15: répartition préalable du budget du CHU Nedir Mohamed.



Source : réalisé par nos soins à partir des données du CHU Nedir Mohamed.

Dans cette figure, on a démontré la répartition du budget du CHU de Tizi-Ouzou en 2022, de fait que celui-ci arrive à l'hôpital avec une répartition préalable du ministère de la santé dans laquelle elle consacre un grand pourcentage du budget au **titre 1**(dépenses de

personnel estimé à **71%** du budget global, car elle est en relation avec les salaires qui se caractérise par des méthodes de calcul bien déterminées selon la grille de salaire. Et de **29%** sont allouées pour le **titre 2** qui est dépenses de fonctionnement, ceci dit, le financement n'est pas en adéquation avec les besoins le l'établissement (ex : les dépenses imprévues de l'épidémie COVID-19).

2.2 Interprétation des écarts :

A- Titre I : Un écart de **dépenses de personnel positif (+)** de **(674 948 948.00DA)** qui pour but d'assurer la couverture de dépenses de personnel sous forme des salaires et indemnités, que le ministère des finances a alloué suffisamment, plusieurs raisons peuvent expliquer cet écart positif :

- a- Tout d'abord, il résulte d'une augmentation de l'activité nécessitant un recrutement supplémentaire de personnel pour répondre à cette demande croissante.
- b- En outre, des dépenses imprévues peuvent survenir, comme des heures supplémentaires dues à une charge de travail accrue, des primes pour des tâches spécifiques et des coûts liés à des remplacements temporaires pour des employés en congé, du paiement des rappels, des salariés impayés...)
- c- Il reflète également les augmentations salariales pour le personnel de l'hôpital, les avantages sociaux supplémentaires et les dépenses liées à la formation et à l'avancement du personnel.

Il est important pour la direction de l'hôpital de prendre en compte cet écart lors de la planification budgétaire future afin d'allouer des ressources adéquates pour couvrir ces dépenses de personnel plus élevées. Cela peut nécessiter une analyse plus approfondie des facteurs contribuant à cet écart et l'adoption de mesures pour maîtriser les coûts tout en assurant la qualité des soins aux patients et le bon fonctionnement de l'hôpital.

B- Titre II : Un écart négatif (-) d'une somme de **(1 225 234 430.00DA)** des dépenses de fonctionnement, cela est justifié par :

- a- **Chapitre 03 :** Un écart **négatif (-)** de **31 023 400.00DA** des **Matériels et mobiliers**, qui signifie que les dépenses réelles pour l'acquisition de matériels et de mobiliers sont inférieures aux prévisions budgétaires initiales établies pour cette catégorie de

dépenses. Cela indique que les coûts associés à l'achat et à la maintenance des équipements et du mobilier sont inférieurs à ce qui était initialement prévu.

- b- **Chapitre 06** : un écart **négatif (-)** de **6 525 230.00DA** des **charges annexes**, vu que l'hôpital n'as pas le droit de payer ses dettes sans autorisation du ministère des finances et ministère de la santé.
- c- **Chapitre 09** : Un écart **positif (+)** de **640 400.00DA** des frais de **formation de perfectionnement, de recyclages et de stage des personnels**, signifie que le ministère des finances a alloué suffisamment de crédit pour favoriser le développement professionnel de son personnel en investissant davantage dans des programmes de formation de qualité. Cela peut inclure des formations spécialisées, des certifications professionnelles, des conférences et des séminaires pour permettre aux employés de mettre à jour leurs compétences et d'acquérir de nouvelles connaissances sachant que la médecine est toujours on évolution.
- d- **Chapitre 11** :Un écart **négatif (-)** de**20 000 000DA**de **l'Alimentation et frais de restauration** en raison du ralentissement des marchés pendant la crise de la Covid-19 et de l'absence d'exécution de certains contrats, ainsi que de l'absence de contrats signés avec certains fournisseurs, l'hôpital a été confronté à des défis pour répondre aux besoins patients et du personnel. Malgré ces difficultés, l'hôpital a pu répondre aux besoins alimentaires des malades et du personnel en effectuant des transferts de crédits depuis d'autres chapitres moins prioritaires vers le **chapitre 11**, qui englobe les dépenses liées à l'alimentation et à la restauration. Ces transferts de crédits ont permis de réallouer les ressources financières disponibles vers les domaines critiques afin de satisfaire les besoins alimentaires essentiels.
- e- **Chapitre 13** : Un écart **négatif (-)** de **300 698 900.00DA**des **Médicaments, produit pharmaceutiques et autres produits destinés à la médecine humaine et dispositifs médicaux**. La crise de la Covid-19 a engendré une demande accrue en certains médicaments et produits pharmaceutiques, ainsi qu'une nécessité d'acquérir des dispositifs médicaux spécifiques pour la prévention et le traitement de la maladie. En tenant compte de ces facteurs, l'hôpital a ajusté ses prévisions budgétaires pour le **chapitre 13** afin de répondre à ces besoins supplémentaires.

3. Les recettes de CHU Tizi-Ouzou :

Les recettes du budget du centre hospitalo-universitaire Nedir Mohamed proviennent de plusieurs sources, à savoir l'Etat, les organismes de la sécurité sociale et les autres ressources régies par convention, les reliquats des exercices antérieurs et les ressources propres de l'établissement.

3.1- La dotation primitive :

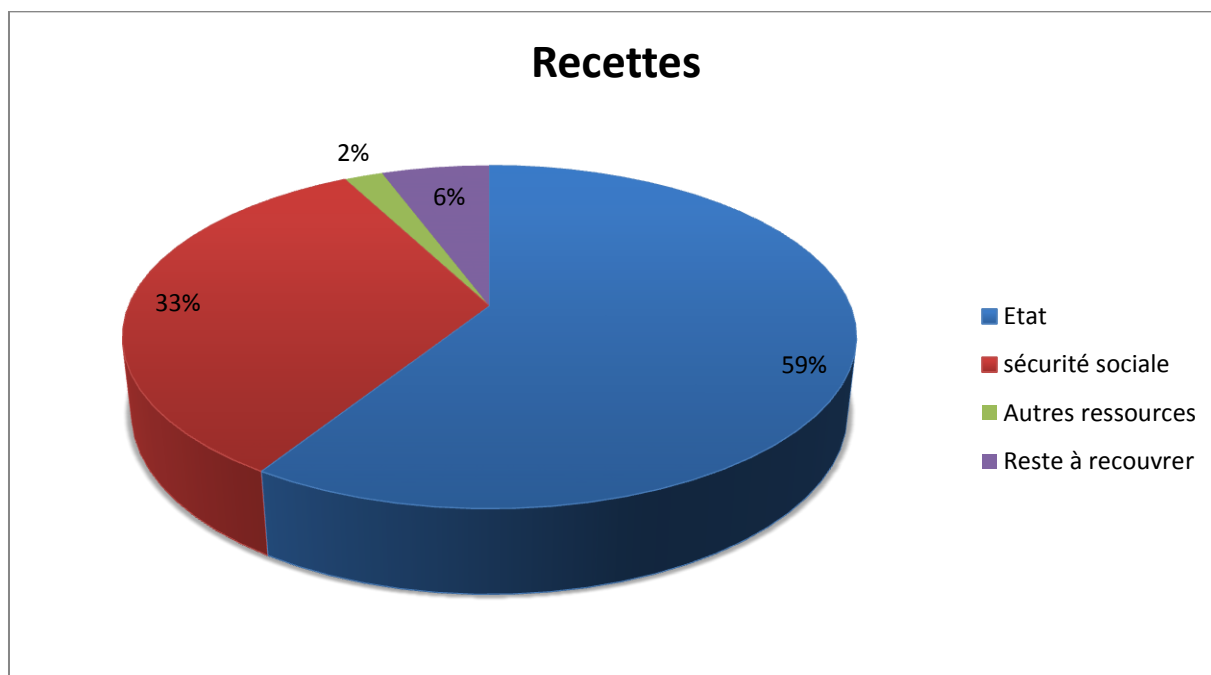
C'est un budget autorisé pour le centre hospitalo-universitaire Tizi-Ouzou en principe avant le début de l'année pour couvrir les dépenses de l'année en cours, mais en pratique, la plupart du temps après quelques mois de début de l'année.

Tableau n°05 : Les recettes de CHU Nedir Mohamed pour l'exerce 2022

DISIGNATION	MONTANT	POUCENTAGE (%)
Participation de l'Etat	4 980 245 253.00	59
Autres organisme (la sécurité sociale)	2 812 842 518.00	33
Autres ressources	170 523 597.00	2
Reste à recouvrer	4 781 035.00	6
T O T A L	7 968 392 405.00	100%

Source : réalisé par nos soins à partir des données de CHU Nedir Mohamed.

Figure N°16 : les recettes de CHU Nedir Mohamed pour l'exercice 2022.



Source : réalisé par nos soins à partir des données de CHU Nedir Mohamed.

D'après le graphique, nous observons que la part du budget de l'**État** représente la plus grande proportion (**59%**). En deuxième position, la **sécurité sociale** couvre (**33 %**) de l'ensemble des recettes. Les **autres ressources** ne représentent qu'un pourcentage faible, soit environ (**2%**). En dernière position, le **reste à recouvrir** ne représente qu'une couverture minimale, soit seulement (**6 %**).

2.2- Le budget complémentaire :

Le budget complémentaire est une allocation financière supplémentaire, accordée en cours d'exercice pour couvrir des dépenses inattendues. La nécessité d'avoir recours à un budget complémentaire pour l'exercice 2022 découle de l'insuffisance de la dotation initiale de (**7 968 392 403,00**) qui ne couvre que (94 %) des besoins totaux du CHU Nedir Mohamed.

2.3- Les transferts et virements :

Malgré l'utilisation des dotations complémentaires, le service budget était incapable de faire face aux dépenses nécessaires et inévitables telles que les dépenses liées au personnel, aux médicaments et à l'alimentation. Cette situation a contraint les gestionnaires à effectuer des transferts budgétaires entre les titres, en privilégiant certains postes au détriment d'autres, ou entre les chapitres d'une même catégorie lorsque leurs dépenses n'étaient pas urgentes.

Cette procédure nécessite :

- a- L'accord du MSPRH pour des mutation d'un titre à l'autre sachant que le titre I (dépenses du personnel) n'est pas concerné par les autorisations d'affectations spéciales.
- b- L'accord du directeur du CHU pour une mutation d'un chapitre à l'autre dans le même titre.

3. Le contrôle de l'exécution des charges budgétaires :

Fonctions de l'ordonnateur et du comptable.

3.1 Les agents d'exécution du budget :

Les intervenants dans cette opération sont définis comme suivant¹²¹:

- a- **Les ordonnateurs :** sont, soit ordonnateurs principaux, soit ordonnateurs secondaires ; l'ordonnateur principal est le premier responsable de l'établissement de santé qu'est le directeur de l'établissement ; soit ordonnateur secondaire qui est des fonctionnaires comptants qui ont une ordonnance de délégation de l'ordonnateur principal.

C'est toute personne ayant qualité d'effectuer les opérations suivantes :

b- Engagement de la dépense :

C'est l'étape initiale de la mise en place d'une dépense publique. Il s'agit d'un acte officiel par lequel l'établissement public de santé CHU de T.0 reconnaît une obligation envers un tiers. C'est le directeur de l'établissement, en tant qu'ordonnateur, qui est responsable de cette démarche et qui détient l'autorité exclusive pour engager les dépenses. C'est la direction de l'établissement qui est chargée de formuler la proposition d'engagement. Cette proposition est ensuite signée par l'ordonnateur de l'établissement, en respectant les crédits alloués. Il est important de noter qu'aucune dépense ne peut être engagée sans avoir été préalablement approuvée par le contrôleur financier.

Toutefois, certaines sont dispensées du visa préalable tels que : Les dépenses à caractère occasionnel qui ne peuvent être regroupées en vue de la passation d'un marché et qui sont répétitives imprévisibles. A titre indicatif, les frais des réparations urgentes (inondations,

¹²¹ JORA N 90-21 du 15 aout 1990, P979.

pannes d'électricité, coupure d'eau à la suite d'une panne etc.). L'engagement a une double signification : engagement juridique et engagement comptable.

b-1 L'engagement juridique :

L'ordonnateur émet un bon de commande ou signe un contrat afin de déclencher une dépense. Une fois signé, le document devient une preuve valide et recevable devant les tribunaux en cas de litige.

b-2 L'engagement comptable :

Lorsqu'un bon de commande est émis ou qu'un contrat est signé, il est nécessaire de provisionner les fonds correspondants pour pouvoir honorer l'engagement pris. Cette opération d'engagement de la dépense se matérialise par l'établissement d'une fiche d'engagement.

Cette fiche d'engagement doit contenir :

a- Chapitre de la dépense

b- Articles

c- Ancien montant

d- Nouveau montant

e- Solde.

Elle est accompagnée de toutes les pièces justificatives de la dépense (bon de commande, factures...).

b- La liquidation :

Au terme de la loi 90-21 de 15 juillet 1990 relative à la comptabilité publique, la liquidation permet la vérification sur pièce et la fixation de montant exacte de la dépense publique, l'ordonnateur (le directeur de l'établissement) doit :

b-1 S'assurer que le service est fait : le plus souvent, l'établissement publics ne sont pas débiteurs par le seul acte d'engagement, le recrutement d'un agent ne suffit pas à faire naître la dette. Celle-ci résulte de l'exécution de l'obligation par l'agent. Le paiement ne peut pas avoir lieu qu'à la contrepartie d'une prestation fournie.

b-2 Evaluer le montant avec exactitude : c'est la détermination de la somme exacte à régler aux créanciers.

c- Le mandatement :

Le mandatement est l'acte par lequel est donné l'ordre de payer la dépense publique. Voir la loi de 90-21 du 15 /08/1990. Dans la terminologie administrative, cet acte est appelé un mandat de paiement (voir annexe n°05) sur le mandat il doit figurer :

- a- La nature de la dépense ;
- b- Son imputation ;
- c- Son montant ;
- d- Le visa du contrôleur financier.

Chaque mandat de paiement doit toujours être accompagné des pièces justificatives nécessaires, telles que la facture, l'état de paiement ou la situation. Ce mandat doit être signé par l'ordonnateur. Si aucune erreur n'est présente dans le contenu du mandat, ce dernier va être destiné au service des crédits, qui s'occupe du processus de paiement des mandats.

a. Le comptable public :

Une fois que les dépenses ont été engagées, liquidées et ordonnancées, le comptable est responsable d'effectuer les paiements. Son rôle consiste également à vérifier la légalité de la dépense, en s'assurant de sa conformité avec les lois et règlements en vigueur.

d- Le paiement d'une dépense :

Le paiement de la dépense est défini comme « l'acte libératoire de la dépense public ». C'est au comptable public d'achever toute la procédure, mais avant il doit s'assurer :

- a- Que tous les visas réglementaires existent (celui du contrôleur financier) ;
- b- Qu'il y a le caché service fait ;
- c- Que le crédit existe ;
- d- De l'imputation (chapitre ou article).

e- L'ordre de virement :

Il s'agit d'un document justificatif qui accompagne la fiche de paiement et qui est ensuite transmis à la banque.

3.2 Le contrôle de la dépense :

Le contrôle de la dépense, prévient les dérivés et renforce l'efficacité des procédures.

Dans les finances publiques, le contrôle permet d'évaluer les procédures qui entourent et couvrent la préparation budgétaire et aussi l'affectation des ressources. Donc, le contrôle est non seulement préventif mais aussi répressif. Le but du contrôle, est d'assurer la réalisation des objectifs définies au préalable et justifiés par une affectation des ressources.

Les établissements publics de santé, sont dotés d'une autonomie financière et budgétaire, pour cela un contrôle interne et externe lui est appliqué.

a- Le contrôle interne : C'est le contrôle effectué par l'établissement, pour son compte et par ses organes. Le plus notable est celui exercé par la cellule de gestion de l'établissement. Il s'agit d'un service qui a des compétences très diverses au sein de l'établissement. Certaines ont été présentées plus haut. Dans le cadre du contrôle, la cellule présente un rapport trimestriel sur le fonctionnement de l'établissement, sur sa gestion et sur l'état d'exécution de l'exercice budgétaire en cours.

Ce rapport permet une vision prospective et récapitulative de la situation financière de l'établissement. Il dresse un état des lieux quant aux dépenses de l'établissement et quant à leur situation d'exécution. Il permet, en outre de relever les irrégularités éventuelles ou les manquements dans le fonctionnement financier de l'établissement.

Au-delà de ce contrôle mis en œuvre par la cellule de contrôle de gestion, il est prévue la possibilité, pour le conseil d'administration, de procéder, par la réunion d'un commissaire aux comptes, au contrôle de la situation comptable de l'établissement.

b- Le contrôle externe : Il est extérieur l'établissement, le contrôle est effectué par deux autorités différentes. Il peut s'agir du représentant local de l'Etat dans le cas d'un établissement public de santé régional ou départemental (wilaya). Il peut également s'agir du ministère des finances pour le cas des établissements publics de santé nationaux. Pour le premier cas, le contrôle est double.

a- D'abord dans l'adoption du budget, il est exigé du conseil d'administration de transmettre le projet de budget aux représentants de l'Etat pour approbation. Voir le deuxième chapitre.

b- Ensuite, un pouvoir d'approbations est conféré aux représentants de l'état par le code des marchés publics. Les marches d'un certain montant sont par le code des marchés publics. Les marches d'un certain montant sont soumises à une approbation du conseil de l'administration de l'établissement

3.3 Logiciel de triple comptabilité hospitalière 3COH :

En partenariat avec le ministère des Finances, le ministère de la Santé Publique a développé un logiciel appelé 3COH (Triple Comptabilité Hospitalière). Ce logiciel offre la possibilité d'intégrer et de coordonner trois types de comptabilités essentielles : la comptabilité budgétaire, la comptabilité générale et la comptabilité d'analyse des coûts dans le domaine hospitalier.

La mise en œuvre du système de triple comptabilité hospitalière est basée sur l'utilisation du logiciel de gestion intégré « ICOH ». Outre la gestion comptable, ce logiciel 3COH vise à prendre en charge la presque totalité des fonctions de gestion de l'établissement hospitalier ¹²²:

- a- Gestion des stocks ;
- b- Gestion des immobilisations ;
- c- Système de facturation ;
- d- Gestion des consommations ;
- e- Suivi budgétaire et suivi des marchés ;
- f- Gestion des achats et de la relation fournisseurs ;
- g- Gestion de la trésorerie ;
- h- Comptabilité générale, la consommation et la facturation des prestations ;
- i- Comptabilité analytique, la détermination des coûts des prestations ;
- j- Etats financiers ;
- k- Tableaux de bord et la production de tableaux de synthèse et d'indicateurs de gestion.

Parmi les objectifs de l'implantation et le management du système triple comptabilité 3COH, nous pouvons citer ¹²³:

¹²²TALBI. C, SAHLI. D, « Contrôle de gestion appliqué aux organismes de Santé Publique », Mémoire master, Option : Audit et Contrôle de Gestion, Université de Tizi-Ouzou.

¹²³Manuel de comptabilité hospitalière 3COH, mise en œuvre du système de comptabilité de gestion au sein des établissements hospitaliers, 2013.

- a- **Un système d'aide à la décision** : la contribution à la valorisation du patrimoine, une meilleure appréhension de la réalité de l'activité annuelle en termes de recettes et de dépenses, et une connaissance des coûts des activités ;
- b- **Un système de suivi permanent** : qui permet à la direction de l'établissement d'avoir un Suivi, en temps réel, de ses engagements et disponibilités budgétaires ;
- c- **Un système de gestion claire et transparent** : qui permet l'élimination des erreurs de saisie et les retards dans la transmission des résultats, grâce à la mise en place d'un système de traitement en temps réel sans informations redondantes ;
- d- **Un système d'anticipation** : qui permettra un contrôle a priori des disponibilités budgétaires ;
- e- **Un système flexible** : il permet de calculer les coûts des opérations des services sur une base mensuelle ;
- f- **Un système qui permet de faire des benchmarking** : il permet de faire des études comparatives entre des structures hospitalières homogènes ;
- g- **Un système qui produit des indicateurs hospitaliers au niveau micro et macroéconomique** : il permet d'assurer la production d'indicateurs de gestion de base (nombre d'admissions, nombre de journées, durée moyenne de séjour patient, taux moyen d'occupation des lits, coûts, etc.) ;
- h- **Un système qui nécessite le travail en groupe** : qui favorise, au sein de chaque établissement, le travail coopératif entre les divers services par le partage d'une base commune de données, accessible (dans des conditions sécuritaires) et exploitable par tous.

Le logiciel de 3COH, contient une partie dédiée au tableau de bord, qui contient des informations sur le chiffre d'affaire, disponibilités, créances, dettes et autres informations, sont produites et analysées sous forme de graphe. Ce module n'est à la disponibilité que du directeur de l'hôpital (le gestionnaire) et du chef de service du centre de calcul, ainsi qu'au représentant du M.S.P.R.H qui contrôle l'application du système de 3COH et l'état de l'établissement.

Le logiciel propose une représentation graphique de l'évolution dans le temps de toutes les données chiffrées du tableau de bord. En outre, chacune des rubriques du tableau de bord

contient des sous-rubriques présentant d'autres indicateurs. Par exemple, quand on coche la rubrique chiffre d'affaire, il y a deux sous-rubriques qui s'affichent : analyse du chiffre d'affaire et état de la marge brute.

Au cours de notre stage pratique au sein du CHU, nous avons constaté que le logiciel de 3COH est inexploitable pratiquement dans la plupart des services, parmi eux la DFC ou nous avons effectué notre stage.

Conclusion

L'hôpital Nedir Mohamed de Tizi-Ouzou est financé par diverses sources de revenus, principalement des subventions octroyées par l'État, les organismes de la sécurité sociale et les entités publiques. Le contrôle budgétaire est assujéti à la réglementation de la comptabilité publique, s'appuyant sur des dispositions légales et réglementaires émises par l'État.

Au sein du CHU de Tizi-Ouzou, le contrôle budgétaire intervient en tant qu'étape cruciale dans le processus de gestion budgétaire, intervenant après la préparation et l'exécution des budgets. Il est impératif que le contrôle budgétaire respecte scrupuleusement la réglementation, en particulier en ce qui concerne la séparation entre la comptabilité publique et les responsables de l'établissement.

L'ensemble de ces dispositifs réglementaires, y compris les lois et règlements, que les hôpitaux sont tenus de suivre, constitue un mécanisme de contrôle mis en place par l'État pour garantir le bon fonctionnement des hôpitaux et prévenir tout détournement de fonds publics.

Conclusion générale

Conclusion Générale

L'accès aux soins est l'un des principes fondamentaux de la politique nationale de santé en Algérie. Le système de santé du pays a connu une évolution remarquable et des efforts considérables ont été déployés, notamment avec l'introduction de la gratuité des soins à partir de 1974.

Le rôle de l'État est essentiel pour garantir le bon fonctionnement du système de santé, en particulier en mettant en place des modalités de financement adéquates et en établissant des lois et des réglementations à suivre par toutes les parties prenantes du système de santé. L'État assume également la responsabilité de superviser l'ensemble du système afin d'assurer son équilibre et son bon fonctionnement

Le développement des moyens de santé en Algérie, tant sur le plan matériel (infrastructures médicales) que sur le plan humain (personnel médical, paramédical, etc.), a connu une croissance rapide. L'hôpital en Algérie a subi des évolutions et des changements significatifs au fil du temps. Sa gestion est principalement axée sur l'élaboration et l'application de principes, de règles et de directives conçus et décidés au niveau central.

Il est important d'aborder les particularités de la gestion des ressources financières dans les établissements publics hospitaliers. Ces particularités se manifestent dès la conception du budget de l'établissement. Les nouveaux modes de gestion qui ont été mis en place par les hôpitaux prennent en compte les exigences d'une gestion optimale des ressources allouées. Cela démontre la volonté des pouvoirs publics de protéger l'établissement et ses ressources financières. Cela s'applique tout au long de la phase d'exécution du budget de fonctionnement.

Cependant, il existe des lacunes évidentes au niveau des hôpitaux, constatées en premier lieu par le personnel des établissements publics de santé. Ces lacunes ne sont pas principalement liées à l'exécution des recettes et des dépenses, mais plutôt à des insuffisances sur le plan du financement. Nous avons remarqué que les fonds de dotation alloués aux hôpitaux représentent un volume relativement faible pour atteindre tous les objectifs prévus.

L'étude de contrôle budgétaire du CHU Nedir Mohamed de Tizi-Ouzou qu'on a présenté à partir de notre courte expérience professionnelle issue dans le cadre de notre enquête, nous a permis d'apporter quelques éléments de réponse à notre problématique « Dans quel mesure peut-on adapter le contrôle budgétaire à la réalité de l'organisation hospitalière? ». Afin de répondre à cette question, nous avons essayé de suivre l'application

de toutes les techniques utilisées qui convient pour maîtriser efficacement la gestion des ressources financières de l'établissement. Pour cela, nous avons suivi les étapes les plus importantes dans l'installation du processus de contrôle budgétaire. Dans une première étape, nous avons vérifié la phase des prévisions budgétaires et l'allocation des ressources financières. Dans la seconde, nous avons constaté la démarche de l'exécution des dépenses du CHU de Tizi-Ouzou. Ensuite, nous avons présenté la phase contrôle des dépenses.

Grâce à notre étude pratique nous a permis de vérifier les hypothèses de recherche en analysant les données recueillies et en tirant des conclusions pertinentes. Les informations que nous avons obtenues ont contribué à approfondir notre compréhension du sujet étudié et à formuler des recommandations éclairées.

Il est devenu évident que la diversification des ressources est indispensable en ce qui concerne le financement. Bien que les ressources propres générées par l'activité de l'établissement puissent constituer une source de financement importante, elles restent conditionnelles et relativement limitées. Par conséquent, il est urgent d'envisager de nouvelles possibilités de financement. L'introduction de ressources moins volatiles renforcerait les capacités des établissements publics de santé.

L'insuffisance du système de contrôle budgétaire ou l'analyse des écarts au niveau du CHU de Tizi-Ouzou est l'une des causes des difficultés rencontrées au moment d'exécution des dépenses. En effet, une gestion plus rationnelle de budget permettra d'assurer la disponibilité du matériel médical, médicaments et du personnel qualifié.

L'analyse des recettes et des dépenses sont des critères primordiaux pour le contrôle et l'évaluation du CHU de Tizi-ouzu dans le domaine de la gestion des ressources financières. En effet, il est très important d'analyser le budget de fonctionnement afin de déterminer s'il y a un éventuel déséquilibre entre la structure des recettes et celle des dépenses évitant ainsi les surplus des recettes et des dépenses.

Lors de l'exécution du budget, la répartition des tâches, bien que définie par les attributions de chacun et la répartition des responsabilités, nécessite une réflexion plus approfondie. Les administrations et le personnel soignant expriment leur mécontentement face

au pouvoir considérable de l'agent comptable, qui dispose d'un pouvoir d'opposition pour les engagements et les dépenses qui ne sont pas jugés indispensables.

Bien que d'énormes efforts aient été déployés dans le domaine de la santé, malheureusement, ces efforts ne sont pas toujours accompagnés d'une qualité de service et de prise en charge médicale satisfaisante dans les établissements publics de santé. Les patients sont souvent confrontés à un manque d'équipements et sont ainsi poussés à chercher des solutions dans les hôpitaux privés. Ce phénomène remet en question les avantages du principe de la gratuité des soins de santé.

Les établissements de santé sont soumis à de nombreuses contraintes réglementaires qui limitent la liberté de décision des administrateurs hospitaliers. Il est essentiel de trouver un équilibre entre la conformité aux règles et la flexibilité nécessaire pour favoriser une gestion efficace et adaptée aux besoins des établissements de santé.

Le système de santé en Algérie est confronté à diverses contraintes et dysfonctionnements, ce qui entraîne parfois un rôle mixte des hôpitaux. Ces contraintes peuvent être internes, liées à une mauvaise gestion ou à une absence de choix de priorités, ainsi qu'externes, liées aux problèmes financiers et environnementaux.

Le gouvernement a pris conscience des lacunes et dysfonctionnements dans l'organisation et la gestion des hôpitaux publics, ce qui a conduit à l'intégration de la réforme hospitalière dans son plan d'action. L'objectif principal de cette réforme est de trouver des solutions appropriées en collaboration avec tous les acteurs concernés afin de mieux organiser ces établissements et d'améliorer leur gestion.

Les décideurs en Algérie sont confrontés à un problème de financement de la santé, ce qui souligne la nécessité impérieuse d'une refonte complète du système de financement. Cette refonte ne se limite pas seulement à la recherche de nouvelles sources de financement, mais met également l'accent sur la réaffectation et la rentabilisation des ressources existantes par le biais de la révision des mécanismes de rémunération et l'établissement de nouveaux critères d'affectation des ressources disponibles.

Il est essentiel d'évaluer tous les aspects de l'hôpital, y compris les finances, si l'approche vise à être curative. Il est maintenant nécessaire de porter une réflexion sur ce niveau. Les stratégies de financement et les outils de contrôle de l'exécution du budget des

Conclusion Générale

établissements publics de santé devraient être les prochaines priorités des pouvoirs publics si le renforcement du cadre juridico-financier de ces établissements est leur préoccupation. La situation actuelle de la majorité des établissements publics de santé exige que cela soit pris en considération.

Enfin, toutes les questions que nous avons posées en introduction n'ont sans doute pas trouvé de réponses définitives. Modestement, nous avons essayé de dresser un constat sur les insuffisances du CB hospitalière et les recommandations susceptibles d'améliorer la situation.

Pour arriver à des résultats plus solides scientifiquement, il est par ailleurs nécessaire de prolonger notre étude par d'autres recherches, dans ce domaine qui est rappelons-le presque vierge. Pour ces raisons, on peut même considérer que la recherche dans ce domaine est « ouverte » !

Bibliographie

❖ Ouvrage

1. ABBAD. J, « Organisation et management hospitalier », berger Levrault, paris ,2001
2. ABOU EL JAOUAD.M, « Gestion budgétaire pivot du contrôle de gestion », les éditions Maghrebine AînSebaâ-Cassablanca, 2006
3. ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel et applications », 4^{ème} édition, DUNOD,2007
4. ALCOUFFE. S, RIVIERE. M. B. A, VILLESEQUE-DUBUS. F, « Contrôle de gestion sur mesure industrie, grande performance », 2ed Gualino, Paris, 2004
5. ALCOUFFE.S, « Contrôle de gestion sur mesure », édition, Dunod, Paris,2013
6. ANTHONY.R. N, « la fonction contrôle de gestion »,Publi-Union, 1993
7. BEATRICE & GRANDGUILLOT.F, « L'essentiel du contrôle de gestion », 9^eédition, Gualion,2015
8. BÉATRICE. G, GRANDGUILLOT, F, « Essentiel de contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Lextenso, Paris,2009
9. BESCOS.P, MENDOZA. C, « Le management de performance ». édition comptabilité Malesherbes, Paris, 1994
10. BLANCHET. J, « Les conditions du succès de la gestion budgétaire », édition Dunod économie.
11. BOUIN.X, SIMON. F-X, « les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2009.
12. BOUQUIN. H, « La maîtrise des budgets dans l'entreprise », Edition, Edicef, 1992
13. BOUQUIN.H, KUSZLA. C, « Le contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance », 10^{ème} édition, Presses universitaires de France, Paris, 2013
14. BURLAUD. A, SIMON. C, « Le contrôle de gestion », La découverte, collection repère n^o 227, 1997
15. CLEMENT. J-M, « Réflexion pour l'hôpital », les études hospitalières, bordeaux,1998
16. COLLIN. E, « Contrôle de gestion sociale : les guides pratiques ressources humaines », 2^{ème}Edtion, Gereso, 2017,
17. CREMADEZ. M, GRATEAU.F, « Le management stratégique hospitalier », 2^{ème} Edition Masson, Paris,1992

18. DORIATH. B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition Dunod, Paris, 2008
19. DURAND. X, HELLUY. A, « Les fondamentaux du contrôle de gestion », édition d'Organisation. Paris, 2009
20. EL BACHIR. W, « Contrôle de gestion et réforme hospitalière cas de Sénégal, revue africaine de gestion », n°1 Avril 2003
21. ELHASSANE.K, « Pour une stratégie financière à l'exportation », REMALD, n°36, 2001.
22. FORGET, J, « Gestion budgétaire, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », Edition d'organisation, Paris, 2005.
23. GAUTIER.F, PEZET.A, « contrôle de gestion », Edition dareios
24. GERVAIS, M, « Le contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Edition Economica, Paris, 1999.
25. GUY. D, DANIEL. L, « Contrôle de gestion », édition : litec. Paris, 2005
26. HAGLAND. N, « Calcul des couts et contrôle budgétaire de l'hôpital : éléments d'analyse comparée du nouveau cadre comptable ». Publication de l'institut d'administration des entreprises. U. Nantes, 1996,
27. HORNGREN.C, BHIMANI.A, DATAR.S, FOSTER.G, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire ». 3^{ème} édition. Pearson, 2006
28. HUTN.H, « Toute finance d'entreprise », 2^{ème} édition d'organisation, France, 2002.
29. LANGLOIS, G, BONNIER, C, BRINGER, M, « Contrôle de gestion », édition Berti, Alger, 2008.
30. LAUZEL.P, « Contrôle de gestion et budgets », édition Dalloz, Paris, 1994.
31. LÖNING. H, MALLERET. V, MERIC. J, CHIAAPELLO. V. P, MICHEL. D, SOLE. A, « Le contrôle de gestion organisation, outils et pratique », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008
32. MELYON.G, RAIMBOURG. P, « Comptabilité analytique ». 3^{ème} édition Bréal, 2004
33. MEVELLEC. P, « Les calculs des coûts dans les organisations », éditions Découverte, Paris, 1995
34. MINTZBERG. H, « Structure et dynamiques des organisations », éditions d'organisation, Paris, 1982

35. NOBRE, T. « Pour une lecture en hypertexte des organisations pour la recherche – action : le cas du changement à l'hôpital. Finance contrôle stratégie », décembre 2006, vol. 09, n°04
36. NOBRE. T, « l'innovation managériale à l'hôpital », revue française de gestion, 2013/6 n°235
37. NOBRE. T, « L'introduction du contrôle de gestion à l'hôpital public, massive par catalyse réglementaire ou spontané par capillarité, 13eme colloque politique et management public ». Strasbourg, 2004
38. NOBRE.T, HAOUET. I. « Quelle démarche pour l'introduction d'un outil de pilotage stratégique à l'hôpital ? Le cas d'un Balancedscorecard dans un CHU francophone »,
39. PETITJEAN.M, « Gestion analytique et budgétaire : principe et étude de cas solutions », Libraires technique,1972
40. RICHAD. J, COLLETTE. C, « Comptabilité générale système français et norme IFRS », 8^{eme} édition Dunod, Prais, 2008
41. ROUET. J, « Le management des processus : une méthode de gestion des dysfonctionnements aux interfaces »
42. SELMER.G, « Chapitre 09, le budget des investissements dans construire et défendre son budget », 2014
43. SEMER. C, « La boîte à outils du contrôle de gestion », édition, Dunod, 2013-1019, Dossier 07 outil 34.

❖ **Thème de mémoire**

1. AIT SLIMANE. A, HADDADOU. G, « complémentarité entre le secteur public et privé de soins en Algérie », mémoire Mestre, université Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2020- 2021
2. AKKOUICHE.H, ZIDI. A, « Contrôle de gestion et sa contribution à la performance de l'entreprise cas :
3. ARHAB.S, « Perspective et modalité de la mise en place le système de management de qualité au milieu hospitalier », Mémoire magister, Université Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2015.

4. BOUARAB.G, OUCHHENE.T, « contrôle de gestion au service de la performance commercial cas : ENIEM », Mémoire master, Université Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2018.
5. BENARB.S, HADJAR.A, « Financement des hôpitaux publics en Algérie : cas de l'EPH d'Akbou », Mémoire master, Université Abderrahmane –Mira, Bejaia, 2013,
6. BENCHIKHA.F. Z, « Le management hospitalier », Mémoire magister, Université d'Oran, 2012.
7. BERSI.D, TABTI.S, « Le contrôle de budgétaire des organismes sanitaire cas : CHU Nedir Mohamed de Tizi-Ouzou », Mémoire master, Mouloud Mammri, Tizi-Ouzou.2022.
8. BOUADI. S, « Le projet d'établissement hospitalier : un nouvel instrument au service du management de qualite au milieu hospitalier », Mémoire magister, Université Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2015.
9. BOUHNI. Z, SEMMANI. S, « l'élaboration de projet de budget au sein des établissements de santé en Algérie cas EPH d'AZAZGA », Mémoire Master, université Mouloud Mammeri, Tizi- Ouzou, 2021
10. BELGHAOUTI. N, « Support de cours : Gestion budgétaire », Master finance, digitalisation financier, Higher school of economics, Oran, 2021.
11. GENERAL MBALLAGE », Mémoire fin de cycle, Université Abderrahmane Mira-Bejaia, 2016
12. Ghouali. S, Afroun. O, « La gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion cas : entreprise portuaire de Bejaia », Mémoire Master, Université Abderrahmane Mira, BEJAIA, 2017.
13. KENAOUI.A, SMAL.L, « La gestion budgétaire au sein des établissements publics à caractère industriel et commercial cas : Algérienne des Eaux de Tizi-Ouzou », Mémoire master, Tizi-Ouzou, 2017
14. MAHAMAT. A.O.A, OUMAHAMMED.M'H. « La gestion budgétaire des établissements publics : préparation du projet, exécution et contrôle du budget : cas CHU T.O », Mémoire master, Université Mouloud Mammeri, Tizi- Ouzou,2001
15. OUDJANE.D, MECHHAT. S, « Elaboration et Mise en place des outils de contrôle Budgétaire », Mémoire master, Mouloud Mammeri, Tizi-Ouzou, 2020.

16. SIFAOUI. F, « Le Système d'Information Hospitalier (SIH) comme outil d'aide à la prise de décision Cas du CHU de TIZI-OUZOU », Mémoire master, Université Mouloud, Mammeri, Tizi-Ouzou,
17. TALBI. C, SAHLI. D, « Contrôle de gestion appliqué aux organismes de Santé Publique », Mémoire master, Université de Tizi-Ouzou.

❖ Articles Règle

1. Universitaires et de leurs unités constitutives au sein du CHU de Tizi-Ouzou.
2. Document interne au CHU de Tizi-Ouzou.
3. Messaili.M , Kaïdtililane.N , « Dépenses publiques de santé et santé de la population en Algérie : une analysé économique », Dans santé publique 2017/3(VOL.29),
4. Boulahrik.M, « Résumé : Financement du système de santé algérien », Revue des sciences Economiques de gestion et de commerce, N°33-2006,
5. ABBOU Y& BRAHANIE B, « INSANIYAT, revue Algérienne d'anthropologie et science sociale », journal opens EDITION, 2017, P149
6. Ministre de santé, « Le guide du médecin et de la santé en Algérie », titre II chapitre IV, article 261. 2004.
7. Arrêté interministériel N°14 du 06.02.2014, portant création et /ou régularisation de services Hospitalo-
8. JORADP, N°46 DU16 Dhou El kaâda 1439, 29juillet 2018. Article 329
9. STEUDLER, François Le management hospitalier de demain : Approche sociologique. Revue hospitalière de France. Mars – Avril, 2004, n°497
- 10.

❖ Site internet

www.entreprendre.fr.Comment .

www.entreprendre.fr.Comment mettre en place un contrôle de gestion au sien de votre entreprise publie le mardi 9mai2017.

<https://www.voxco.com/fr/blog/le-processus-danalyse-des-ecarts/>

http://www.robertholcman.net/public/documents/these/chapitre_2_hopital_analyse_strategique_e_organisations_these_robert_holcman.pdf

<http://chuto.dz/organisation/historique-chu.php>. Consulté le 28/06/2023.

www.entreprendre.fr/controle-de-gestion.publie le mardi 9mai2017.

Les missions du CHU de Tizi-Ouzou. <http://chuto.dz> ,Consulté le 29/06/2023.

Liste des annexes

Liste des annexes

N° Annexes	Titre de l'annexe
Annexe 01	Budget de fonctionnement
Annexe 02	Budget de personnel
Annexe 03	Billant financier
Annexe 04	Ordre de versement
Annexe 05	Mandat de paiement
Annexe 06	Fiche fournisseur par chapitre et article
Annexe 07	Fiche fournisseur

Annexe 01

TITRE II : DEPENSES DE DE FONCTIONNEMENT

IMPUTATION			LIBELLE	BUDGET PRIMITIF
TIT	CHAP	ART		
II	1		<u>DEPENSES DE FONCTIONNEMENT</u>	
			<u>REMBOURSEMENT DE FRAIS</u>	
		1	Frais de mission et de déplacement à l'intérieur du territoire national	
		2	Frais de mission et de déplacement à l'étranger	
		3	Frais d'étude, d'expertise, d'interprétariat, d'avocats et d'huissiers de justice	
		4	Frais de transport du personnel de garde	
		5	Frais de transport, chargement, transit et dédouanement de matériel	
		6	Frais de réception	
		7	Frais de contrôle médical et d'exploration	
		8	Frais de sépulture	
		9	Collecte, transport et traitements des déchets	
		10	Frais de transport à l'occasion du congé dans les départements du nord	
	11	Exercice clos		
TOTAL CHAPITRE 1				
	2		<u>FRAIS JUDICIAIRES ET INDEMNITES DUES PAR L'ETAT</u>	
		1	Frais judiciaires et indemnités dues par l'Etat	
TOTAL CHAPITRE 2				
	3		<u>MATERIELS ET MOBILIERS</u>	
		1	Acquisition de matériel et mobilier de bureau	
		2	Entretien du matériel et mobilier de bureau	
		3	Acquisition de matériel informatique et de logiciels	
		4	Entretien et réparation du matériel informatique	
		5	Prestations de service en informatique	
		6	Acquisition et réparation du matériel de prévention et de sécurité	
		7	Acquisition de matériel et accessoires de cuisine, Equipements collectifs d'exploitation et de soutien	
		8	Entretien et réparation du matériel de cuisine, Equipements collectifs d'exploitation et de soutien	
		9	Acquisition et installation de matériels et accessoires de téléphonie et de liaison	
		10	Acquisition du matériel audiovisuel	
		11	Entretien et réparation du matériel audiovisuel	
	12	Exercice clos		
TOTAL CHAPITRE 3				
	4		<u>FOURNITURES</u>	
		1	Papeterie	
		2	Fournitures de bureau	
		3	Consommables informatiques	
		4	Produits d'entretien ménager	
		5	Achat, confection et entretien de lingerie et literie	
	6	Frais de confection d'imprimés et divers documents		
TOTAL CHAPITRE 4				
	5		<u>HABILLEMENTS</u>	
		1	Habillements	
TOTAL CHAPITRE 5				
	6		<u>CHARGES ANNEXES</u>	
		1	Eau, gaz, électricité, combustible et énergie solaire	

Liste des annexes

		2	Frais de P et T (redevance téléphonique, télex, taxes diverses)	
		3	Dépenses d'abonnement Internet	
		4	Documentation et abonnement aux revues périodiques	
		5	Frais d'insertion dans la presse	
		6	Frais d'Assurances	
		7	Remboursement des frais de consommation domestique de gaz et d'électricité à concurrence de (50%)	
		8	Exercice clos	
TOTAL CHAPITRE 6				
	7		<u>PARC AUTOMOBILE</u>	
		1	Acquisition et renouvellement de véhicule	
		2	Carburant et lubrifiant	
		3	Entretien et réparation des véhicules et achat de pièces de rechanges	
		4	Pneumatiques	
		5	Frais d'immatriculation et d'identification	
		6	Assurance véhicules	
		7	Frais d'acquisition de vignettes automobiles	
		8	Frais de contrôle technique des véhicules	
		9	Exercice clos	
TOTAL CHAPITRE 7				
	8		<u>ENTRETIEN ET REPARATION DES INFRASTRUCTURES</u>	
		1	Entretien, réhabilitation et aménagement des infrastructures	
		2	Matériaux de constructions, quincaillerie, plomberie, Electricité, chauffage, climatisation	
		3	Entretien des espaces verts, des allées et espaces communs	
		4	Exercice clos	
TOTAL CHAPITRE 8				
	9		<u>FRAIS DE FORMATION DE PERFECTIONNEMENT, DE RECYCLAGES ET DE STAGE DES PERSONNELS</u>	
		1	Frais de stages de courte durée à l'étranger (allocations d'études, frais de voyages, frais d'inscription et de scolarité, frais de visa et d'assurance)	
		2	Frais de formation, de perfectionnement et de recyclage des personnels	
		3	Frais d'organisation des examens et concours professionnels	
TOTAL CHAPITRE 9				
	10		<u>FRAIS LIES AUX CONGRES, SEMINAIRES, ET AUTRES MANIFESTATIONS SCIENTIFIQUES</u>	
		1	Frais de déplacement et de séjour à l'occasion des congrès, Séminaires, jumelage et autres manifestations scientifiques	
		2	Frais liés à la prise en charge des délégations étrangères dans le partenariat et des échanges scientifiques	
TOTAL CHAPITRE 10				
	11		<u>ALIMENTATION ET FRAIS DE RESTAURATION</u>	
		1	Alimentation	
		2	Frais de restauration	
		3	Exercice clos	
TOTAL CHAPITRE 11				
	12		<u>LOYERS</u>	
		1	Loyers des logements de fonction	
		2	Loyers des locaux à usage administratif	

Liste des annexes

		3	Loyers des logements réservés aux praticiens spécialistes dans le cadre du civil	
TOTAL CHAPITRE 12				
	13		<u>MEDICAMENTS, PRODUITS PHARMACEUTIQUES ET AUTRES PRODUITS DESTINES A LA MEDECINE HUMAINE ET DISPOSITIFS MEDICAUX</u>	
		1	Médicaments	
		2	Réactifs et produits de laboratoires	
		3	Films et produits d'imagerie médicale et d'exploration	
		4	Objets de pansements	
		5	Gaz médicaux et autres	
		6	Instrumentations	
		7	Consommables et non tissé	
		8	Dispositifs médicaux et logiciels destinés au diagnostic, à la prévention et au traitement	
		9	Produits et consommables dentaires	
		10	Autres produits destinés à la médecine humaine	
		11	Exercice clos	
TOTAL CHAPITRE 13				
	14		<u>DEPENSES D' ACTIONS SPECIFIQUES DE PREVENTION</u>	
		1	Vaccins, sérums, réactifs de dépistage et milieux de culture	
		2	Médicaments et autres produits à usage préventif	
		3	Matériel, produits et articles de l'hygiène hospitalière	
		4	Articles de protection	
		5	Carnets de santé et imprimés divers	
		6	Laits médicaux et produits diététiques pour la protection maternelle et infantile	
		7	Articles nécessaires à la gestion des DASRI (Déchets des activités de soins à risques infectieux)	
		8	Prestations dans le cadre de la gestion des DASRI (Déchets des activités de soins à risques infectieux)	
		9	Exercice clos	
TOTAL CHAPITRE 14				
	15		<u>ACQUISITION ET MAINTENANCE DU MATERIEL, ACCESSOIRES ET OUTILLAGE MEDICAL</u>	
		1	Acquisition de matériel médical	
		2	Acquisition d'outillage médical	
		3	Acquisition d'accessoires médicaux et chirurgicaux	
		4	Mobilier médical	
		5	Matériel d'ergothérapie, de réadaptation, de réinsertion des malades et tests psychologiques	
		6	Frais de maintenance et de réparation du matériel médical y compris les pièces de rechange	
		7	Exercice clos	
TOTAL CHAPITRE 15				
	16		<u>REMBOURSEMENT DES FRAIS D'HOSPITALISATION ET D'EXPLORATION AVEC LES HOPITAUX DE L'ARMEE ET LES ORGANISMES PUBLICS AU TITRE DES MALADES TRANSFERES, NE RELEVANT PAS D'UNE PATHOLOGIE REGIE PAR UNE CONVENTION PARTICULIERE</u>	
		1	Remboursement des frais d'hospitalisation et d'exploration avec les hôpitaux de l'armée au titre des malades transférés, ne relevant pas d'une pathologie régie par une convention particulière	

Liste des annexes

		2	Remboursement des frais d'exploration avec les organismes publics	
		3	Exercice clos	
TOTAL CHAPITRE 16				
	17		<u>DEPENSES DE LA RECHERCHE MEDICALE</u>	
		1	Consultation et honoraires d'experts participant à la recherche médicale	
		2	Prestations liées à la recherche médical	
		3	Achat et entretien matériel, mobilier, outillage scientifique et médicaments, autres produits de laboratoire et consommables	
		4	Déplacements et missions dans le cadre de la recherche médicale	
TOTAL CHAPITRE 17				
	18		<u>DEPENSES LIEES AU JUMELAGE ENTRE ETABLISSEMENTS PUBLIQUES DE SANTE</u>	
		1	Frais de missions et déplacements	
		2	Frais d'hebergement et de restauration	
		3	Frais lies aux médicaments et aux consommables medicaux	
TOTAL CHAPITRE 18.....				
	19		<u>DEPENSES LIEES AUX SERVICES FOURNIS DANS LE CADRE DES CONVENTIONS DE COLABORATION MEDICALE</u>	-
TOTAL CHAPITRE 19				-
	20		<u>DEPENSES DE FONCTIONNEMENT LIEES A LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE ET AU DEVELOPPEMENT TECHNOLOGIQUE</u>	-
		1	Remboursement des frais	-
		2	Fournitures	-
		3	Charges annexes	-
		4	Parc automobile (location de vehicule,appareil pour les travaux de recherche operationnelle)	-
		5	Dépenses de revalorisation et developpement technologique	-
		6	Gratification des activités des chercheurs y compris leur cotisations de retraite et sécurité sociale	-
		7	Maintenance des équipements scientifiques ,des équipements informatiques et appareil de reprographie et d'impression	-
		8	Renouvellement des équipements informatiques (Renouvellement partiel dans le cadre des dépenses de fonctionnement)	-
TOTAL TITRE I.....				
TOTAL TITRE II.....				

Annexe 02

TITRE 1 : DEPENSES DES PERSONNELS

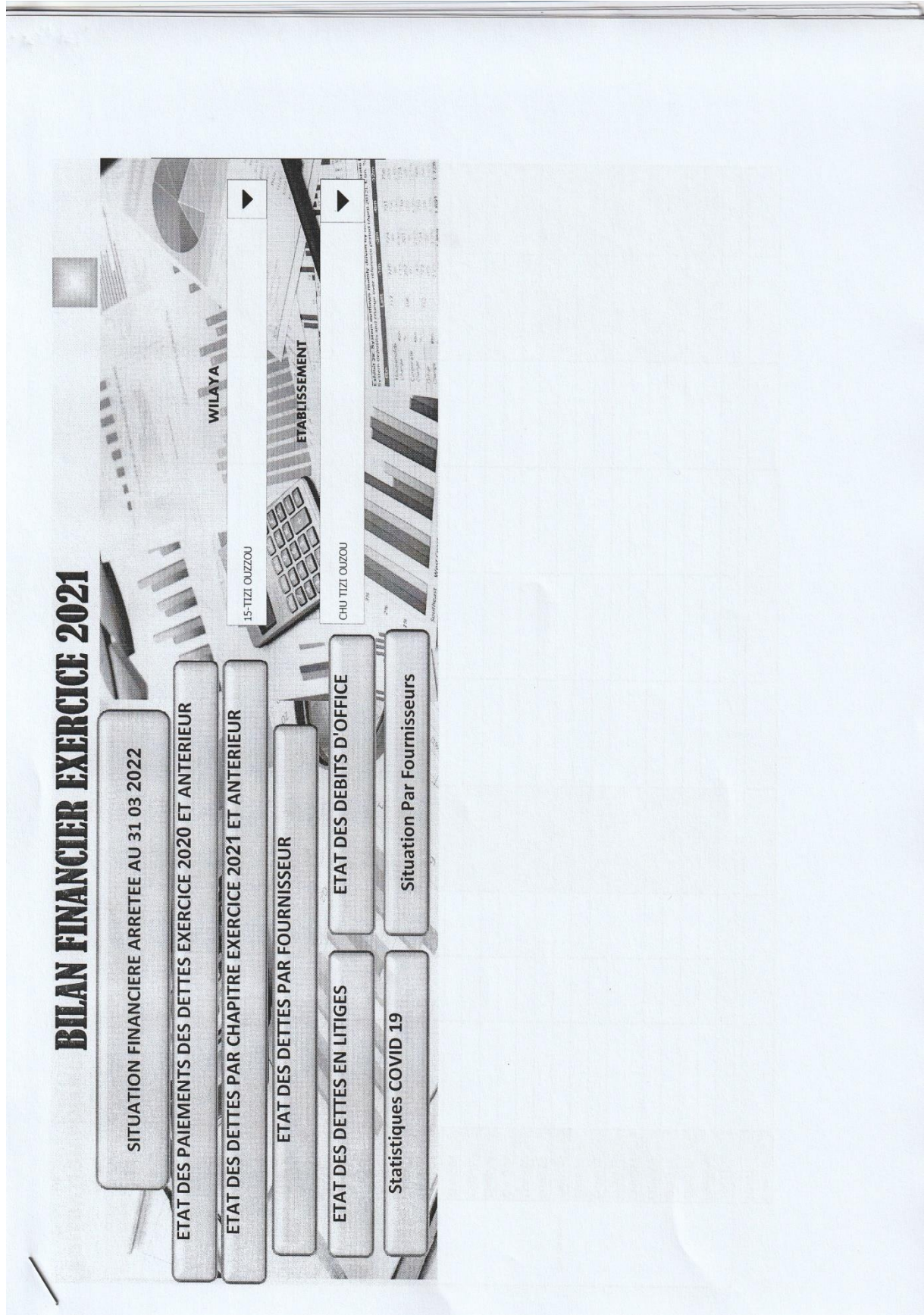
IMPUTATION			LIBELLE	BUDGET PRIMITIF
TIT	CHAP	ART		
1	1		DEPENSES DES PERSONNELS TRAITEMENT D'ACTIVITE DES PERSONNELS TITULAIRES ET STAGIAIRES ET DES COOPERANTS	
		1	Traitements d'activités des personnels titulaires et stagiaires	
		2	Traitements d'activités des personnels coopérants	
		3	Bonification indiciaires des titulaires des postes supérieurs	
TOTAL CHAPITRE 1				
	2		INDEMNITES ET ALLOCATIONS DIVERSES	
		1	Indemnité de garde	
		2	Indemnité de risque de contagion	
		3	Indemnité de documentation	
		4	Indemnité de documentation pédagogique	
		5	Indemnité d'expérience pédagogique	
		6	Indemnité spécifique globale	
		7	Indemnité de qualification	
		8	Indemnité d'encadrement	
		9	Prime de rendement	
		10	Indemnités des services de soutien aux activités de santé	
		11	Indemnité des services administratifs communs	
		12	Indemnité des services techniques communs	
		13	Indemnité de nuisance	
		14	Indemnité forfaitaire de service	
		15	Indemnité d'amélioration et de performances pédagogiques	
		16	Prime d'amélioration des prestations de soins	
		17	Indemnité de véhicule	
		18	Indemnité kilométrique	
		19	Indemnité servie aux membres de comité de marché	
		20	Indemnité de soutien aux activités de santé	
		21	Indemnité d'inspection et de contrôle	
		22	Prime d'amélioration de la performance	
		23	Prime d'amélioration des performances	
		24	Indemnité d'amélioration des prestations médicales	
		25	Prime d'amélioration des prestations	
		26	Prime de suivi et de soutien psychologique	
		27	Indemnité d'astreinte para-médicale	
		28	Indemnité de soutien aux activités para-médicales	
		29	Indemnité de technicité	
		30	Indemnité d'astreinte aux soins obstétricaux et à la santé reproductive	
		31	Indemnité de soutien à la santé « mère et enfant »	
		32	Indemnité d'astreinte en soins spécialisés	
		33	Indemnité d'astreinte aux activités domestiques	
		34	Indemnité d'astreinte aux activités d'anesthésie réanimation	
		35	Indemnité de soutien aux activités d'anesthésie réanimation	
		36	Indemnité de responsabilité personnelle	
		37	Indemnité de rétribution	
		38	Indemnité de renonciation à l'activité complémentaire (I.R.A.C)	
		39	Indemnité forfaitaire composatrice	

Liste des annexes

		40 Indemnité de gestion des services de la santé 41 Indemnité de soutien aux activités de l'administration 42 Indemnité d'astreinte spécifique 43 Indemnité des services techniques 44 Indemnité de gestion et de suivi de projet 45 Indemnité de soutien aux activités pédagogiques 46 prime de premiere installation 47 Indemnité de zone 48 Indemnité spécifique de poste 49 Indemnité de travail posté 50 Indemnité mensuelle de logement 51 Indemnité du soutien scolaire et remédiation pédagogique 52 Indemnité de service technique 53 Indemnité du contrôle technique 54 Prime d'amélioration des performances technique 55 Indemnité de technicité spécifique 56 Indemnité de responsabilité particulière 57 Indemnité d'astreinte et de risque 58 Prime exceptionnelle au profit des personnels des structures et établissements publics relevant du secteur de la santé, mobilisés dans le cadre de la prévention et de la lutte contre la propagation du Coronavirus (COVID-19)	
TOTAL CHAPITRE2			
	3	<u>TRAITEMENT D'ACTIVITE DES RESIDENTS,DES INTERNES ET DES EXTERNES</u> 1 Traitement d'activité des résidents 2 Traitement d'activité des internes et des externes 3 Indemnité de garde 4 Indemnité de risque de contagion 5 Prime d'amélioration des performances 6 prime exceptionnelle au profit des personnels des structures et établissement publics relevant du secteur de la santé , mobilisés dans le cadre de la prévention et de la lutte contre la propagatio	
TOTAL CHAPITRE3			
	4	<u>TRAITEMENT DES PERSONNELS CONTRACTUELS</u> 1 Traitement du personnel contractuel à temps plein 2 Traitement du personnel contractuel à temps partiel 3 Indemnités et allocations diverses servies au personnel contractuel à temps plein 4 Indemnités et allocations diverses servies au personnel contractuel à temps partiel	
TOTAL CHAPITRE 4			
	5	<u>CHARGES SOCIALES DES PERSONNELS TITULAIRES ET STAGIAIRES ET DES COOPERANTS</u> 1 Prestations à caractère familial 2 Sécurité sociale (Régime général) (23,75 %) 3 Assurance chômage (1 %) 4 Retraite anticipée (0,25%)	
TOTAL CHAPITRE 5			
	6	<u>CHARGES SOCIALES DES RESIDENTS, DES INTERNES ET DES EXTERNES</u> 1 Prestations à caractère familial 2 Sécurité sociale (Régime général) (23,75 %) 3 Assurance chômage (1 %) 4 Retraite anticipée (0,25%)	

Liste des annexes

TOTAL CHAPITRE 6			
	7	<u>CHARGES SOCIALES DES PERSONNELS CONTRACTUELS</u>	
		1 Prestations à caractère familial	
		2 Sécurité sociale (Régime général) (23,75 %)	
		3 Assurance chômage (1 %)	
		4 Retraite anticipée (0,25%)	
TOTAL CHAPITRE 7			
	8	<u>PENSIONS DE SERVICES ET POUR DOMMAGES CORPORELS ET RENTE D'ACCIDENTS DE TRAVAIL</u>	
		1 Pension de service	
		2 Pension pour dommage corporel	
		3 Rente d'accident de travail	
TOTAL CHAPITRE 8			
	9	<u>CONTRIBUTIONS AUX ŒUVRES SOCIALES</u>	
		1 Contributions aux commissions des œuvres sociales (2%)	
		2 Quote-part financement logement sociale (0,5%)	
		3 Quote-part retraite (0,5%)	
TOTAL CHAPITRE 9.....			
TOTAL TITRE I.....			



**SITUATION FINANCIERE PAR FOURNISSEUR SUR BUDGET DE
FONCTIONNEMENT ARRETEE AU 31 03 2022**

FOURNISSEUR	CONSUMMATION EXERCICE 2021	PAIEMENT SUR EXERCICE 2021	LES DETTES EXERCICE 2021
PCH			0,00
IPA			0,00
ALGERIENNE DES EAUX			0,00
SONALGAZ			0,00
ANEP			0,00
ALGERIE TELECOM			0,00
LINDE GAZ			0,00
SOCOTYD			0,00
IMC			0,00
TOTAL	0,00	0,00	0,00

Contribution d'achat pour compte MSPRH

ITEM	Montant initial	Modifié	Consommation	Solde
IPA				
PCH				

ETAT DES PAIEMENTS DES DETTES EXERCICE 2021 ET ANTERIEUR

ITEM	Projection sur	DETTE 2020 ET ANT	PAIEMENTS DE LA DETTE EFFECTUES SUR L'EXERCICE 2021	Motifs de non apurement de la dette
CHAPITRE 13	Oxygen			
CHAPITRE 14	IPA			

NB : Presentation des PV de rattachement sont indispensables pour les deux tableaux

B-ETAT DES PAIEMENT DES DETTES EXERCICE 2021 ET ANTERIEUR

TITRE 01

Etablissement	Chapitres	Dettes 2020 et Anterieures	Paievements de la dette effectuees sur l'exercice 2021	Motifs de Non apurement de la dette
CHU TIZI OUZOU	CHAP 01			
	CHAP 02			
	CHAP 03			
	CHAP 04			
	CHAP 05			
	CHAP 06			
	CHAP 07			
	CHAP 08			
	CHAP 09			
TOTAL T01	-	-		

TITRE 02

Etablissement	Chapitres	Dettes 2020 et Anterieures	Paievements de la dette effectuees sur l'exercice 2021	Motifs de Non apurement de la dette
CHU TIZI OUZOU	CHAP 01			
	CHAP 02			
	CHAP 03			
	CHAP 04			
	CHAP 05			
	CHAP 06			
	CHAP 07			
	CHAP 08			
	CHAP 09			
	CHAP 10			
	CHAP 11			
	CHAP 12			
	CHAP 13			
	CHAP 14			
	CHAP 15			
	CHAP 16			
	CHAP 17			
	CHAP 18			
TOTAL T02	-	-		

Etablissement	Chapitres	Dettes 2020 et Anterieures	Paievements de la dette effectuees sur l'exercice 2021
CHU TIZI OUZOU	TOTAL	-	-

ETAT DES DETTES PAR CHAPITRE EXERCICE 2021 ET ANTERIEUR

NB : Ne pas inclure les dettes litigieuses

Etablissement	Chapitres	Années		Montants
		2020 et Anterieur	2021	
CHU TIZI OUZOU	TOTAL GEN	-	-	-
	TOTAL	-	-	-
TITRE 01				
Etablissement	Chapitres	Années		Montants
	CHAP 01	2020 et Anterieur	-	-
		2021	-	-
		TOTAL	-	-
	CHAP 02	2020 et Anterieur	-	-
		2021	-	-
		TOTAL	-	-
	CHAP 03	2020 et Anterieur	-	-
		2021	-	-
		TOTAL	-	-
	CHAP 04	2020 et Anterieur	-	-
		2021	-	-
		TOTAL	-	-
CHAP 05	2020 et Anterieur	-	-	
	2021	-	-	
	TOTAL	-	-	
CHAP 06	2020 et Anterieur	-	-	
	2021	-	-	
	TOTAL	-	-	
CHAP 07	2020 et Anterieur	-	-	
	2021	-	-	
	TOTAL	-	-	
CHAP 08	2020 et Anterieur	-	-	
	2021	-	-	
	TOTAL	-	-	
CHAP 09	2020 et Anterieur	-	-	
	2021	-	-	
	TOTAL	-	-	
Etablissement	Chapitres	Années		Montants
CHU TIZI OUZOU	TOTAL T01	2020 et Anterieur	-	-
		2021	-	-
		TOTAL	-	-

Liste des annexes

TITRE 02		Motifs		Montants		
Etablissement	Chapitres	Années	Montants	Années	Montants	
CHU TIZI OUZOU	CHAP 01	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 02	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 03	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 04	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 05	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 06	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 07	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 08	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 09	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 10	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 11	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 12	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 13	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 14	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 15	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 16	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 17	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	CHAP 18	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	
	Etablissement	Chapitres	Années	Montants	Années	Montants
	CHU TIZI OUZOU	TOTAL T02	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-	2020 et Anterieur 2021 TOTAL	-

D-ETAT DES DETTES PAR FOURNISSEURS

NB : Ne pas inclure les dettes litigieuses

Etablissement	Fournisseurs	DETTE 2021	DETTE 2020 ET ANTERIEUR	TOTAL DETTE	Motifs
CHU TIZI OUZOU	PCH			-	
	IPA			-	
	IMC			-	
	SOCOTHYD			-	
	LINDE GAZ			-	
	Algerienne Des Eaux			-	
	ANEP			-	
	SONELGAZ			-	
	ALGERIE TELECOM			-	
	Autres (Fournisseurs Publics et Privés)			-	
Total		-	-	-	

TITRE 02		Chapitres		Montants		Date de la Créance	Nature de litige (Motif)
Établissement							
CHU TIZI OUZOU	CHAP 01						
	CHAP 02						
	CHAP 03						
	CHAP 04						
	CHAP 05						
	CHAP 06						
	CHAP 07						
	CHAP 08						
	CHAP 09						
	CHAP 10						
	CHAP 11						
	CHAP 12						
	CHAP 13	DETTE	DONT PCH				
	CHAP 14	DETTE	DONT IPA				
	CHAP 15						
	CHAP 16						
	CHAP 17						
	CHAP 18						
TOTAL T02				-			

Liste des annexes

Annexe 04

<p>CORRESPONDANCE</p> <p>CH 50 a Cheques Postaux</p> <p>Montant</p> <p>à porter sur ordre de</p> <p>Alger C/C 3060 10 Recette Cions, Diverses TIZI-OUZOU HOPITAL TIZI-OUZOU</p> <p>Compte à Créditer</p> <p>Compte N° : CLE</p> <p>Centre :</p>	<p>ORDRE DE VIREMENT</p> <p>CH 50 a Cheques Postaux</p> <p>Montant</p> <p>à porter sur ordre de</p> <p>Alger C/C 3060 10 Recette Cions, Diverses TIZI-OUZOU HOPITAL TIZI-OUZOU</p> <p>Compte à Créditer</p> <p>Compte N° : CLE</p> <p>Centre :</p> <p>Réservé au Service</p>
<p>ORDRE DE VIREMENT</p> <p>CH 50 a Cheques Postaux</p> <p>Montant</p> <p>à porter sur ordre de</p> <p>Alger C/C 3060 10 Recette Cions, Diverses TIZI-OUZOU HOPITAL TIZI-OUZOU</p> <p>Compte à Créditer</p> <p>Compte N° : CLE</p> <p>Centre :</p>	<p>AVIS DE CREDIT</p> <p>CH 50 a CHEQUES POSTAUX</p> <p>Montant</p> <p>à porter sur ordre de</p> <p>Alger C/C 3060 10 Recette Cions, Diverses TIZI-OUZOU HOPITAL TIZI-OUZOU</p> <p>Compte à Créditer</p> <p>Compte N° : CLE</p> <p>Centre :</p>

Annexe 05

و م ي ي ي و و و
 N° du Compte N° d'Ordre des pièces justificatives

WILAYA DE TIZI - OUZOU
Centre Hospitalo - Universitaire de Tizi-Ouzou

MANDAT DE PAIEMENT
 MANDAT N°

CRÉDIT ALLOUÉ POUR ACHAT :
 TITRE
 Chap. : Art. du Budget modifié
 Chap. : Art. du Budget additionnel
 Autorisation spéciale du

Exercice 20
 Année 20
 N° d'inscription
 au livre des comptes divers
 Vu: Bon à payer Par
 M. Le Trésorier du CHU de
 Tizi-Ouzou
 A:
Le Trésorier,

ENSEMBLE
MANDAT DE D.A.
 En vertu des crédits ouverts par le budget de l'exercice 20.....M. le Trésorier d
Centre Hospitalo- Universitaire de Tizi-Ouzou Paiera à la partie Prenante la somme de

 Pour l'objet de la dépense et sur la remise des pièces ci-après désignées

DESIGNATION de la partie prenante 1	TEMPS que le paiement concerne 2	OBJET DE LA DÉPENSE 3	SOMMES 4	INDICATION des pièces à produire au Trésorier de l'Hôpital à l'appu du présent mandat 5
PIÈCES JOINTES				
Titulaire du C.C.P. N° Bureau d'Alger				Pièces déjà produites à l'appu du mandat N° de D.A. : Exercice 20...Chap..... Art.....
Titulaire du compte N° Ouvert à la banque dont le C.C.Postal est à Alger				du budget N° compte de 20 ..
SOMME À PAYER D.A.				

Le présent mandat sera alloué au compte du Trésorier, du Centre Hospitalo - Universitaire de Tizi - Ouzou en rapportant les pièces ci - dessus relatées.

Régie par virement postal suivant Chèque N° de D.A. de ce jour Tizi-Ouzou, le	Pour acquit de la somme ci-dessus, Tizi-Ouzou le: La partie prenante,	Tizi-Ouzou le: L'Ordonnateur,
---	--	---

Table des matières

Remerciement

Dédiassse

Liste des tableauxet figures

Liste des abréviations

Sommaire

Introduction générale 01

Chapitre I :le contrôle de gestion au sien d'un établissement public

Introduction	4
Section1 : Cadre théorique du contrôle de gestion	4
1. Historique et définition du contrôle de gestion :.....	4
1.1 Historique du contrôle de gestion :.....	4
1.2 Définitions du contrôle de gestion :	5
2 La fonction du contrôle de gestion :	7
2.1 Le positionnement de la fonction de contrôle de gestion :	7
2.1.1 Le rattachement à la direction financière :.....	7
2.1.2 Le rattachement à la direction générale :	8
2.2 Le contexte de la fonction de contrôle de gestion :	9
2.3 La digitalisation du contrôle de gestion :.....	9
3. Objectifs, missions et limites du contrôle de gestion :.....	10
3.1 Objectifs du contrôle de gestion :.....	10
3.2 Missions du contrôle de gestion :.....	10
3.3 Limites du contrôle de gestion :	11
4. Le contrôle de gestion pour structurer l'organisation hospitalière :.....	11
5. Les enjeux du contrôle de gestion dans l'administration publique :.....	14
5.1 Les spécificités du contrôle de gestion dans les méthodes utilisées :.....	15
5.2 Notion d'efficacité dans le secteur public :.....	15
Section02 : Le processus et les outils du contrôle de gestion.....	16
1. Le processus du contrôle de gestion :	16
1.1 Définition d'unprocessus du contrôle de gestion :.....	16

1.2 Les étapes d'un processus du contrôle de gestion :	18
2. Les outils du contrôle de gestion :	20
2.1 Comptabilité générale :	21
2.2 Comptabilité analytique :	21
2.3 Le tableau de bord :	23
2.4 Le reporting financier :	24
2.5 La gestion budgétaire :	25
Conclusion :	25

Chapitre II : la gestion budgétaire comme outil du contrôle de gestion

Introduction :	26
Section 01 : la gestion budgétaire	26
1. La notion de gestion budgétaire :	26
1.1 Définition de la gestion budgétaire :	26
1.2 Les caractéristiques de la gestion budgétaire :	28
1.3 L'objectif de la gestion budgétaire :	27
2 La démarche de la gestion budgétaire :	28
2.1 Prévision :	28
2.1.1 Fixation des objectifs de l'entreprise :	30
2.1.2 Les différentes techniques de prévision :	30
2.2 Budgétisation :	34
2.2.1 La définition du budget :	34
2.2.2 Les caractéristiques du budget :	34
2.2.3 Le rôle du budget :	35
2.2.4 Les procédures élaboration du budget :	35
Section 2 : Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts	45
1. Généralités sur le contrôle budgétaire :	45
1.1 Définition du contrôle budgétaire :	45
1.2 Le rôle du contrôle budgétaire :	48
1.3 Objectifs, utilité et limites du contrôle budgétaire:	49
1.3.1 Objectifs du contrôle budgétaire:	49
1.3.2 Utilité du contrôle budgétaire:	50
1.3.3 Limites du contrôle budgétaire:	50
1.4 Les fonctions du contrôle budgétaire :	51

1.5	Différentes étapes du contrôle budgétaire :	51
1.5.1	Le contrôle avant l'action ou contrôle (a priori) :	51
1.5.2	Le contrôle pendant l'action:	52
1.5.3	Le contrôle après l'action:	52
1.6	Les supports du contrôle budgétaire (les outils) :	52
1.6.1	Le tableau de bord :	52
1.6.2	Les rapports de contrôle :	53
1.6.3	Les réunions de suivi budgétaire :	54
2.	Généralité sur les écarts :	55
2.1	Définition d'un écart budgétaire :	55
2.2	Objectifs de l'analyse des écarts :	56
2.3	Principes d'élaboration d'un écart budgétaire:	56
2.4	Calculs des écarts :	57
2.5	Les raisons des écarts :	58
2.6	L'analyse des écarts :	58
2.7	Les actions correctives :	59
	Conclusion :	61

Chapitre III : l'organisation hospitalière : structure et fonctionnement

	Introduction	62
	Section 01 : La bureaucratie professionnelle.....	62
1.	Bureaucratie et Bureaucraties Professionnelles :	62
1.1	Définition de la bureaucratie :	62
1.2	La bureaucratie professionnelle :	63
1.2.1	Le cadre d'existence de la bureaucratie professionnelle :	63
1.2.2	Caractéristiques de la bureaucratie professionnelle :	64
1.2.3	Description de la bureaucratie professionnelle :	64
1.2.4	Quelques problèmes de la bureaucratie professionnelle :	67
3.	Particularité de la gestion hospitalière	68
3.1	Caractéristiques de la structure hospitalière :	68
3.2	L'hôpital, un mode organisationnel complexe :	70
3.2.1	La complexité au sein d'un hôpital :	70
3.2.2	Les dimensions de complexité en milieu hospitalier :	71
3.2.3	Les dimensions pour appréhender cette complexité :	72

SECTION 02 : l'organisation hospitalière : structure et fonctionnement.....	73
1. L'Organisation et structure des établissements publics de santé :.....	73
1.1 Le conseil d'administration :.....	73
1.2 Le directeur :.....	74
1.3 Le conseil médical :	74
1.4 L'organisation interne les établissements publics de santé :.....	75
1.5 Les missions de l'établissement public de santé :.....	76
1.5.1 Les soins directs aux patients :	76
1.5.2 Les participations à la gestion et à la coordination des programmes de santé :...	76
1.5.3 La formation et l'encadrement du personnel :.....	76
1.5.4 Soutien administratif et gestionnaire :	76
2 Le financement de la santé publique :.....	76
2.1 Le financement du secteur public des soins :.....	76
2.2 Les sources du financement de système de santé :	77
2.2.1 Les recettes :.....	78
2.2.2 Les dépenses :.....	82
Conclusion :	86
<i>Chapitre IV : terrain de recherche et étude de cas du CHU Nedir Mohamed</i>	
Introduction.....	87
Section 01 : Présentation du CHU NEDIR Mohamed de Tizi-Ouzou	87
1. Présentation du CHU NEDIR Mohammed de Tizi-Ouzou :.....	88
1.1 Historique du C.H.U de (T.O) :.....	88
1.2. Les missions du CHU :	88
1.3 Les activités du CHU :.....	89
1.4 Organisation et gestion administrative du CHU de T.O :	90
1.4.1 Direction du CHU de T-O :	91
1.4.2 Conseil d'administration :.....	92
1.4.3 Le conseil scientifique :.....	93
1.4.4 Directions de l'organisation administrative :.....	93
Section 02 : La pratique du contrôle budgétaire au sein du CHU NEDIR Mohamed .	96
1. Présentation de la direction de finance et contrôle	96
1.2 La sous-direction des finances :.....	97
1.2.1 Bureau du budget et de la comptabilité :	97

1.2.2 Le bureau de régie :	97
2 . Le budget du fonctionnement :	98
2.1 Elaboration du budget de fonctionnement :	99
2.2 Interprétation des écarts :	109
3. Les recettes de CHU Tizi-ouzou :	111
3.1- La dotation primitive :	111
2.2- Le budget complémentaire :	112
2.3- Les transferts et virements :	112
3. Le contrôle de l'exécution des charges budgétaires :	113
3.1 Les agents d'exécution du budget :	113
3.2 Le contrôle de la dépense :	116
3.3 Logiciel de triple comptabilité hospitalière 3COH :	117
Conclusion	119
<i>Conclusion générale</i>	120
<i>Bibliographie</i>	
<i>Liste des annexes</i>	
<i>Table des matières</i>	

Résumé

Toute personne a droit à un niveau de vie suffisant pour assurer sa santé, et celui de sa famille, notamment pour l'alimentation, l'habillement, le logement, les soins médicaux. En Algérie l'accès aux soins est un droit pour chaque individu pour cela un système de santé est mis en place afin de répondre aux besoins de santé. Suites à des évolutions sanitaires et la densité démographique, ainsi que l'essor extraordinaire des technologies médicales, Les dépenses de santé sont en nette augmentation.

Pour faire face à cette situation de croissance des dépenses et assurer le bon fonctionnement et la gestion efficace et efficiente des établissements publics de la santé, la mise en place d'une gestion budgétaire notamment le contrôle budgétaire est indispensable non seulement pour une gestion efficace des ressources mais aussi répondre aux exigences réglementaires émis par l'Etat.

L'objectif de ces derniers c'est d'illustrer une gestion transparente des hôpitaux publics qui permet une utilisation optimale et rationnelle des ressources disponibles.

Il s'agit dans ce travail de recherche, d'étudier et d'analyser les postes de dépenses de santé et les ressources disponibles et voir l'adaptation de la gestion budgétaire notamment le contrôle budgétaire à la réalité hospitalière.

Mots clés :

Système de santé, CHU, gestion budgétaire, contrôle budgétaire, tableau de bord.

Summary

Everyone has the right to a level of sufficient life to ensure his health, and that of his family, including food, clothing, housing and health care. In Algeria, access to care is a right. For each individual, a health system is set up to meet health needs. Following health developments and population density, as well as the growth of extraordinary medical technologies, Health expenditures are in net increase.

To cope with this situation of increase expenditure and ensure the proper functioning and effective and efficient management of public health establishments, the establishment of budgetary management, in particular budgetary control is essential not only for efficient management of resources but a loss to meet the regulatory requirements issued by the State.

The objective of the latter is to illustrate a transparent management of public hospital which allows an optimal and rational use of available resources.

In this research work, it is a question of studying and analyzing the items of health expenditure and the resources available and seeing the adaptation of budgetary management, in particular budgetary control, to hospital.

Keywords : Health system, CHU, budget management, budget control, dashboard.