



EHESP

**Directeur d'Établissement Sanitaire,
Social et Médico-Social**

Promotion : **2013-2014**

Date du Jury : **Décembre 2014**

**Enjeux et perspectives du déploiement
du contrôle interne comptable et
financier au Centre hospitalier de
Bourbonne-les-Bains**

Audrey BESSON

Remerciements

Je tiens à remercier, en premier lieu, mon maître de stage, Mademoiselle Laurence MANDT, Directrice Déléguée du site, pour m'avoir ouvert les portes de l'établissement et accordé sa confiance.

Je lui adresse mes plus sincères remerciements pour m'avoir offert, à ses côtés et au travers de nos longues et riches conversations sur son expérience, des expérimentations professionnelles importantes pour l'affirmation de ma posture managériale. Merci pour votre ouverture d'esprit et votre constante bienveillance à mon égard. J'espère vivement que les hasards de la vie nous permettent de vivre d'autres instants de collaboration.

Je remercie également Monsieur François CHAPUIS, Directeur Général du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, pour m'avoir acceptée au Comité de Direction, me permettant ainsi de découvrir le travail au sein d'une équipe de Direction et de conforter mon futur choix professionnel.

Une pensée particulière pour l'ensemble des professionnels qui œuvrent avec engagement au sein de l'établissement et qui m'ont fait une place dans leur quotidien. Je les remercie pour leur accueil et les échanges que nous avons partagés.

Une mention à Sylvie MICHELIN, Responsable Financière, collaboratrice de chaque instant dans la réalisation de la mission de stage support de ce mémoire.

Je remercie également l'ensemble des personnes ayant accepté un entretien pour leur disponibilité et l'apport de leurs réflexions sur cette thématique.

A mon « binôme » élève-directeur, j'adresse mes plus prompts remerciements pour ses relectures malgré le sujet du mémoire.

Enfin, Laurent, Justine et Raphaël, merci pour votre patience, votre soutien et votre amour inconditionnels.

Sommaire

| | |
|--|----|
| Introduction | 1 |
| 1 Bénéfices attendus du déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers dans le contexte actuel du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains | 7 |
| 1.1 – Le Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains, un environnement favorable au déploiement du contrôle interne comptable et financier mais encore immature et présentant de nombreux risques..... | 7 |
| 1.1.1 Un mode de management propice au contrôle interne | 7 |
| 1.1.2 Une organisation présentant des risques potentiels | 11 |
| 1.1.3 Du défaut de culture aux tensions interpersonnelles, une dynamique humaine contraire au contrôle interne | 15 |
| 1.2 Les enjeux et apports du déploiement d'un dispositif de contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains..... | 19 |
| 1.2.1 Le contrôle interne comptable et financier, un apport important pour la conformité aux normes et l'atteinte des objectifs assignés à l'établissement | 20 |
| 1.2.2 Le contrôle interne comptable et financier, vecteur d'optimisation de l'organisation..... | 24 |
| 1.2.3 Le déploiement du contrôle interne comptable et financier comme réponse à des problématiques de gestion des Ressources Humaines..... | 29 |
| 2 Proposition pragmatique d'un plan de développement du contrôle interne et perspectives managériales, organisationnelles et humaines au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains..... | 33 |
| 2.1 – Scénario d'implantation du contrôle interne comptable et financier adapté au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains..... | 33 |
| 2.1.1 Manager la mise en œuvre du contrôle interne en mode projet..... | 33 |
| 2.1.2 Organiser le déploiement du contrôle interne comptable et financier dans les services | 37 |
| 2.1.3 Définir l'architecture du contrôle interne comptable et financier au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains..... | 39 |
| 2.2 Impacts plausibles du déploiement du contrôle interne comptable et financier au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains..... | 42 |

| | | |
|-------|---|----|
| 2.2.1 | Anticiper les interactions stratégiques et opérationnelles et entrer dans une logique de coopération..... | 43 |
| 2.2.2 | Repenser partiellement les organisations | 47 |
| 2.2.3 | Faire émerger l'intelligence collective | 51 |
| | Conclusion..... | 57 |
| | Bibliographie..... | 59 |

Liste des sigles utilisés

| | |
|----------|--|
| AMF : | Autorité des Marchés Financiers |
| ARS : | Agence Régionale de Santé |
| COSO : | Committee Of Sponsoring Organizations |
| CPOM : | Contrat Pluriannuel d'Objectifs et de Moyens |
| DGFIP : | Direction Générale des Finances Publiques |
| DGOS : | Direction Générale de l'Offre de Soins |
| EHPAD : | Etablissement d'Hébergement pour Personnes Agées Dépendantes |
| EPRD : | Etat Prévisionnel des Recettes et des Dépenses |
| EPS : | Etablissement Public de Santé |
| ETP : | Equivalent Temps Plein |
| GEF : | Gestion Economique et Financière |
| HAS : | Haute Autorité de Santé |
| HPST : | Hôpital, Patients, Santé, Territoires |
| IFACI : | Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne |
| IPAQSS : | Indicateurs Pour l'Amélioration de la Qualité et la Sécurité des Soins |
| PMSI : | Programme de Médicalisation des Systèmes d'Information |
| SAE : | Statistique Annuelle des Etablissements |
| SIRH : | Système d'Information des Ressources Humaines |
| SSIAD : | Service de Soins Infirmiers à Domicile |
| USLD : | Unité de Soins de Longue Durée |

Introduction

Dans la droite ligne des lois visant à la modernisation et à l'efficacité des services publics¹, la loi 2009-879 « Hôpital, Patients, Santé, Territoires » du 21 juillet 2009, prévoit dans son article 17 que « les comptes des établissements publics de santé définis par décret sont certifiés ».

Cette mesure induit dans la sphère hospitalière un changement total de paradigme, car au-delà de l'aspect purement comptable, il s'agit bien de passer d'une logique purement administrative à une logique de performance.

La certification des comptes, dont la première vague a eu lieu cette année, n'est pour l'heure, opposable qu'aux établissements publics de santé disposant de 100 millions d'euros de produits constatés pendant trois ans consécutifs².

Le budget global du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains – ex-hôpital local - s'élève à un peu plus de 13 millions d'euros, et ne fait donc pas partie, pour l'instant, des établissements « certifiables ». Pour autant, il doit se soumettre, comme l'ensemble des établissements à la procédure de fiabilisation des comptes. Celle-ci consiste à donner une assurance raisonnable quant à la qualité des informations contenues dans les documents comptables et financiers de l'établissement.

Dans l'objectif de répondre à cette obligation réglementaire, et précipitée par d'autres incitations extérieures, la Direction du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains souhaite impulser le déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers, premier champ d'investigation du commissaire aux comptes lors de la procédure de certification.

Le contrôle interne est une activité de maîtrise des risques dont les contours sont aujourd'hui bien définis. C'est une activité connue et largement diffusée dans la culture des entreprises privées. La conjonction de l'évolution du contexte réglementaire et des contraintes économiques, a permis l'introduction du concept dans la sphère publique depuis le début des années 2000.

¹ Loi organique n° 2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances ; Loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale ; Loi n° 2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités.

² Décret 2013-1239 du 23 décembre 2013 définissant les Etablissements Publics de Santé soumis à la certification des comptes.

Composante intégrale de la gestion des risques d'une organisation, il est inhérent à toute activité. Il est important de souligner que le contrôle interne est une activité existante dans le secteur hospitalier et que la démarche n'est pas innovante mais que son champ d'application ne sera pas, dans ce mémoire, le cœur de métier des hôpitaux mais concernera les fonctions supports génératrices de flux financiers

Dans les années 1960, l'Ordre français des experts comptables a démontré l'importance d'introduire la notion de maîtrise des risques dans la comptabilité afin de donner une garantie raisonnable quant à la régularité et la sincérité des comptes. Plusieurs définitions du contrôle interne vont ainsi naître de cette préoccupation. Puis, après plusieurs scandales financiers, la notion devient universelle et se structure autour de différents référentiels, parmi lesquels le COSO I et II du Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) et le référentiel de l'Autorité des Marchés Financiers (AMF), évoluant au fil des préoccupations des organisations. Le COSO édite cette année un complément aux référentiels antérieurs nommé COSO 2014.

Le besoin exprimé par la Direction du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains s'inscrit, de surcroît, dans un contexte institutionnel particulier et, une toute relative santé financière.

En effet, les relations, entre le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, comme de l'ensemble des établissements sanitaires ou médico-sociaux du département, et le Conseil Général de la Haute-Marne sont détériorées par un manque de communication entre les deux parties. Il devient urgent, pour la bonne marche de l'établissement, de retrouver avec cette autorité de tarification un climat propice au dialogue, d'autant plus que la convention tripartite de l'Etablissement d'Hébergement pour Personnes Agées Dépendantes (EHPAD) est en attente de renouvellement depuis 2011. Cette priorité doit être concrétisée d'autant plus rapidement que les relations entre autorités de tarification semblent renaître.

D'autre part, et même si les résultats des budgets sont équilibrés voire excédentaires, hormis pour le Service de Soins Infirmiers A Domicile (SSIAD), la construction de l'Etat Prévisionnel des Recettes et des Dépenses (EPRD) pour l'exercice 2014 a montré, pour la première fois, la nécessité d'une réflexion sur la soutenabilité des finances de l'établissement.

Le budget principal est soumis à une forte augmentation des dépenses de sous-traitance médicale du fait de l'accueil de patients atteints de pathologies de plus en plus lourdes et

nécessitant des investigations sur les plateaux techniques des Centres hospitaliers environnants. Cela impacte mécaniquement les dépenses de transport d'autant plus que le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains est particulièrement excentré de ceux-ci (40 kilomètres minimum séparent Bourbonne-les-Bains des autres établissements publics de santé).

Les budgets annexes sont dans la même tendance. Le SSIAD en déficit chronique, du fait de l'étendue du territoire couvert et de la gravité des pathologies des personnes prises en charge, est ré abondé chaque année par l'Agence Régionale de Santé (ARS) de Champagne-Ardenne. L'EHPAD est en attente de la validation de sa coupe PATHOS depuis 2011, et sa nouvelle implantation hors site hospitalier, ainsi que son architecture en 4 pôles augmentent les besoins en personnels. L'intégralité des postes n'est ainsi pas financée par les autorités de tarification. L'établissement puise dans les provisions antérieurement constituées mais cela ne constitue pas une solution à terme. L'Unité de Soins de Longue Durée (USLD), elle aussi, devra augmenter son tarif hébergement du fait des frais financiers liés à la restructuration du service et de la fin de la mutualisation des ressources humaines et matérielles avec l'EHPAD.

D'un point de vue stratégique, l'établissement est implanté sur un territoire particulièrement rural et en paupérisation croissante. Cette particularité doit être prise en compte par la Direction de l'établissement dans le cadre de la gestion afin de maintenir des tarifs hébergement accessibles aux résidents actuels et futurs, d'autant plus que le budget du Conseil Général est lui aussi de plus en plus restreint. Une vigilance particulière devra donc être portée pour ne pas dépasser le seuil tarifaire journalier préconisé par le Conseil Général pour conserver son habilitation à l'Aide Sociale.

Sur le secteur sanitaire, une réflexion doit également être menée afin de saisir les opportunités d'extension de places et/ou de reconversion de lits, permettant de répondre aux besoins de la population et de pérenniser le positionnement du CH BLB sur le territoire de santé.

Le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains a également beaucoup investi ces dernières années notamment dans le cadre de la reconstruction de l'EHPAD, et de travaux de réhabilitation pour le service de l'USLD. L'établissement a dû emprunter pour financer ces opérations et l'endettement a fortement augmenté. Le taux d'endettement est depuis supérieur aux préconisations de l'ARS Champagne-Ardenne, ce qui, malgré une situation budgétaire relativement saine, et compte-tenu du contexte économique global français, contraint l'établissement à apporter de plus en plus de garantie vis-à-vis des établissements de crédits.

Si l'établissement dispose encore d'une capacité à investir satisfaisante, les projections pluriannuelles démontrent que l'amortissement des biens va fortement impacter les résultats de l'établissement ces prochaines années.

L'obligation légale de fiabilisation des comptes, liée au contexte institutionnel et économique contraint dans lequel évolue le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, l'obligent à développer des méthodes d'analyse et d'audit des processus comptables et financiers, dans le double objectif de mise en conformité et d'amélioration de l'efficacité de son fonctionnement et de sa prise en charge.

Ainsi ce mémoire portera sur l'opportunité du déploiement du contrôle interne comptable et financier au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

Quels sont les enjeux pour un établissement public de santé de déployer un dispositif de maîtrise des risques sur le plan comptable et financier ? Est-ce une nécessité pour le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains ? L'établissement dispose-t-il de la maturité nécessaire pour la réussite de ce projet ? Comment structurer le déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains ? Quels sont les impacts possibles du contrôle interne sur le management, l'organisation et le personnel du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains ?

Ce mémoire aborde l'ensemble de ces questions avec le souci permanent de croiser les enseignements théoriques avec des éléments concrets relevés sur le terrain de stage.

Le thème du contrôle comptable et financier traité sous l'angle d'une étude d'opportunité, permet d'explorer plusieurs grands domaines de compétences du Directeur d'Établissements sanitaires, sociaux et médico-sociaux.

Construit en lien avec la mission principale, il a été l'opportunité d'étudier les organisations de travail, la psychologie des individus et les phénomènes de groupes, les processus de production au sein d'un établissement, et l'entrée dans une démarche d'amélioration de l'efficacité.

En termes de méthode, l'approche qualitative a été privilégiée. Il est apparu nécessaire dans un premier temps de définir ce qu'était le contrôle interne comptable et financier.

La recherche bibliographique sur le sujet a permis de cadrer le sujet, d'appréhender les opportunités et les freins quant à l'aspect financier, de gestion des ressources humaines, et d'inscription de la démarche de contrôle interne dans la stratégie de l'établissement.

L'exploration du sujet a été complétée par un travail d'enquête sur le terrain et auprès des acteurs internes et externes à l'établissement. Des entretiens semi-directifs ont été menés auprès de l'équipe de Direction et du comptable public du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, de la personne en charge du dossier « Certification des comptes » à l'ARS Champagne-Ardenne, ainsi que du Responsable de l'Offre Médico-sociale de la Délégation territoriale Haute-Marne et du Responsable Administration Générale et tarification à la Direction des Solidarités du Conseil Général de Haute-Marne, et d'un Directeur ayant mis en œuvre le contrôle interne dans son établissement. L'analyse et la confrontation des idées et des positions des différentes parties prenantes ont contribué à la contextualisation du mémoire.

Aux travaux d'investigation, c'est ajouté une phase d'observation documentaire (bilan d'activités, financiers, du comptable, plan de formation, fiches de poste...) afin de saisir les enjeux stratégiques, financiers et organisationnels. L'observation directe participative dans le cadre de la mission « Fiabilisation des comptes du Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains » est venue enrichir les différentes pistes d'investigation relevées lors d'entretiens et d'études de la littérature.

La première partie donne à lire le diagnostic de l'environnement de contrôle bourbonnais et les bénéfices induits par le déploiement du contrôle interne comptable et financier en son sein (I). La deuxième partie propose un plan de déploiement concret et adapté aux attentes et au contexte du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, et présente une analyse des impacts prévisibles du scénario proposé sur le management, les organisations et les personnels de l'établissement (I)

1 Bénéfices attendus du déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers dans le contexte actuel du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains

1.1 – Le Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains, un environnement favorable au déploiement du contrôle interne comptable et financier mais encore immature et présentant de nombreux risques

Le diagnostic de l'environnement de contrôle est un préalable nécessaire à l'étude d'opportunité du projet de déploiement du contrôle interne comptable et financier au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

En effet, « Agir dans un environnement de contrôle favorable est plus que le premier préalable, c'est le préalable indispensable sans lequel rien ne peut se construire dans [ce] domaine »³.

L'analyse du contexte bourbonnais a été réalisée par comparaison à des situations aujourd'hui admises comme idéales pour le déploiement d'un dispositif de contrôle interne.

1.1.1 Un mode de management propice au contrôle interne

A) Un management basé sur la délégation

La description du mode de management est issue des observations de terrain et d'entretiens semi-directifs auprès de l'équipe de Direction et d'autres propos recueillis de manière plus informelle auprès d'autres personnels.

³ RENARD J. *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*. P.169.

La compréhension du positionnement des acteurs qui vont être impliqués dans le projet est cruciale pour la réalisation du diagnostic de la maturité de l'environnement de contrôle.

En effet, la réussite du déploiement d'un dispositif de contrôle interne comptable et financier dépend d'abord du contexte dans lequel il va être lancé.

La Direction du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, est en place depuis 2004. A son arrivée, l'actuelle Directrice conserve l'organisation définie par son prédécesseur. Elle s'appuie donc sur l'équipe existante composée d'une Attachée d'Administration hospitalière, responsable des services financiers et économiques, d'un Adjoint des Cadres au Bureau des Entrées et d'un aux Ressources Humaines. L'équipe administrative restreinte est soudée jusqu'au départ en retraite de l'Attachée. Celle-ci est remplacée, par voie de mutation, par une autre Attachée en 2007. L'équipe administrative restreinte actuellement en place travaille donc ensemble depuis 7 ans.

La Directrice apparaît comme reconnue et légitime par les acteurs administratifs. Elle prend l'ensemble des décisions mais base son management sur la délégation. Ainsi, chaque responsable de secteur possède une large autonomie dans la gestion des affaires quotidiennes de son service.

Afin de mieux coordonner l'ensemble, la Directrice a mis en place des réunions d'encadrement hebdomadaires. Chacun s'exprime alors sur les préoccupations de son service. L'observation active de ses réunions et celle des instances, auxquelles participent ces agents, ont permis de mettre en exergue les différentes personnalités. Il apparaît nécessaire à ce stade de décrire chacune d'entre elles pour donner un éclairage suffisant du climat social et relationnel au sein de l' « équipe de direction ».

La Responsable financière et économique est une personne réservée, compétente et extrêmement loyale vis-à-vis de la Direction. La responsable du Bureau des entrées, qui cumule ses fonctions avec celles de responsable Qualité, est mise en avant cette année avec l'approche de la visite de certification. Très compétente dans ses domaines d'action, elle communique facilement et sait se remettre en question. La responsable Ressources Humaines maîtrise parfaitement son domaine. Elle aime se positionner et être tenue informée de tout. Elle n'hésite pas à donner son avis, et souvent force de proposition, mais parfois à des moments inopportuns.

Ainsi, il importe de souligner que les décisions de la Directrice sont parfois remises en question lors de réunions par quelques agents de l'équipe administrative devant

l'ensemble des participants. A chaque fois, la Direction a su prendre les dispositions nécessaires vis-à-vis des agents. Il s'avère néanmoins que ces comportements déviants se sont répétés plusieurs fois au cours du stage.

Comme tout autre mode de management, le management par délégation présente des risques. Basé sur la confiance, celui-ci exclue toute forme de supervision dans les activités quotidiennes de l'établissement de la part de la Directrice. Au cours du traitement d'un dossier, la Directrice a repéré une anomalie sur certaines fiches de paye. Après une inspection plus minutieuse, un cas de fraude a même été détecté.

B) Le déploiement du contrôle interne comptable et financier, une volonté de la Direction

En me confiant la mission de déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers, la Directrice marque sa volonté de s'inscrire dans ce projet. L'objectif était de venir en soutien méthodologique et organisationnel à la Responsable financière, qui hésitait à se lancer seule dans ce projet.

L'année 2014 est pour le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, l'année de la visite de certification par la Haute Autorité de Santé (HAS). Ainsi, toutes les forces vives de l'établissement sont concentrées sur l'échéance de juin 2014 qui coïncide avec l'arrivée des experts visiteurs de la HAS.

Le lancement du projet de déploiement du contrôle interne comptable et financier sans l'ensemble des acteurs administratifs me paraît vite complexe et surtout vide de sens. Comme le développe Jacques RENARD dans son ouvrage *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*, tout le management doit être convaincu de l'intérêt d'une telle démarche si l'on souhaite la réussite du déploiement.

L'observation documentaire des projets institutionnels en cours m'apporte la vérification nécessaire de mon hypothèse. Le lancement de ce projet n'est inscrit nulle part et repose donc sur une simple intention.

Sans visibilité, ce projet de déploiement est alors noyé dans le projet « préparation à la visite de certification » afin de pouvoir commencer à travailler.

L'absence d'affichage clair de ce projet auprès des acteurs internes et externes démontre la non appropriation des enjeux réels du contrôle interne.

« Si l'on constate une indifférence largement répandue chez les managers, qui considèrent qu'on leur fait perdre un temps précieux, une direction générale qui se contente d'une annonce symbolique puis passe à autre chose sans se soucier du suivi..., alors l'environnement de contrôle n'est pas arrivé à un degré de maturité suffisant pour que l'on puisse se lancer dans l'aventure »⁴.

C) Le contrôle interne, apparente prérogative de la Direction

Lors de l'annonce de mes missions au cours de la première réunion d'encadrement, je note des réactions particulièrement réfractaires lorsque j'aborde la mise en place d'un dispositif de contrôle interne comptable et financier dans le cadre de la fiabilisation des comptes. Si les cadres de santé se désintéressent tout simplement du sujet, les cadres administratifs rétorquent qu'il s'agit « d'une question financière » et que « seule » la responsable financière doit prendre part au projet.

Devant le désintérêt, voire le rejet total, manifesté par les agents, je prends alors le temps d'étudier la littérature et trouve des éléments venant confirmer mon ressenti. En premier lieu, il est nécessaire de rappeler qu'un mot couvre parfois des plusieurs réalités. Le mot contrôle en fait partie. D'une part, le mot « *contrarotulus* » signifie « registre tenu en double pour la vérification d'un autre » et d'autre part le terme anglo-saxon « to control » se traduit en français par le verbe « maîtriser ».

Ainsi, la traduction française de « internal control » a contribué à masquer la véritable fonction de cette activité, et à susciter la défiance des personnels à son égard. Dès lors, le terme « dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers » a été préféré à celui de « contrôle interne comptable et financier ».

Les entretiens auprès des différents acteurs confirment qu'il convient d'éviter le mot contrôle au cours du projet. La directrice souligne que la prise de conscience de l'intérêt d'une telle démarche va être extrêmement difficile. « Le mot contrôle, pour eux ça veut dire flicage et ça renvoie à la direction. Ca donne une image péjorative. La dénomination maîtrise des risques est plus neutre ». Les agents de l'ARS la rejoignent en précisant qu'il convient de « donner une meilleure connotation au contrôle interne, pour ne pas générer de stress ». « On reste dans un milieu public, de fonctionnaires, la résistance au changement est particulièrement importante, et puis il y a l'univers des

⁴ RENARD J. *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*. P.170.

soins derrière... C'est des années et des années d'autre culture. Dans le domaine des soins, l'administratif est peu considéré.».

L'élaboration du plan de déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains va donc nécessiter une longue réflexion stratégique pour faire adhérer les acteurs à la démarche.

1.1.2 Une organisation présentant des risques potentiels

Dans son ouvrage *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*, Jacques RENARD écrit « « On ne contrôle que ce qui est organisé » disait Fayolle. Traduisons contrôle par maîtrise et on aura compris que les éléments de l'organisation relèvent du contrôle interne »⁵.

A) L'absence de séparation des tâches sur certaines activités

Dans une entité cherchant à mettre en place le contrôle interne, les fonctions de décision, d'enregistrement comptable, la fonction comptable et celle d'exécution sont incompatibles⁶.

Hormis la séparation réglementaire des fonctions d'ordonnateur et de comptable⁷, l'observation de terrain, ainsi que la conduite opérationnelle des audits des processus ont révélé qu'il n'existait pas de réelle séparation des tâches au sein du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

Pourtant, cette simple mise en œuvre permet un premier niveau de contrôle.

Dans les structures telles que le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, la séparation des différentes tâches au sein d'un service, voire même de l'établissement, est parfois relativement complexe à mettre en place. La raison est double. Soit les agents ne sont pas suffisamment nombreux, soit la technicité de la tâche impose des compétences et/ou des connaissances qui requièrent une formation que l'établissement ne peut prendre en charge pour tous.

L'ensemble des agents a une double casquette. Parfois les activités sont vraiment distinctes (Responsable du bureau des entrées et de la qualité), parfois elles sont

⁵ RENARD J. *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*. P.135

⁶ Ibid. Page 137.

⁷ Décrets n°62-1587 du 29 décembre 1962 et 2012-1246 du 7 novembre 2012

complètement incompatibles (Responsable des finances et des services économiques). Il en va de même pour la fonction d'exécution (enregistrement et liquidation des commandes) et de celle relevant des activités de gestion des stocks.

Le respect de cette règle apparaît dans un établissement public de santé de cette taille difficilement concevable du fait de ses effectifs administratifs.

Le contrôle interne pourrait permettre de remédier à cette problématique.

B) Une organisation fragile basée essentiellement sur la tradition orale

L'observation de terrain et le recensement des procédures dans le cadre de la modernisation de la gestion documentaire m'ont permis constater que peu d'activités administratives étaient formalisées.

Les procédures permettent de capitaliser les savoirs individuels et collectifs. Elles peuvent être un moyen efficace de pallier l'absence d'un agent sans compromettre les activités de l'établissement.

Contrairement au domaine soignant où les activités sont standardisées et protocolisées, les activités administratives sont transmises (lorsqu'elles le sont) d'agent à agent de façon verbale. Chacun, après avoir compris l'objectif de son activité, est libre de réinventer son mode opératoire.

La raison première invoquée à cette documentation lacunaire est un manque de temps pour la rédaction. Chaque agent est consciencieux et très impliqué dans son travail. Il est difficile dans une petite équipe de dégager du temps pour la rédaction de procédure. Pourtant, les formes de coopération entre centres hospitaliers du département devraient faciliter l'échange de procédure dans tel ou tel domaine. Bien entendu, chacun des établissements devra veiller à l'adaptation de celles-ci à son mode de fonctionnement et à son identité.

Après une observation plus fine et des entretiens informels, il semblerait également que l'absence de procédures permette à certains agents de garder l'exclusivité d'une tâche dans son domaine de compétences. On comprend aisément qu'il s'agit ici de s'octroyer une certaine forme de pouvoir sur les autres agents, quelque soit leur position hiérarchique, et de se rendre indispensable à la vie de son service.

Le manque de formalisation entraîne donc le risque de voir se concentrer entre les mains de quelques agents le savoir-faire indispensable au fonctionnement normal de la structure. Il est d'autant plus dommageable sur des services comme celui des finances. Au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, seule l'Attachée est formée aux techniques financières. Les activités n'ayant pas été formalisées par son prédécesseur, elle a dû « apprendre sur le tas » et avoue se sentir à l'aise dans son poste seulement aujourd'hui, soit 7 ans après sa prise de fonction. Aujourd'hui, elle est consciente de la responsabilité qui lui incombe, et pense de plus en plus à la formalisation des tâches qui lui sont imparties. En outre, elle avoue un certain malaise du fait de son isolement.

L'organisation des activités administratives au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains repose donc, à l'heure actuelle, sur la transmission orale et le savoir-faire d'agents en poste depuis des décennies. Le déploiement du contrôle interne devra donc prévoir une phase de formalisation des activités, notamment, celles détenues par un seul agent.

C) Un système d'informations particulièrement riche mais difficilement exploitable

Le système d'information se définit comme l'ensemble des informations produites et circulant dans une organisation par l'ensemble des acteurs. Ces informations peuvent provenir de sources différentes. Il convient de différencier les sources d'information informatique et celles produites à partir de données extraites comme les indicateurs ou les tableaux de bord ou de suivi.

Le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains dispose d'un système d'information particulièrement riche.

Il existe des logiciels métiers pour toutes les activités administratives. La plupart des applications contiennent des contrôles embarqués. Ainsi, plusieurs niveaux de contrôle interne, allant du simple signalement au blocage de la tâche sont déjà en place au sein de l'établissement. L'ensemble du personnel est formé à l'utilisation du logiciel de son champ de compétence.

Un Technicien Hospitalier à mi-temps et un agent en contrat aidé ont en charge la maintenance informatique. Après la visite des experts de la HAS, il leur a été recommandé de mettre en place une procédure dégradée pour les logiciels administratifs et nomment celui de Gestion Economique et Financière (GEF) et pour le Système d'Information des Ressources Humaines (SIRH).

Pour l'exploitation de données les agents du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains peuvent avoir recours directement à leur application métier ou à un programme permettant de faire des requêtes plus avancées et de couplées des informations présentes dans plusieurs logiciels.

L'expérience de terrain a démontré l'utilité d'être correctement formé à l'utilisation de celui-ci sinon les données extraites peuvent être erronées. Afin de sécuriser certaines productions, la Direction préconise de sous-traiter la formulation de la requête au prestataire. Cette décision engendre un coût pour l'établissement mais facilite ensuite le travail des agents. La somme dépensée auprès du prestataire est vite compensée par le gain de temps agent.

L'informatisation des activités administratives permet également la production et la transmission d'informations avec des prestataires extérieurs. Pour autant, le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains a du faire face à de nombreux problèmes de transmission dus notamment à des interfaçages entre logiciels. La conséquence fut alors un retard de remontée des données du Programme de Médicalisation des Systèmes d'Information (PMSI) engendrant notamment une production erronée des Indicateurs Pour la Qualité et la Sécurité des Soins (IPAQSS) juste avant la visite des experts de la HAS. L'enjeu pour le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains est donc de moderniser et de sécuriser ses équipements informatiques et ainsi d'améliorer la qualité des informations afin de respecter les délais imposés. Cette phase de modernisation est programmée avec le déploiement en 2014 de nouveaux logiciels côté soins (informatisation du dossier patient) et de l'installation de nouvelles versions des logiciels administratifs.

En parallèle, il existe de nombreux tableaux de bord et de suivi. Chaque responsable produisant une partie du rapport d'activité, a créé plusieurs tableaux de suivi et d'indicateurs. Cet état de fait témoigne de la facilité à générer de l'information au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

Pour autant, l'observation de terrain et la participation active au montage d'un dossier de renouvellement de la convention tripartite, démontre que l'exploitation des données produites n'est pas chose aisée.

Premièrement, les indicateurs ou tableaux de bord ne sont pas produits de façon régulière. Ils apparaissent comme un travail de second plan. Les agents, souvent noyés

dans la gestion quotidienne des services, n'arrivent pas à dégager du temps pour la production des informations demandées.

Deuxièmement, la multiplication des tableaux et des indicateurs, voire parfois la redondance, est anti-productive ; et de façon contradictoire, certains indicateurs ou suivis essentiels ne sont pas réalisés.

L'exploitation du système d'information au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains n'apparaît donc pas aujourd'hui optimale. Une réflexion doit être menée sur la pertinence, la fiabilité, le contenu, les destinataires, la communication des informations pour créer une réelle plus-value. Le système d'information à mettre en place se doit d'être raisonné, intégré, raisonnable, pertinent, et précis. Il doit permettre une interconnexion entre tous les objectifs de l'établissement et faciliter et sécuriser les prises de décisions de la gouvernance.

1.1.3 Du défaut de culture aux tensions interpersonnelles, une dynamique humaine contraire au contrôle interne

A) Le manque d'acculturation au contrôle interne comptable et financier

Dans la culture hospitalière, il est fréquent d'observer une certaine méfiance des opérations de contrôle. Daniel Le Ray, Directeur adjoint des Affaires Financières et du Contrôle de gestion du CHU de Nantes, déclare dans un entretien « je ne suis pas sûr que l'on ait dans les EPS, la culture du contrôle interne, c'est-à-dire de s'autocontrôler et de se faire contrôler ensuite »⁸.

La prolifération de règles et de normes est vécue comme une contrainte à laquelle les établissements de la taille du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains ne pourraient faire face. Dans l'esprit des personnels du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, le contrôle interne serait d' « une lubie des autorités » qui générerait une perte de temps et qui se résumerait à un « empilement de procédures ».

Lors d'un entretien conjoint, la Directrice déléguée et de l'Attachée d'Administration Hospitalière en charge des finances, notent, en outre, que l'efficience n'est « pas dans la culture des cadres de santé encore moins dans celle des médecins.

⁸ BARRERE C., « Le contrôle interne comptable au sein des Etablissements Publics de Santé » *La lettre Finances et Performances Publiques* de GRANT THORNTON – édition n°4 de Juin 2012, pp.6-7.

Ils sont là pour la prise en charge des usagers, parfois quel que soit le coût. La politique financière c'est un problème purement administratif».

Les entretiens et la participation active à la démarche de déploiement du contrôle interne et aux instances, ont mis en évidence que les personnels du Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains – hormis peut-être quelques personnels administratifs – sont toujours dans une logique très forte d'incompatibilité entre la mission de service public poursuivie par l'établissement et les notions de performance, d'efficacité, de rentabilité. Avant le lancement d'un quelconque projet de déploiement de contrôle interne, il s'avère nécessaire de développer une stratégie favorisant donc l'action et le changement, tout en veillant à garder l'identité de la structure.

Il est nécessaire de donner à lire les enjeux pour l'établissement et de susciter le désir des agents à prendre une part active dans le projet.

Cette prise de conscience semble d'autant plus difficile que la démarche Qualité et gestion des risques est naissante au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains. L'année 2014 marque un tournant en la matière avec les visites de certification HAS sur le secteur sanitaire et les démarches d'évaluations interne et externe pour les services médico-sociaux.

La structuration d'une cellule qualité est relativement récente. Elle s'appuie sur un 0,5 ETP et est soutenue méthodologiquement par une ingénieure qualité d'un centre hospitalier voisin à hauteur de 0,10 ETP. La personne en charge de la qualité n'a pas de diplôme dans le domaine, et a donc suivi des formations aux méthodes de l'audit et de la gestion des risques. En réalité, l'émergence du service qualité au CH BLB répond à une exigence de la HAS.

La démarche qualité, et a fortiori, le contrôle interne ne font donc pas partie intégrante de la culture du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

B) Une technicité apparente et un manque de compétences

Dans les représentations collectives, le contrôle interne relève du domaine purement financier.

Dans le secteur hospitalier, l'isolement du domaine financier est souvent consécutif à la technicité de la matière et cette remarque est d'autant plus vraie au Centre hospitalier de

Bourbonne-les-Bains puisque le service financier est composé d'un seul agent qui maîtrise l'ensemble de la chaîne.

Cette configuration n'est pas propre au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, mais découle de la taille et de la structuration des établissements ex-locaux. Ils disposent souvent de moyens humains plus restreints que dans les autres établissements publics de santé, imposant donc nécessairement la concentration d'activités sur un nombre d'agents moins important.

La Directrice note que la « Direction des Affaires Financières est constitué d'un seul agent qui maîtrise l'ensemble de la chaîne, des documents, suit chacun des 4 budgets ». Elle évoque un « travail de l'ombre ».

Avant, mon arrivée en stage, la Directrice du Centre hospitalier et l'Attachée d'Administration, Responsable des Finances, avaient déjà évoqué le projet de fiabilisation des comptes. Une information de l'ARS fut le point de départ des discussions. La responsable financière a participé, seule, à l'ensemble des réunions. Afin de mener à bien la fiabilisation des comptes, elle a suivi une formation généraliste et purement technique. Malgré cette intention, le projet n'a pas été lancé officiellement par la Direction.

Au travers mes investigations sur le terrain, il est apparu que la responsable financière entrevoyait bien l'enjeu comptable de la démarche. Pour elle, la fiabilisation des comptes est synonyme de corrections d'écritures comptables erronées.

Partant de ce présupposé, elle a commencé les travaux de fiabilisation sur le cycle des provisions. Elle avoue dans les entretiens, ne pas avoir communiqué sur ce projet puisqu'elle n'avait pas pris l'entière mesure de ce que pouvait recouvrir la démarche de fiabilisation des comptes, et notamment de ce que pouvait apporter le déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers.

Elle avoue ne pas communiquer sur les finances en général, de « peur de ne pas être entendue, d'être rébarbative. Dans l'esprit des autres agents, les Finances sont un problème administratif voire carrément de la Direction ». Isolée, elle s'est tournée vers ses homologues d'autres hôpitaux haut-marnais. L'ARS souligne d'ailleurs, lors de l'entretien, « le vrai intérêt d'un réseau entre ex-Hôpitaux Locaux ».

La Responsable financière souligne, que les autres agents administratifs ont souvent une attitude désintéressée lorsqu'elle prend la parole en réunion d'encadrement. L'observation de terrain a confirmé ce ressenti, et mis en exergue un autre élément.

Les cadres administratifs ne parlent pas le même langage. Par exemple, lors d'une réflexion sur le renfort d'une équipe de soins, la Responsable des Ressources Humaines parlait en équivalent temps plein (ETP) et la Responsable des Finances en masse salariale. Impossible de se comprendre entre cadres administratifs du fait de l'absence d'un langage partagé.

La non-communication sur le projet a, sans doute, démultiplié le caractère technique apparent, voire d'expertise du sujet, rendant a priori la démarche inaccessible aux autres personnels de l'établissement.

C) Des relations interpersonnelles pouvant faire barrage au projet

« L'environnement, les manières de faire d'un groupe, son système de relation, les origines personnelles constituent toujours un équilibre particulier »⁹

L'observation de terrain m'a également permis de comprendre assez rapidement que le désintérêt pour le projet de déploiement du contrôle interne et financier au CH BLB n'était pas qu'un simple rejet de la matière financière.

Autour de celui-ci, se cristallisaient des tensions entre personnels administratifs et, notamment, envers la responsable financière.

L'apparence d'un fort sentiment d'appartenance à l'établissement, dissimule en réalité le sentiment d'appartenance extrêmement fort de chacun des responsables administratifs à leur service. Cela engendre une division quasi culturelle entre administratifs, d'autant plus, que l'opérationnel est fortement cloisonné dans le milieu hospitalier.

Il est également palpable qu'une certaine forme de compétition entre responsables administratifs s'est installée, dans laquelle n'est pas entrée la responsable financière.

A son égard, on ressent une certaine forme de jalousie, exacerbée par l'aide apportée à la concrétisation de ses objectifs induite par mes missions de stage.

La situation est complexe. Arrivée il y a sept ans, sans formation aux techniques de la finance hospitalière, seule, sans temps de tuilage, elle délègue son activité de supervision des Services Economiques au Technicien Hospitalier, également en charge

⁹ P. BERROUX, *Sociologie du changement dans les entreprises et organisations*.

de l'informatique. Cet agent, possédant beaucoup de connaissances dans le domaine des achats, s'affiche désormais comme le Responsable du service. La Responsable financière ne se sent plus aucune légitimité à contrôler les activités des Services Economiques, dont elle a pourtant la responsabilité.

L'agent des Services Economiques est donc particulièrement confrontant, critique voire opposant vis-à-vis de sa supérieure. Le silence de la Responsable financière renforce l'attitude de celui-ci. La posture professionnelle de l'Attachée n'est plus reconnue. Elle avoue se sentir mise à l'écart.

Le fonctionnement de l'équipe administrative, qui m'apparut, dans un premier temps, relativement courtois et professionnel, est en réalité empreint par les rivalités. Hormis la Responsable financière, l'équipe est composée de très fortes personnalités, ayant un besoin de reconnaissance très marqué. Il semblerait finalement qu'il n'y ait pas d'équipe d'encadrement mais plutôt des individualités dans chaque domaine de compétences en éternelle compétition.

1.2 Les enjeux et apports du déploiement d'un dispositif de contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains

Au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, la réflexion autour de la mise en place d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers relève plus d'une multiplication de pressions nationales ou locales, que de l'expression d'un réel besoin en interne. Cependant, l'implantation du contrôle interne doit permettre, au CH BLB, la traduction des options de gouvernance en objectifs managériaux, opérationnels et de gestion des ressources humaines.

1.2.1 Le contrôle interne comptable et financier, un apport important pour la conformité aux normes et l'atteinte des objectifs assignés à l'établissement

A) Une étape préparatoire fondamentale à la fiabilisation des comptes

La notion de contrôle interne est mentionnée dans le secteur hospitalier suite à la publication de la loi HPST.

La fiabilisation des comptes consiste à donner une assurance raisonnable quant à la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes d'un établissement. L'évaluateur est chargé de porter, non seulement une appréciation sur la qualité des informations contenues dans les documents mais également sur l'ensemble des activités de contrôle ayant produit ces informations pour chacun des processus.

La qualité comptable, définie comme la formalisation et de la mise en œuvre de l'ensemble des normes et principes comptables en vigueur, vise à satisfaire les normes constitutionnelles disposant que « les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière »¹⁰, et que « La Cour des comptes s'assure que les comptes des administrations publiques sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière soit en certifiant elle-même les comptes, soit en rendant compte au Parlement de la qualité des comptes des administrations publiques dont elle n'assure pas la certification »¹¹.

Les objectifs de la qualité comptable ne sont pas des principes nouveaux dans les établissements publics. Ceux-ci président déjà dans l'exécution quotidienne des activités des responsables économiques, financiers et des comptables publics. L'objectif de la mise en œuvre de la fiabilisation des comptes est de formaliser les actions pour atteindre ces objectifs.

L'interaction entre fiabilisation des comptes et déploiement du contrôle interne est une évidence. On ne peut corriger une information comptable erronée que lorsque l'on connaît précisément l'action qui l'a engendré. La connaissance des processus de production, la formalisation des actions de contrôle et la définition des responsabilités de chacun des acteurs permettent d'organiser la production des informations.

¹⁰ Article 47-2 de la Constitution.

¹¹ Article L111-3-1 A du Code des juridictions financières.

La maîtrise des risques financiers s'intègre dans le cadre de la nouvelle gouvernance définie par la loi HPST¹². Or, le contrôle interne comptable et financier n'est qu'une composante de la maîtrise des risques dans un établissement. La démarche qualité des soignants, celle du cœur de métier des hôpitaux, incarnée dans les représentations par la visite de certification de la HAS, déteint aujourd'hui à travers la fiabilisation des comptes dans le domaine administratif, quant bien même la certification HAS inclue déjà des critères relatifs à la gestion des établissements.

B) Un critère de la certification HAS

L'ordonnance n°96-346 du 24 avril 1996 portant réforme de l'hospitalisation publique et privée introduit l'accréditation au sein du système de santé français. L'ensemble des établissements de santé doivent se soumettre à une visite de l'Agence nationale d'accréditation et d'évaluation en santé (ANAES), puis de la Haute Autorité de Santé depuis la loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie.

Cette visite a pour objectif d'émettre un avis sur la qualité et la sécurité des soins apportées aux usagers. Au fil du temps, les manuels de certification ont évolués pour s'adapter aux nouvelles exigences en matière de qualité et de sécurité des soins.

Le premier référentiel d'accréditation de 1999 visait la mise en œuvre d'une démarche d'amélioration continue de la qualité. La V2, première visite de certification, ajoute à la démarche qualité dans le champ soignant des investigations sur les fonctions supports (politique et la qualité du management, ressources humaines, les fonctions hôtelières et logistiques, l'organisation de la qualité et de la gestion des risques, la qualité et la sécurité de l'environnement, le système d'information).

Le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains a préparé, pour le mois de juin 2014, la venue des experts visiteurs pour la V2010. La troisième version de la visite de certification est un véritable outil de pilotage des établissements. Elle doit permettre de répondre aux attentes de l'ensemble des parties prenantes des établissements de santé (usagers, professionnels mais aussi pouvoirs publics). Le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains fait partie des derniers établissements du territoire national à être visité avec cette version. En effet, une quatrième mouture a vu le jour en 2013 : la V2014.

La visite de certification comporte deux grandes étapes.

¹²DELNATTE J-C, Article « *Contrôle Interne et maîtrise des risques à l'hôpital* » Gestions Hospitalières n°534 – mars 2014

Une première phase d'auto-évaluation est effectuée en interne par les agents de l'établissement. Il s'agit alors de confronter les pratiques en place dans l'établissement aux normes qualitatives référencées dans le manuel. Le renseignement des actions menées détermine une cotation pour chacun des critères du manuel. Si un critère n'atteint pas le niveau de qualité minimum requis, l'établissement doit définir un plan d'action lui permettant d'atteindre un niveau acceptable. Ainsi, durant la visite sur site, qui constitue la deuxième phase, les experts visiteurs de la HAS vont investir en plus des critères obligatoires, l'ensemble des critères n'ayant pas atteint le niveau de cotation minimal.

La similitude entre la démarche de certification HAS et celle du contrôle interne est frappante. Toutes les deux procèdent d'une approche de qualicien.

Pour chacune des démarches, il s'agit d'une analyse des risques par processus ou activités, d'abord en interne puis soumise à un contrôle extérieur. Chacune des lacunes soulevées par l'évaluation doit faire l'objet d'une planification d'actions d'amélioration. Enfin, chacune des démarches s'intéressent aux risques a priori, c'est-à-dire non survenu mais qui pourraient avoir lieu, en déterminant l'exposition au danger, la gravité potentielle et le degré de maîtrise du risque.

Lors de la phase d'auto-évaluation de la certification HAS, le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains a jugé, ne pas satisfaire au critère 4b « Amélioration de l'efficience ».

Celui-ci fait référence à:

- La prévision d'objectifs d'amélioration de l'efficience des organisations,
- La conduite d'audit sur les principaux processus de production,
- La mise en œuvre d'actions d'amélioration.

Il apparaît alors judicieux dans ce contexte de se saisir de l'opportunité de la visite des experts HAS pour débiter les travaux sur la fiabilisation des comptes et notamment les cartographies de risques. De l'avis des agents de l'ARS, c'est une « très bonne idée. On fait d'une pierre deux coups. Tout le monde travail dessus, soignants et administratifs. C'est une façon de ne pas scinder les corps ».

En effet, la certification HAS, même si elle mobilise l'ensemble des acteurs de l'hôpital, reste une affaire de qualicien et de cadres soignants. Les services administratifs ne sont que peu concernés par celle-ci. Le lancement d'une démarche ayant pour objectif de maîtriser les risques comptables et financiers permet de rééquilibrer la tendance. Le déploiement du contrôle interne c'est une auto-évaluation des processus des fonctions administratives ou logistiques supports d'une information comptable.

C) Un objectif contractuel

La contractualisation est fortement ancrée depuis plusieurs décennies dans le monde hospitalier. Les contrats signés avec les acteurs internes et les partenaires extérieurs intègrent tous des informations financières. Ils sont également la base d'allocations de moyens.

Le contrôle interne comptable et financier a trouvé ses fondements dans le nécessaire besoin de transparence qu'impose la gestion de fonds publics. Il apparaît donc normal de faire un parallèle entre la démarche de contractualisation et le déploiement du contrôle interne dans les établissements publics de santé.

L'enjeu du contrôle à ce niveau est double. D'une part, il doit permettre la diffusion d'informations comptables fiables et exhaustives, c'est-à-dire de démontrer que l'établissement est engagé auprès de ses cocontractants dans une démarche transparente. D'autre part, il assure une réflexion sur les organisations visant à réduire les sources d'inefficience, et démontrant la volonté de performance de l'établissement.

La littérature, les observations de terrain et les entretiens auprès des acteurs concernés ont mis en exergue que les attentes des autorités de tarification sont identiques.

" Dans les Contrats Pluriannuels d'Objectifs et de Moyens (CPOM) est notifié l'engagement financier pluriannuel des ARS(H) en contrepartie du respect des engagements précis et mesurables annuellement des établissements ». « La maîtrise des risques [est] au cœur des préoccupations des autorités de contrôle »¹³.

Lors de la signature du CPOM 2012-2017, la Direction du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains s'est engagée à mettre en place des outils de gestion interne, de fiabilisation des comptes et d'optimisation des processus. L'annexe 5 précise les axes de travail pour faire progresser le pilotage interne pour assurer la soutenabilité de la situation financière et patrimoniale, améliorer la qualité comptable, optimiser les processus internes de production, et enfin, assurer un niveau de maturité satisfaisant pour le système d'information, en lien avec la stratégie Hôpital Numérique.

¹³ CLARGE F. et GLESS P., *La performance globale dans les établissements de santé et médico-sociaux* : Les Etudes Hospitalières- Pratiques professionnelles, avril 2012, p. 50

Parmi les quatre enjeux relevés, tous trouvent lien avec une démarche de maîtrise des risques comptables et financiers, puisqu'ils sont en réalité quatre objectifs assignés au contrôle interne dans le cadre de la fiabilisation des comptes.

En outre, les propos recueillis auprès des représentants des autorités de tarification quant au contrôle interne sont sans équivoque. Pour l'ARS Champagne-Ardenne, il contribue à la transmission d'une « information fiable, transparente, sincère et plus de visibilité à moyen terme », vision que le Conseil Général partage en donnant pour principaux enjeux, « la transparence et la fiabilité et une comptabilité bien sectorisée, [pour que le financeur] puisse mesurer son niveau de financement sans faire le tri, [afin qu'il puisse] dialoguer sur des mesures nouvelles ».

La communication d'informations issues d'un environnement où le contrôle interne est instauré et efficace apparaît donc comme nécessaire afin de rassurer les autorités de tarification.

Dans un deuxième temps, l'observation de documents et de terrain et l'analyse des données ressorties des entretiens, ont démontré que l'efficience devient un critère de contractualisation de plus en plus présent dans le contexte bourbonnais.

Les contraintes budgétaires qui s'accroissent d'année en année, obligent les contrats internes et externes à inclure des objectifs d'efficience.

Le CPOM intègre déjà des critères en matière d'efficience des achats avec pour objectif une réduction des dépenses de 3% à cinq ans, et, en matière de ressources humaines avec des incitations fortes au pilotage de la masse salariale. Les apports du contrôle interne peuvent être doubles. D'une part, il permet, au travers de l'audit des cycles de production « Achats » et « Ressources Humaines » de s'interroger sur les masses financières en jeu, et d'autre part, de rationaliser les contrôles existants pour éviter la sur-qualité.

1.2.2 Le contrôle interne comptable et financier, vecteur d'optimisation de l'organisation

L'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI) définit le contrôle interne comme « un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société ».

Le contrôle interne est donc à la fois une démarche (moyen de maîtrise de l'activité) et un ensemble d'outils opérationnels (moyens de vérification).

« Le contrôle interne opérationnel et comptable est un facteur d'amélioration de la performance des processus, que ce soit en termes de décision, ou de fluidité et d'accélération de la mise à disposition des informations » mentionne Eric WOERTH lors du colloque « Audit et contrôle internes, leviers de performance publique »¹⁴. « Selon l'Organisation Mondiale de la Santé (OMS), [...] rendre les établissements plus performants, c'est avant tout porter ses efforts sur trois dimensions complémentaires : la qualité des soins et de service, les conditions de travail des personnels, l'efficacité économique »¹⁵.

A) Une connaissance accrue des processus de production interne

Le contrôle interne est un ensemble d'outils permettant l'atteinte des objectifs fixés par la gouvernance dans la mesure où « Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société »¹⁶. Ainsi, les moyens peuvent être techniques (logiciels informatiques avec contrôles embarqués) ou humains (autocontrôle, contrôle mutuel). La réduction des risques se fait également par la formalisation des activités (procédures et protocoles) et d'actions de supervision.

Mais on ne peut contrôler efficacement que ce qui est connu. D'où l'importance de décrire précisément les actions menées par chacun pour atteindre les objectifs qui lui ont été assignés.

Un processus peut se définir comme une « suite continue d'opérations, d'actions constituant la manière de faire, de fabriquer quelque chose »¹⁷ faisant intervenir les mêmes acteurs et dans un objectif précis.

Il structure l'attribution des tâches, des contrôles, des moyens techniques et humains requis, ainsi que des responsabilités visant ainsi l'efficacité des opérations.

Le contrôle interne joue un rôle essentiel dans la connaissance des processus de production interne, en ce sens, qu'il permet, via l'audit de ceux-ci, de prendre du recul sur ses habitudes de travail et de s'interroger sur ses propres savoir-faire.

¹⁴ Colloque organisé par l'IFACI le 22 septembre 2009, synthèse consultable sur Internet.

¹⁵ Site internet ANAP consulté le 1^{er} juillet 2014

¹⁶ Autorité des Marchés Financiers, *Cadre de référence sur les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne*.

¹⁷ Définition Dictionnaire Larousse

Le management stratégique et opérationnel du projet « déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains » et notamment les travaux de groupe sur les cartographies des risques, ont été l'occasion pour les différents acteurs opérationnels de visualiser concrètement ce qu'était le contrôle interne et de s'en imprégner.

L'audit des processus via la cartographie des risques permet à chacun de s'interroger sur ses tâches quotidiennes. En prenant de la hauteur, chaque agent a réfléchi sur son organisation de travail, ses objectifs, sa place dans le service et plus globalement dans la structure.

L'analyse des différents risques a permis de mesurer les écarts entre la réalité du terrain et les attendus. En effet, pour l'ensemble des cycles, il est apparu que le contrôle interne existe déjà au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains à travers des pratiques et des procédures telles que la séparation ordonnateur/comptable, les obligations de la M21, les Marchés Publics, les contrôles des autorités de tarification et qu'au travers de leurs obligations d'agents publics, ils sont déjà imprégnés de cette activité.

Cette étape importante dans le déploiement a permis de rassurer le personnel. Elle a également été l'occasion de prendre conscience du rôle de chacun et de redonner une place plus significative à certains services, souffrant parfois d'une mauvaise connotation. C'est le cas, par exemple, du Bureau des entrées, qui sans que l'on en ait pleinement conscience, est le point de départ de la plupart des recettes de l'établissement. Au-delà de la simple description d'activité, le contrôle interne permet via l'audit des processus de tirer des enseignements sur les services les plus « à risque ».

B) Une gestion des risques inhérents

Le contrôle interne est une activité de maîtrise des risques inhérents aux activités de production d'informations comptables et financières.

Son objectif premier est de sécuriser les prises de décision et, par la même, la recherche d'amélioration des objectifs et de la performance. La décision est pleinement maîtrisée lorsqu'elle est prise à partir de données fiables. Dans le cas du contrôle interne comptable et financier, on parle de qualité comptable.

Le guide coécrit par la Direction Générale de l'Offre de Soins (DGOS) et Direction Générale des Finances Publiques (DGFIP) précise que le contrôle vise « la maîtrise des activités ayant une dimension financière et/ou patrimoniale pour prévenir les risques comptables dont la survenance pourrait avoir un impact sur l'objectif de qualité comptable ». Alexandra AUDOUARD et Jean-Marc VIGUIER¹⁸ le définissent comme « un processus [...] destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de [l'] objectif [de] fiabilité des informations financières ».

Une fois la description des processus effectuée et des risques encourus analysée, il convient alors de mettre en œuvre via le contrôle interne des mesures pour minimiser l'impact des risques pour l'établissement.

Trois alternatives s'offrent alors aux organisations. Soit le risque tel qu'il a été détecté est accepté et aucun contrôle supplémentaire n'est donc acté, soit l'activité générant le risque est supprimée, ou bien, la décision de réduire la probabilité de survenue du risque est prise et la réflexion sur le déploiement d'un nouveau mode de contrôle doit alors être programmée.

Les établissements mettant en place un dispositif de contrôle interne travaillent donc dans une optique assurantielle et en intégrant à leurs activités, des moyens de minimiser les risques pour leur organisation.

Les risques peuvent être de différente nature. Dans le cadre du contrôle interne comptable et financier, le risque le plus probable est bien entendu le risque financier. Celui-ci peut se traduire par des recettes non exhaustives, des emprunts mal calculés, des coûts à l'achat trop élevé, etc.... cela impacte donc directement les ressources de l'établissement.

Le risque comptable est également important et impactera l'image de l'établissement. Ainsi, les autorités de tarification s'accordent à dire que le déploiement d'un dispositif de contrôle interne dans les établissements est de nature à les rassurer.

Mais la participation active aux groupes de travail me permette d'avancer que ceux ne sont pas là les seuls risques à prendre en compte d'un point de vue managérial.

¹⁸ A. AUDOUARD et J-M. VIGUIER, Contrôle interne, fiabilisation des comptes et amélioration de la performance : l'exemple de la facturation individuelle des établissements de santé, Finances Hospitalières n° 59 - Juin 2012

En effet, le nombre restreint d'acteurs en groupe de travail et la concentration des savoir-faire et des compétences spécifiques entre les mains de ceux-ci me sont apparus comme des risques potentiellement plus importants que tous ceux de nature comptable et financière.

Le contrôle interne vise à améliorer les processus des activités afin de garantir une utilisation efficiente des moyens humains et techniques. L'Autorité des Marchés Financiers (AMF) et le Committee Of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)¹⁹ se rejoignent pour établir ce constat. Le référentiel français note que « le dispositif de gestion des risques vise à identifier et analyser les principaux risques de la société. [...]Ainsi, ce dernier concourt au traitement des risques auxquels sont exposées les activités de la société ».

Finalement le contrôle interne comptable et financier n'est qu'une composante d'un dispositif de maîtrise des risques beaucoup plus large mis en œuvre dans une organisation.

C) Une utilisation des ressources plus efficiente

Lors de la réalisation des cartographies des risques, la question des montants en jeu a nécessairement été posée. Cette interrogation a permis une double prise de conscience.

La première est venue des personnels. Il est apparu plus clairement à l'ensemble des agents administratifs que leurs tâches quotidiennes avaient des effets sur les finances de l'établissement et que chacun pouvait participer à son niveau à l'amélioration des résultats de l'établissement.

Comme le précise l'ARS Champagne-Ardenne, « les finances sont la finalité de tous les processus de l'établissement ».

Ainsi, en déployant de nouveaux modes de contrôle interne, il est indéniable que l'établissement pourrait améliorer sensiblement ses finances.

¹⁹ Ces deux autorités, la première française, la seconde américaine, ont produit des référentiels reconnus dans le secteur du contrôle interne comptable et financier.

La deuxième prise de conscience, c'est le travail pharamineux qu'il reste à produire pour atteindre les objectifs assignés au contrôle interne, et le coût financier que cela va engendrer.

Les dispositifs de contrôle interne doivent être adaptés aux enjeux, et notamment aux enjeux financiers.

Cette réalité est encore plus marquante dans le cas d'établissements de petite taille disposant de peu de moyens humains et notamment de personnel administratif pour mettre en œuvre le contrôle interne.

Pour autant, l'enjeu pour le Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains reste crucial. Il convient aujourd'hui de repenser les organisations administratives afin de rendre plus efficient le travail des agents.

1.2.3 Le déploiement du contrôle interne comptable et financier comme réponse à des problématiques de gestion des Ressources Humaines

A) Le respect des règles internes et externes

L'un des objectifs primaires du contrôle interne est un objectif de conformité. Conformité aux règles et normes extérieures, comme les lois et règlements, mais aussi aux règles édictées en interne.

La démarche de contrôle interne s'appuie sur les objectifs fixés par la Direction. Elle mesure l'écart entre les objectifs et les réalisations et met en œuvre des actions visant à la réduction des risques et des dysfonctionnements qui freinent la pleine atteinte de ceux-ci. Le cadre de référence de l'AMF précise dans les objectifs assignés au contrôle interne : « la conformité aux lois et règlements » et « l'application des instructions et des orientations fixées par la Direction Générale ».

La mise en place d'un dispositif de contrôle interne donne l'occasion de reposer les bases. A travers les différentes cartographies, il faut saisir l'opportunité de ré-énoncer les règles et les objectifs assignés à chacune des tâches à accomplir. Chacun des agents ainsi s'en ré-imprègne.

L'intérêt à ce stade en surtout de dresser la liste des règles communes à l'ensemble de l'établissement. Il est important que chacun sache que les règles sont les mêmes pour tout le monde.

Au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, deux défauts de conformité aux normes ont été recensés. Les deux auraient pu être évités si des dispositifs de contrôle interne avait été en place.

Il s'agit en la matière, d'une prime versée à tort à un nombre d'agents conséquent et depuis des années ; et, la poursuite d'achats de prestations chez un fournisseur alors que le marché était échu depuis plus de 18 mois.

Seul le défaut de conformité sur le domaine des ressources humaines a porté préjudice aux finances de l'établissement pour un coût annuel, qui même s'il paraît anecdotique, démontre le réel besoin de déploiement du contrôle interne au sein du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

Le manquement sur le domaine des achats aurait pu quant à lui avoir des impacts plus préjudiciables. Non seulement, le prestataire aurait pu facturer aux tarifs qui lui étaient le plus avantageux, mais l'établissement aurait pu être mis en défaut par d'autres entreprises offrant le même type de service.

On entrevoit bien ici la plus-value de nouveaux dispositifs de contrôle interne.

B) La sauvegarde des savoir-faire

Comme énoncé précédemment, l'équipe administrative du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains est relativement restreinte. En tout, les 13 agents de l'Administration représentent 10,1 ETP.

Chacun d'eux est affecté dans un service à une tâche particulière. Par exemple, aux services économiques, l'un gère les achats d'immobilisation, l'autre est en charge des stocks, ou, aux ressources humaines, l'un est chargé de la formation, l'autre de la gestion de la paie. Seuls, les agents du Bureau des entrées sont à peu près polyvalents.

Dans ce contexte de polarisation des compétences, il est important d'être particulièrement vigilant à un minimum de formalisation. En effet, l'information comptable est produite par de nombreux acteurs internes sans même qu'ils n'en aient parfois

conscience. Les aléas de la vie d'un établissement peuvent avoir des conséquences lourdes en termes d'organisation et un impact financier non négligeable.

L'existence de procédures formalisées permet par exemple de pallier l'absence d'un collègue qui n'aurait pas eu le temps de former un remplaçant.

L'objectif assigné ici au contrôle interne, via la formalisation des activités, est celui de la sauvegarde des actifs de l'établissement. Il faut entendre, ici, actif au sens large, c'est-à-dire au patrimoine financier, bien sûr, mais aussi intellectuel.

La protection des savoirs et savoir-faire des agents n'est pas seulement une question organisationnelle. La trop forte concentration d'expertise entre les mains de certains agents risque de provoquer à terme une usure professionnelle due à une trop fréquente sollicitation. Il est question de qualité de vie au travail et de protection des personnes.

La participation active au travail d'audit des processus, couplée à l'observation minutieuse du terrain de stage, m'ont permis de mettre en exergue la réelle nécessité pour le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains de mener une réflexion approfondie sur la protection des personnes et des compétences.

C) La responsabilisation des acteurs

L'ultime enjeu du déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains découle de tous les précédents.

Dans chacun des objectifs énoncés ci-dessus la notion de responsabilité est sous-jacente. Responsabilité de la Direction vis-à-vis des autorités de tarification et des normes nationales, mais aussi responsabilité de chaque agent, à son niveau dans la production des informations, dans la détection des risques liés à son domaine de compétence.

Le contrôle interne est en effet une démarche universelle, mise en œuvre de façon concertée. Si elle ne peut émaner que de la volonté de la Direction, la stratégie de développement implique chacun des acteurs opérationnels. Chaque agent a le devoir de rendre compte et surtout d'alerter lors de situation anormale. La mise en responsabilité des agents doit être progressive et passer par une phase d'appropriation des risques.

Bien entendu, le degré de responsabilité sera fonction de la place qu'occupe l'agent dans l'organigramme hiérarchique.

Donner des responsabilités c'est accorder aussi une forme de délégation et donc participer au développement d'un climat de confiance. L'adhésion des personnels au projet sera ainsi facilitée et devrait permettre d'augmenter le sentiment de satisfaction au travail.

La qualité de vie au travail au sein du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains a été mesurée récemment par une enquête auprès des personnels de l'établissement.

Aucun personnel administratif n'a rendu le questionnaire complété pourtant rendu anonyme. Cela a soulevé deux hypothèses. Soit les agents n'ont pas ressenti le besoin de s'exprimer sur le sujet jugeant la situation acceptable ; soit, ils ont marqué, de ce simple fait, un profond malaise. Au regard des réponses exprimées par le personnel technique et soignant, il semblerait que la deuxième option soit la plus probable. Les entretiens informels avec certains agents administratifs et leurs comportements de manière générale viennent confirmer celle-ci.

En offrant plus de responsabilité, relative puisqu'en parallèle se renforcera le dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers, la Direction dispose d'un levier pour améliorer le ressenti des agents sur leur qualité de vie au travail, agissant donc indirectement sur l'efficacité de ceux-ci.

2 Proposition pragmatique d'un plan de développement du contrôle interne et perspectives managériales, organisationnelles et humaines au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains

2.1 – Scénario d'implantation du contrôle interne comptable et financier adapté au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains

Au vu des éléments contextuels rassemblés, le déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers semble réalisable au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

Comme avant toute mise en œuvre, une phase de réflexion est nécessaire. Ce développement s'intéresse aux objectifs managériaux, organisationnels et humains du projet, à leurs conditions de mise en œuvre, et aux éventuels freins auxquels la Direction pourrait encore avoir à faire face.

2.1.1 Manager la mise en œuvre du contrôle interne en mode projet

- A) Définir et organiser le projet « Déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains ».

Avant tout lancement de projet, il convient d'un point de vue managérial de bien définir et délimiter le champ d'application, mais surtout, d'articuler les objectifs du nouveau projet avec objectifs des projets en cours dans l'établissement.

L'année 2014 est riche pour le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains. Il doit simultanément accueillir les experts visiteurs de la HAS, préparer le renouvellement de la convention tripartite, travailler sur les contrats de pôle et se préparer à la fiabilisation de ses comptes.

Le contrôle interne, étape préparatoire de la fiabilisation des comptes et outil permettant de répondre aux exigences d'un critère du manuel de certification, sera également l'occasion de fiabiliser les informations à transmettre aux autorités de tarification et de mener une réflexion sur les indicateurs les plus pertinents à suivre dans l'établissement.

Le projet de déploiement du contrôle interne semble donc, de prime abord, s'inscrire dans la continuité voire la complémentarité avec les autres grands projets de l'établissement.

La décision de lancer le projet peut donc être prise car il n'est pas en contradiction avec l'ensemble des opérations à mener sur l'année ou sur un plus long terme.

Il faut étudier la façon la plus pertinente d'intégrer ce nouveau projet à un programme de travail déjà conséquent.

Le déploiement d'un dispositif de contrôle interne est un travail de longue haleine. Le Guide de la fiabilisation des comptes des hôpitaux prévoit son déploiement sur plusieurs années.

Pour autant, la phase d'amorce du projet se doit d'être vite palpable pour les agents qui devront le mettre en œuvre sous peine de voir les efforts fournis par les agents chargés de la stratégie du projet s'effondrer.

Le déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains doit être effectué en deux temps distincts. Une première phase stratégique et une seconde plus opérationnelle.

L'impulsion de la Direction dans la phase stratégique est indispensable. Par contre, il n'est pas envisageable, au Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains, que la Direction, et d'ailleurs n'est-ce pas souhaitable, que celle-ci soit directement impliquée dans les phases opérationnelles du projet.

Afin de trouver le temps et l'énergie nécessaire à la réalisation de ce projet, la Direction doit trouver un proche collaborateur à qui déléguer la mission, mais doit absolument garder la main sur toute forme de décision concernant le déploiement et sur la communication.

Il convient donc que la Direction, après proposition du chargé de mission, valide le plan de déploiement et annonce officiellement le lancement du projet. Rien n'est possible en la matière sans une véritable implication de la Direction.

B) Un projet nécessitant la réalisation d'un cadrage stratégique

La Direction doit donc comme dans tous projets définir les priorités et des objectifs quantitatifs et qualitatifs pour mesurer l'avancement des travaux.

Le mode de management le plus adapté semble donc être le management de projet. « L'Association Francophone de Management de Projet (AFITEP) propose une définition : « Le projet est un ensemble d'actions à réaliser avec des ressources données, pour satisfaire un objectif défini, dans le cadre d'une mission précise, et pour la réalisation desquelles on a identifié non seulement un début, mais aussi une fin ». Cette définition,

fait apparaître l'aspect fondamental du projet qui se situe dans l'analyse critique détaillée de ce qu'il faudra faire, avant de commencer à entreprendre »²⁰.

Cela requière d'avoir en interne une personne formée à la méthodologie de projet. Si tel n'est pas le cas, une enveloppe devra être réservée sur le plan de formation. Certains prestataires dispensent des formations à la gestion de projet à distance via Internet pour un montant de 200 à 300 euros hors taxes, et hors traitement de l'agent formé. Cette solution permet de diminuer les coûts en supprimant la partie transport et hébergement.

Au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, le projet de déploiement du contrôle interne doit saisir l'opportunité de la mauvaise cotation du critère 4b pour être lancé. Ainsi, le projet trouve naturellement son début, qui coïncide avec la relecture finale du rapport d'auto-évaluation de la certification HAS, soit novembre 2013 et sa fin, en mai 2014 pour pouvoir présenter une amorce de réflexion autour du contrôle interne aux experts visiteurs.

Durant ces 7 mois, devront être réalisés, les documents présentant le projet et sa méthodologie, les cartographies des risques sur les processus, et le cas échéant, le plan d'actions d'amélioration.

Pour faciliter la mise en œuvre, et permettre de suivre l'avancement du projet, il convient d'établir un rétro-planning en estimant au plus juste le temps nécessaire à la réalisation de chaque phase. Le rétro-planning devra tenir compte du fait que les agents à mobiliser pour les cartographies sont pour certains déjà lourdement mobiliser sur la préparation de la visite de certification.

Ainsi, la phase préparatoire, de documentation et de préparation des documents stratégiques ne devra pas excéder un mois. C'est seulement lorsque ceux-ci seront prêts que la Direction devra communiquer à l'ensemble des personnels le lancement du projet.

Pour déterminer les axes de travail prioritaires, le chargé de mission s'appuiera sur des documents financiers tels que comptes administratifs et bilans financiers, et élaborera si besoin, une analyse financière globale de l'établissement. Ce travail de collecte et d'analyse de données est compris dans la phase de documentation.

La phase stratégique du déploiement du contrôle interne devrait représenter un volume horaire de plus de 220 heures soit 0.08 ETP sur 7 mois, pour un coût estimé à environ 8500 euros, représentant uniquement le coût salarial de l'agent en charge du projet.

²⁰ « Organisation et management par projet » Réseau Anact 2006

La phase de cartographie des risques sur les 5 processus devra obligatoirement être terminée pour le mois d'avril afin de réaliser sur le dernier mois un plan d'actions d'amélioration concerté. Autrement dit, il faudra réaliser une cartographie en un mois.

Le lancement de ce projet ne nécessite pas de formation particulière en matière de contrôle interne. Mais celle-ci deviendra nécessaire pour pérenniser et faire évoluer le dispositif. Il faut donc prévoir une enveloppe sur le plan de formation 2015 d'environ 1800 euros pour 2 jours de formation, frais de transport et d'hébergement compris mais hors traitement de l'agent concerné. Une réflexion doit être menée sur le nombre d'agents à former.

L'évaluation de l'avancement du projet se fera au mois le mois et le chargé de mission informera la Direction en cas de retard significatif. La Direction se chargera d'informer le personnel d'encadrement sur l'avancement des travaux à travers les réunions d'encadrement et plus largement à travers le bulletin d'information trimestriel.

C) Un lancement pouvant être contrarié par de nombreux facteurs

Le management du projet de déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains pourrait encore se heurter à des freins de différente nature.

Le premier, et le plus fort risque, est le télescopage du projet de déploiement du contrôle interne avec la priorité de l'année : la certification HAS. Quant bien même, le déploiement du dispositif permettrait de répondre aux exigences d'un critère, l'émulation créée par la certification risque d'étouffer le projet.

Le manque de compétence en interne en matière de gestion de projet et de contrôle interne peut engendrer un coût de formation non négligeable d'autant plus que l'enveloppe 2014 est déjà distribuée, et que les formations d'agents administratifs représentent au prorata du nombre d'agents total une part significative, et que le reliquat potentiel est déjà dévolu à des formations 2013 déjà reportées et toujours non financées.

Un effort conséquent va aussi être nécessaire pour vulgariser le vocabulaire et la démarche afin qu'elle soit acceptée par l'ensemble des acteurs. Un long travail de communication est donc à prévoir. Le plan de communication devra être précis pour distiller les informations essentielles au bon moment.

2.1.2 Organiser le déploiement du contrôle interne comptable et financier dans les services

A) Rechercher la méthodologie la plus adaptée à l'environnement bourbonnais

L'objectif principal à atteindre avant le déploiement des premières opérations de mise en œuvre est de déterminer précisément quels vont être les axes investis de façon prioritaire. Il apparaît donc nécessaire de s'interroger sur les masses financières en jeu.

Ces éléments seront récoltés à partir de l'analyse financière. Au regard du contexte institutionnel et des activités de l'établissement de Bourbonne-les-Bains, une attention particulière devra être portée sur les recettes du secteur médico-social par exemple. A contrario, la trésorerie de l'établissement étant saine, cet aspect, sans être négligé, fera sans doute l'objet d'un plan d'actions moins important.

Lors de la phase opérationnelle, donc de l'audit des processus et des cartographies des risques, il sera nécessaire de déterminer avec précision quels seront les points d'attention particuliers. Pour cela, le chargé de mission utilisera la méthode Pareto définissant ainsi les 20% des lignes comptables représentant 80% des recettes ou des dépenses. Cette méthode permet la concentration des efforts des agents sur un nombre minimum d'axes représentant une part très significative des montants en jeu. L'intérêt est de rendre efficiente la démarche, en n'approfondissant que les données représentant un réel enjeu pour l'établissement.

La méthodologie proposée par la DGOS et la DGFIP dans le Guide de la fiabilisation des comptes des hôpitaux est un bon point de départ. Elle propose des cartographies complètes des processus générant des flux financiers que chaque établissement peut facilement s'approprier.

Elles ont été construites par des acteurs hospitaliers conjointement avec des comptables publics et avec l'apport de commissaires aux comptes. Elles correspondent donc aux attentes de ces derniers lors de leur investigation en matière de fiabilité comptable. Le Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains a donc tout intérêt à s'approprier et à utiliser ces cartographies. Les ressources sont disponibles gratuitement sur le site internet du Ministère de la Santé²¹.

²¹ <http://www.sante.gouv.fr/la-fiabilisation-et-la-certification-des-comptes-des-etablissements-publics-de-sante.html>

Il conviendra cependant de les adapter au contexte bourbonnais. La Direction jugera de la pertinence de la mesure de contrôle interne par rapport au contexte local, et, notamment, en matière de risque à couvrir, mais aussi de coût induit. Concrètement le coût du dispositif de contrôle interne à mettre en œuvre pour minimiser le risque peut être supérieur au risque lui-même. Il est donc nécessaire de définir quel est le niveau de risque acceptable pour l'établissement. C'est le niveau de granularité.

B) S'appuyer sur des ressources internes pour limiter le coût du projet

Les ressources nécessaires à l'accomplissement opérationnel du projet sont donc des compétences spécifiques en matière d'audit et de gestion des risques et des connaissances approfondies sur chacun des processus.

La définition de la granularité des modes de contrôle interne est intégrée à la phase stratégique et ne nécessite pas de nouvelles investigations et donc pas de nouveaux investissements.

L'ensemble de la phase opérationnelle devrait mobiliser environ 0.15 ETP sur 7 mois pour un coût salarial global estimé à 19 000 euros. L'intervention d'un cabinet d'audit extérieur aurait également été possible pour cette phase, mais écartée pour le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, qui ne dispose pas d'assez de temps pour lancer une procédure d'achat conforme aux marchés publics et satisfaire le délai imparti.

La méthodologie de gestion des risques a priori est maîtrisée par la personne en charge de la qualité dans l'établissement. Il conviendra donc de mobiliser ses compétences pour l'adaptation des cartographies à l'établissement. La priorisation du plan d'amélioration devra notamment être étudiée s'il s'avérait que le nombre d'actions à mettre en œuvre soit très important.

Les compétences internes permettent ainsi l'économie d'une nouvelle formation et de rendre plus efficace et efficient le plan de déploiement du contrôle interne. Cela permet en outre une meilleure appropriation des enjeux.

Le plan d'actions d'amélioration devra être élaboré selon un mode de management participatif afin que les opérationnels se l'approprient.

C) Le temps, unique contrainte organisationnelle à maîtriser

La phase opérationnelle du déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains ne constitue pas de problématique majeure pour l'établissement.

L'unique limite perceptible pourrait être la question de la disponibilité des agents. En effet, restera-t-il du temps agent à dégager sur cette mission qui se surajoute aux missions quotidiennes et à la préparation de la certification HAS. Et le temps dégagé sera-t-il suffisamment important pour tenir les délais fixés ?

2.1.3 Définir l'architecture du contrôle interne comptable et financier au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains

A) Mobiliser et impliquer les personnels

Le déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains nécessite une réflexion préalable autour des personnels à impliquer. Il faut noter que le projet nécessite deux types d'acteurs.

Les agents porteurs du projet qui auront pour mission de proposer, à la Direction Générale, une méthodologie, de coordonner les acteurs et de faire le suivi du déploiement. Etant donné la taille de l'établissement, et le nombre de cadres administratifs (3), le ou les porteurs du projet seront également impliqués dans la phase opérationnelle. C'est pourquoi, la Direction Générale ne doit pas s'y engager.

En parallèle, le projet nécessite la participation des agents opérationnels. Plus nombreux, ils sont également plus à même de répondre aux interrogations sur leurs domaines de compétences. Les 10 agents interviendront, plus ou moins longuement sur les cartographies, puisque chacun d'eux est spécialisé dans une activité.

Le déploiement du contrôle interne et notamment la cartographie des risques nécessite l'implication d'acteurs périphériques internes et extérieurs à la structure.

Ainsi, en interne, devront intervenir le médecin responsable du Département d'Information Médicale (DIM) et ses collaborateurs, en l'occurrence l'Assistant Médico-Administratif, tout comme le Pharmacien.

En externe, la participation du comptable public est absolument nécessaire. Le comptable public de l'hôpital de Bourbonne-les-Bains, est relativement jeune dans la profession, et formé à l'audit des comptes. Son implication ne devrait a priori pas poser de problème.

La personne chargée du projet devra adopter une position de facilitatrice d'analyse. L'objectif principal est de susciter l'envie, chez les parties prenantes, de s'intéresser à la démarche et de les amener progressivement à prendre une part active.

B) S'appuyer sur des outils reconnus par chacun

Afin de donner corps à l'architecture du contrôle interne, il convient d'élaborer un organigramme fonctionnel, et d'intégrer dans les fiches de poste des agents impliqués la notion de contrôle interne.

En premier lieu, il faut définir qui sera le porteur du projet. Sans hésitation, le projet doit être porté par la Direction Générale de l'établissement. Cependant, comme nous l'avons vu précédemment, elle ne peut prendre part à l'élaboration concrète du déploiement.

Il faut donc que la Direction désigne un chargé de mission. Trois possibilités s'offrent au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains. Soit, le projet est rattaché au projet « Fiabilisation des comptes » et à ce titre il relève de la compétence de la Responsable Financière ; soit, le projet est intégré au Programme Qualité et Gestion des Risques, et est donc de la compétence de la Responsable Qualité ; ou bien, les deux responsables se partagent le projet.

En effet, le déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers n'est pas l'apanage de la Direction Financière d'un établissement. S'il est indéniable qu'une connaissance minimale des bases de la comptabilité hospitalière et des grands mécanismes financiers est recherchée, l'audit des processus peut parfaitement être réalisé par un qualitatif. C'est pourquoi, la troisième alternative apparaît comme relativement satisfaisante dans le contexte bourbonnais.

Afin que chacun des agents y trouve sa place, une simple sensibilisation à la comptabilité et à la méthode de gestion de risques a priori est à prévoir. Cela peut se faire en interne, entre les deux personnels concernés. Il sera donc nécessaire de bloquer une journée dans les agendas des deux agents pour permettre l'échange de savoirs.

Pour chacun des services, il faudra nommer des référents contrôle interne. Pour les services financiers, bureau des entrées et ressources humaines, qui comptent chacun un cadre administratif, il est préférable que ce rôle leur soit dévolu. Pour le DIM, le choix se portera naturellement sur le médecin responsable, tout comme pour la Pharmacie.

Reste la problématique des services économiques, hiérarchiquement rattachés à la Responsable des Finances mais sous la coupe réelle d'un autre agent, partageant son activité entre Services Economiques et Informatique. Il serait alors possible de déléguer cette activité à un des autres agents des Services Economiques. Trois alternatives sont donc possibles. Etant donné la situation, couplée à la charge de travail importante due au déploiement de nouveaux produits informatiques sur l'établissement, il est préférable que la Responsable financière soit référente contrôle interne pour le secteur des achats.

Une fois l'architecture définie, il est nécessaire de définir les tâches qui incombent à chacun.

Ainsi, les chargés de missions verront ajouter à leur fiche de poste respective, l'activité de développement et coordination du projet de déploiement de contrôle interne. Les agents auront donc pour mission d'organiser des contrôles périodiques, de construire et proposer des plans d'action en collaboration avec les services, de suivre la réalisation des plans de contrôle et de synthétiser les résultats, d'améliorer le dispositif en fonction des résultats des contrôles, de sensibiliser les acteurs aux enjeux du contrôle interne.

Sur la fiche de poste des référents, les mentions « identifier avec l'aide de ses collaborateurs les risques inhérents à ses activités quotidiennes », « proposer des modes de contrôle approprié aux situations définies comme risquées » et, « en alerter les chargés de mission ».

Afin que le contrôle interne soit efficace, il faudra veiller à maintenir les compétences des agents opérationnels. La direction veillera également à l'anticipation de nouvelles normes pouvant avoir un impact sur le mode de fonctionnement des services et alertera les chargés de missions sur les conséquences possibles sur les modes de contrôle en place.

Pour que cette architecture soit lisible et compréhensible par l'ensemble des agents et des partenaires extérieurs, notamment le comptable public, mais aussi les autorités de tarification, il serait opportun de rédiger une Charte du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains. Ce document reprendrait l'organigramme et définirait le mode de fonctionnement du contrôle interne au sein de l'établissement.

C) Des acteurs plus ou moins facilitateurs et formés

La mise en œuvre du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains va venir briser les habitudes de travail. L'organigramme établi à l'occasion de celui-ci va devenir un point de référence et cela risque, au vu du climat relationnel entre agents administratifs d'être mal vécu par certains acteurs.

Le maintien des compétences et la professionnalisation des agents administratifs va également représentée un coût en matière de formation. De nouvelles normes apparaissent presque chaque jour. La veille juridique va devoir être renforcée. Actuellement, le Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains reçoit un bulletin d'information conçu par un autre établissement public de santé. L'adhésion de l'établissement à une prestation d'information quotidienne spécialisée dans le monde sanitaire, social et médico-social serait une réelle plus-value.

D'autre part, la question de la formation est cruciale. Les chargés de mission - également référent dans leur service respectif - maintenant identifiés, devront être formés dès 2015, au contrôle interne soit un coût d'environ 4000 euros. La formation à la gestion de projet, si elle est effectuée par e-Learning, peut être mutualisée.

Il sera, en outre, nécessaire de dégager le troisième référent pour une séance de sensibilisation au contrôle interne, soit environ une demi-journée pour les 3 agents.

2.2 Impacts plausibles du déploiement du contrôle interne comptable et financier au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains

Le déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers au sein du Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains marque la nécessité pour l'établissement de passer d'une logique administrative à une logique de performance. Ce changement de paradigme va impacter l'ensemble de la structure et de ses personnels.

2.2.1 Anticiper les interactions stratégiques et opérationnelles et entrer dans une logique de coopération

A) Penser simultanément les objectifs stratégiques et les moyens opérationnels

Le plan de déploiement du contrôle interne tel que décrit ci-dessus va imposer à la Direction de faire entrer dans une démarche d'amélioration continue de la qualité et du service des activités qui jusqu'alors étaient considérées comme purement administratives.

Pour ce faire, chaque domaine de compétences devra évoluer en fonction des impératifs imposés par voie réglementaire ou par nécessité due au contexte économique par exemple.

Le contrôle interne va permettre à la Direction de se saisir de ces obligations externes pour entrer dans une logique d'anticipation. C'est-à-dire, que les directives ne seront désormais plus vécues comme des contraintes mais comme des prétextes à agir.

Bien entendu, il n'est pas question de révolutionner l'ensemble de l'établissement à chaque nouveauté. Il faut analyser et tirer de chaque nouveau programme, nouveau texte ou nouvelle conjoncture, les conséquences pour l'établissement, les personnels et les populations accueillies. Après une étude d'opportunités et, notamment, des coûts et bénéfiques, menée en concertation avec les personnels concernés, la Direction jugera de l'opportunité de telle ou telle innovation.

Par exemple, le programme national « Facturation Individuelle Des Etablissements de Santé » (FIDES) du Ministère de la Santé n'a, a priori, aucun intérêt pour le Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains. Facturer au fil de l'eau est inutile puisque celui-ci est tarifié en Dotation Annuelle de Fonctionnement, et, que les consultations externes ne représentent que 0,04% des recettes. Cela nécessiterait la réorganisation complète du Bureau des Entrées et le recrutement d'au minimum 1 ETP supplémentaire.

Pourtant, après avoir assisté à une formation sur la question, les agents ont proposé à la Direction de mettre en œuvre un système informatique permettant de connaître en temps réel les droits des assurés sociaux.

Cette suggestion a rendu plus efficient le passage des patients au Bureau des Entrées, et à diminuer le retour pour non-conformité des prises en charge côté mutuelle.

L'établissement attend donc une amélioration de la satisfaction des usagers et une rotation de créances plus rapide pour un investissement minime.

Les objectifs stratégiques d'amélioration continue de la qualité des services rendus, d'efficience et de qualité de vie au travail sont atteints en ajustant à la marge les habitudes de travail des agents.

Concernant les incitatifs locaux, le retard de versement de l'Aide sociale peut également devenir un prétexte à agir. Après avoir constaté le phénomène (une année de retard de versement), deux solutions s'offrent à l'établissement. Attendre que la situation se régularise, attitude permise du fait de l'excellente trésorerie de l'établissement, ou, comprendre le ou les éléments déclencheurs et proposer des pistes d'amélioration.

Ce mode de fonctionnement du management à anticiper les évolutions législatives et les contextes particuliers ne doit pas non plus venir bouleverser les grandes opérations prévues dans les projets institutionnels.

B) Inscrire le contrôle interne comptable et financier dans les projets institutionnels

Pour que le contrôle interne prenne réellement racine au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, la Direction doit veiller à son inscription dans le Projet d'Etablissement.

En effet, il faut veiller à ne pas multiplier les démarches. Il y a un risque d'essoufflement pour la structure, d'autant plus que le personnel est restreint. Cette multiplication des projets, chronophage donc inefficace, peut être évitée en mutualisant et en évitant les doublons.

Le contrôle interne comptable et financier, fait partie des projets qui pourraient à terme se confondre à d'autres projets. Pour la visibilité et la pérennisation de celui-ci, il est nécessaire qu'il soit inscrit comme projet à part entière, agréé selon les circonstances nationales ou locales d'un sous-projet.

Par exemple, en 2015, le projet « Déploiement du contrôle interne au Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains » pourrait comporter un volet « programme OPHELIE » ou « Fiabilisation des Comptes ».

Pour que le contrôle interne ne soit pas qu'un simple effet de mode, il doit être le point de départ de projets connexes. Il doit évoluer en permanence.

L'inscription du contrôle interne comptable et financier dans le Projet d'Etablissement, c'est la reconnaissance par la Direction de la plus-value de ce projet.

Au même titre que la qualité et la sécurité des soins, l'établissement prouve son attachement à la qualité et l'efficience des productions administratives.

Chaque personnel, soignant ou administratif, catégorie C ou A, est devant la même obligation. Celle de maintenir pour la population des prestations en constante évolution.

C'est ainsi que pourra, au fur et à mesure, se distiller la culture du contrôle interne et de l'efficacité. Pour cela, les grands axes du Projet d'Etablissement, mais également les résultats annuels obtenus devront être diffusés aux membres des instances comme à l'ensemble du personnel.

La Direction devra donc adopter un mode de communication adapté à chacune des cibles.

Pour les membres des instances, une communication orale peut suffire. Un focus lors de la présentation du rapport d'activité peut être réalisé, sous forme de PowerPoint par exemple. La séance permet des échanges avec la Direction.

Pour le personnel, il est sans doute préférable de communiquer via une diffusion dans les locaux d'information d'affichettes ou, à travers le bulletin d'information. Les résultats devront être condensés et une réflexion sur la présentation est aussi à prévoir (pictogrammes ou texte par exemple).

C) Une nécessaire ouverture sur l'extérieur

La mise en place du contrôle interne comptable et financier, comme énoncé précédemment, nécessite la collaboration de nombreux acteurs internes, mais, il ne doit en aucun cas être un prétexte de repli.

Au contraire, le déploiement d'un dispositif de maîtrise des risques au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, doit être utilisé comme moyen d'ouverture sur l'extérieur.

Tout d'abord, vers le comptable public. Acteur incontournable pour la réalisation des cartographies des risques, celles-ci doivent devenir une opportunité d'échanger sur les pratiques de chacun. Mieux se connaître pour mieux travailler ensemble.

Au-delà de la réalisation des cartographies, le partenariat de l'ordonnateur et du comptable devrait être scellé au travers de la signature d'une Convention de Services Comptables et Financiers. Cette formalisation induit pour chacun une forte collaboration visant à nouveau l'amélioration du service aux populations et l'efficacité des services publics.

Pour mettre en œuvre le contrôle interne, le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, ne dispose pas encore de toutes les compétences nécessaires. Cependant, il existe des opportunités à saisir en s'ouvrant sur son environnement.

Premièrement, le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains n'est pas le seul établissement à devoir mettre en place ce dispositif. Prévus par la loi HPST, la fiabilisation des comptes est opposable à tous les établissements. Les établissements environnants se trouvent certainement confrontés eux aussi à des difficultés. Le Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains est désormais lié par une convention de Direction commune avec le Centre Hospitalier de Chaumont qui dispose d'une direction financière plus étoffée et d'une cellule qualité avec de nombreuses compétences.

D'autre part, il a toujours historiquement travaillé avec le Centre Hospitalier de Langres, disposant lui aussi de compétences dans le domaine de la finance et de la qualité et gestion des risques.

Plus excentrés, mais entretenant d'excellentes relations avec le Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains, les ex-hôpitaux locaux de Joinville et Wassy travaillent également sur la fiabilisation de leurs comptes.

L'ouverture vers ces différents établissements pourrait avoir un double avantage. Elle peut permettre la mutualisation de compétences, notamment dans le domaine de la qualité. Les ingénieurs qualité peuvent, sans doute, former à la gestion des risques a priori et à la gestion de projet, permettant ainsi de diminuer les coûts de formation. Pour la mutualisation de la formation au contrôle interne en optant pour une formation sur un site pour l'ensemble des personnels concernés dans chacun des établissements serait sans doute moins coûteuse qu'une formation à l'extérieur pour le Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

Enfin, il ne faut pas négliger l'apport des autorités de tarification en la matière. Si l'ARS Champagne-Ardenne met en place depuis un an des formations et des journées spécifiquement consacrées à la fiabilisation des comptes, elle a désormais pour objectif d'instaurer des groupes de travail centrés sur chacun des processus. Ces ateliers vont permettre un échange entre établissements, au-delà des frontières haut-marnaises, de savoir-faire et faire entrer les établissements dans une réelle dynamique régionale. L'ARS Champagne-Ardenne réfléchit aussi à un espace d'échange informatisé sur le thème.

Le Conseil Général de son côté ne peut qu'encourager la mise en œuvre de telles dispositions dans les établissements. L'allocation de ressources via l'Aide Sociale peut

être un excellent moyen de collaborer avec lui pour améliorer les conditions de travail des agents de part et d'autre, et donc l'efficacité de chaque service.

2.2.2 Repenser partiellement les organisations

Le déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains nécessite de revoir partiellement l'organisation du travail dans les services concernés.

A) Réorganiser le temps de travail

L'intégration de missions de contrôle interne dans les activités de chacun des services doit se faire à moyens constants. En effet, l'établissement n'a pas les moyens financiers pour renforcer son équipe administrative. C'est donc une charge de travail supplémentaire à intégrer dans les missions des 3 agents concernés.

De ce fait, le travail quotidien des 3 agents référents va devoir être réorganisé pour dégager le temps nécessaire à cette tâche. Cette organisation en « référent » est déjà en œuvre dans les services de soins avec pour chacun des agents responsables d'une thématique, du temps dégagé pour leur mission.

Ce mode de fonctionnement est particulièrement efficace et apprécié dans les services de soins, car il permet aux agents de s'impliquer différemment dans l'établissement.

C'est donc sur ce principe éprouvé dans la structure que doit s'appuyer l'organisation du déploiement du contrôle interne au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

Le temps de travail à consacrer à la partie mise en œuvre de la stratégie décidée par la Direction, soit la réalisation d'un plan d'actions d'amélioration, son intégration dans le programme qualité et d'un rapport sur le contrôle interne est estimé à environ 50 heures. A cela, s'ajoutera quelques heures pour l'insertion d'un article une fois par an dans le bulletin d'information général et une fois dans celui spécifique à la qualité.

Ces activités seront attribuées aux chargées de mission. Elles devront également présenter l'avancement de leur travail deux fois par an minimum en réunion d'encadrement – celles-ci ont lieu de façon hebdomadaire – et une fois par an aux instances. Elles se partageront, selon la thématique, la participation aux réunions spécifiques organisées par l'ARS Champagne-Ardenne ou par tout autre organisme.

Cela représente donc, pour chaque chargé de mission, une charge de travail annuelle supplémentaire de 25 heures, hors participation aux journées de sensibilisation ou formation.

Celle-ci pourra être absorbée en déléguant certaines tâches aux autres agents opérationnels du service concerné (recherche d'information, comptabilisation d'actes), en informatisant certaines tâches (gestion des événements indésirables) ou en demandant la création de certaines requêtes informatisées au prestataire de service.

Concernant la phase opérationnelle, c'est-à-dire les cartographies de risques et la mise en œuvre opérationnelle du contrôle interne, le chiffrage est plus complexe. Si l'évaluation des risques peut être estimée à une 60 d'heures ; le déploiement des outils de contrôle est relativement variable. Cela peut en effet représenter de quelques heures de travail pour la rédaction d'une procédure à un projet de plusieurs mois pour l'implémentation d'un nouvel outil informatique.

La charge de travail est donc difficilement quantifiable pour les référents contrôle interne dans les services administratifs, d'autant qu'elle peut varier d'un service à l'autre.

L'intérêt est alors de dégager le temps nécessaire pour la réalisation des cartographies soit environ 20 heures par agent référent tous les 18 mois (temps nécessaire à l'appropriation du nouvel outil de contrôle et de son évaluation), puis d'agir en fonction de la priorisation du plan d'actions.

Selon les préconisations, la Direction jugera de l'opportunité de renforcer ou non le contrôle interne et pourra alors, si le déploiement est conséquent, renforcer l'équipe temporairement ou délester le référent d'une partie du projet.

Ce sera sans doute le cas si le contrôle interne nécessite le déploiement d'un nouvel outil informatique. Dans ce cas, les techniciens du service informatique prendront le relais du référent sur la partie technique.

En tout état de cause, le contrôle interne ne peut se déployer au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains dans de bonnes conditions, que si du temps agent est alloué pour s'y consacrer.

B) Mettre en œuvre la supervision.

Parmi les différentes modalités de contrôle interne existantes, il en est une particulièrement facile à mettre en œuvre. C'est la supervision.

La supervision est une activité liée obligatoirement au positionnement hiérarchique. La personne exerçant l'autorité doit superviser les actions de ses collaborateurs.

Il n'est pas question ici que la Direction épluche l'ensemble des documents produits par tous les agents administratifs, d'autant plus que le mode de management au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains est basé sur la délégation. Cela traduit un climat de confiance entre le niveau stratégique et le niveau opérationnel.

Pour ne pas effiloche ce climat de confiance, la supervision devra être organisée.

Tout d'abord, il ne s'agit pas de faire des contrôles inopinés mais d'informer l'ensemble des acteurs de la mise en place de ce mode de contrôle.

La réaction des agents, jusqu'ici « libres », risque d'être opposante dans un premier temps. Mais au final, tout comme la formalisation des activités, la supervision doit être vue comme un moyen de protection. Il ne s'agit pas en effet de juger de la qualité du travail fourni par tel ou tel agent, mais de détecter un éventuel dysfonctionnement.

Le message de la Direction doit alors être clair. Tout comme la déclaration des événements indésirables, et hors cas de faute professionnelle grave, les erreurs détectées par le contrôle interne par supervision ne feront pas l'objet de procédure à l'encontre des agents.

Cette disposition doit clairement être énoncée voire inscrite dans la Charte du contrôle interne.

Enfin, pour conserver le climat de confiance, la supervision se fera de manière tournante sur l'ensemble des services administratifs et par échantillonnage. Il ne s'agit pas pour la Direction de vérifier les 250 fiches de paie ou l'ensemble des admissions en non valeurs.

La Direction demandera au responsable du service concerné de lui fournir les pièces et jugera de la taille de l'échantillon à tester. Par exemple, pour les fiches de paie, 10% semble être un échantillon raisonnable pour détecter une erreur significative et sans être trop chronophage.

C) Organiser la remontée d'informations

Comme l'a démontré l'analyse de terrain, le système d'information du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains est particulièrement riche mais également peu

exploité en raison du nombre important d'informations contenues et du délai de production de celles-ci.

Le déploiement du contrôle interne va nécessiter une réflexion et une réorganisation de la remonté d'information.

Il s'agit dans un premier temps de déterminer quelles vont être les informations à produire, pour qui et dans quel délai.

Il existe en réalité deux catégories d'informations. Celles qui auront un impact sur les processus eux-mêmes et celles qui fourniront des indications sur l'atteinte des résultats. A ce stade, il est donc déjà évident que l'ensemble des informations n'intéresseront pas les mêmes acteurs.

Par exemple, le tableau de bord des remplacements dans les services de soins, réalisé par la Responsable des Ressources Humaines permet aux Cadres de Santé de connaître au mois le mois si leur effectif est stable. C'est donc un outil opérationnel. Dans ce cas de figure, le document doit être diffusé seulement aux Cadres de Santé et à la Directrice des soins.

Le même tableau en ETP rémunéré cumulé mois par mois permet de prendre la décision de remplacement ou non d'un agent absent. C'est un outil stratégique. Ce document doit être diffusé à la Direction.

Il en va de même pour les Services Economiques, financiers, le DIM et le Bureau des entrées.

Une sélection des indicateurs pertinents doit être effectuée. Il s'agit ici de donner la bonne information au bon destinataire pour qu'il puisse prendre la bonne décision, qu'elle soit opérationnelle ou stratégique.

La production des informations ne doit pas être une perte de temps. Si les indicateurs ont été réfléchis, si l'information n'est pas difficile à trouver et que l'indicateur est exploité par le destinataire alors la production aura été efficace.

Le contrôle interne permet de s'interroger sur les indicateurs opérationnels : nombre de rejets de mandats ou de retours des titres de recette, par exemple. Ces informations, couplées à des indicateurs plus stratégiques permettent parfois de d'expliquer certaines situations.

Ici, par exemple, la trésorerie pourrait être impactée. Il est donc nécessaire que les agents qui disposent des indicateurs opérationnels aient le réflexe de faire remonter au niveau hiérarchique supérieur, soit la Direction, les anomalies.

Là encore, cette habitude devrait être prise rapidement, au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, puisque le mode de management le permet. Il sera opportun de réexpliquer l'avantage des indicateurs et de fixer pour chacun des niveaux d'alerte.

La Direction devra en outre être intransigeante sur le délai de production des informations, d'où la nécessaire réflexion pour en limiter le nombre.

2.2.3 Faire émerger l'intelligence collective

Le déploiement du contrôle interne comptable et financier au Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains représente une grande opportunité pour la Direction de résoudre un certain nombre de problématiques en termes de gestion des ressources humaines.

A) Repositionner les acteurs

Dans un premier temps, il importe de travailler via le déploiement du contrôle interne, au repositionnement des agents.

Comme l'analyse de terrain l'a révélée, certains personnels se sont octroyé des libertés et des pouvoirs qui ne relèvent pas de leurs fonctions. Cet enjeu est d'autant plus important que ces tensions semblent entraîner une souffrance au travail pour certains agents.

La proposition d'architecture du contrôle interne comptable et financier telle que formulée précédemment, souhaite répondre, en partie, à cet objectif.

Bien entendu, un organigramme seul ne peut résoudre les habitudes ancrées dans l'établissement. Ce nouveau point de référence dans l'établissement, validé par la Direction Générale et présenté aux partenaires de l'établissement, est l'opportunité de réaffirmer la place de chacun dans l'établissement.

Positionnés en tant que chargés de mission, responsable du développement du projet, la Responsable financière et la Responsable Qualité et Bureau des Entrées réaffirment leur loyauté vis-à-vis de la Direction. Même si cela apparaît comme évident, il est important que ce point soit souligné par rapport aux constats de terrain. La loyauté envers la Direction ne pose pas de problème pour ces deux agents.

L'intérêt, ici, est la position de « meneur » de la Responsable Qualité et Bureau des Entrées au sein de l'équipe administrative. Cet agent a une forte influence sur ses

collègues administratifs. Elle peut être positionnée comme facilitatrice pour la transmission et la diffusion de nouvelles idées. Sa position est souvent suivie.

La question de la loyauté est par contre un enjeu important pour la Responsable des Ressources Humaines. Son positionnement comme référent contrôle interne est stratégique. Elle ne se sentira pas lésée vis-à-vis de sa collègue du Bureau des Entrées, et, sa position ne lui permettra plus un seul écart par rapport aux normes et aux décisions de la Direction.

Pour la Responsable financière, l'enjeu est de la repositionner comme personnel de l'équipe de Direction. Sa position d'Attachée d'Administration Hospitalière semble n'avoir jamais été respectée par les autres personnels.

Sans pour autant créer de liens hiérarchiques nouveaux entre les personnels administratifs, il s'agit de réaffirmer son autorité sur les personnels des Services Economiques. Ce n'est pas sa position de chargé de mission qui pourra l'aider dans cette réaffirmation mais plutôt sa nomination comme référent contrôle interne aux Services Economiques.

De ce fait, elle aura toute légitimité pour entrer dans le service, auditer, et proposer, en concertation avec les agents, des pistes d'amélioration pour son service. Le contrôle interne représente un atout de taille.

C'est, en effet, un outil objectif. Il sert à établir des constats et mesurer des écarts entre réalisations de terrain et attendus-métiers. Rien de subjectif donc, ni de personnel, dans la démarche.

Le contrôle interne doit être saisi pour résoudre les différentes problématiques de ce service et notamment mettre un terme à la suprématie du Technicien Hospitalier sur les autres personnels. L'ambiance y est souvent lourde, les personnels, sans l'exprimer directement, font état d'un malaise, voire d'un mal-être sur le lieu de travail. Pour autant, le Technicien Hospitalier, du fait de ces connaissances est pour l'heure, une ressource nécessaire au service.

Le déploiement du contrôle interne comptable et financier doit donc permettre à la Direction de réaffirmer ses choix en matière d'encadrement administratif et de ré-édicter les règles pour l'ensemble des agents.

B) Entrer dans une logique de professionnalisation des agents

Une des conditions impérieuses à la réalisation de ce projet est la professionnalisation des agents.

Le contrôle interne comptable et financier ne peut être mis en place dans un environnement où les agents ne connaissent que partiellement leur activité. En effet, pour être en capacité de juger des écarts entre les réalisations quotidiennes et les normes auxquelles celles-ci se rapportent, il est indispensable que les agents maîtrisent les tenants et aboutissants de leur métier.

Dans un premier temps, il est évident que la formation devra être dispensée aux référents contrôle interne. Le point crucial, en la matière, est la formation de la Responsable financière aux techniques de l'achat public, et au mode de fonctionnement d'un Service Economique.

Pourquoi ne pas se servir des relations naissantes avec d'autres établissements pour qu'elle puisse s'immerger dans la réalité quotidienne d'une équipe, et appréhender les enjeux de sa position aux services économiques. Un stage en partenariat avec l'Attachée d'Administration Hospitalière des Services économiques du Centre Hospitalier de Chaumont, par exemple, et sous réserve de l'accord du Directeur général, serait une opportunité à saisir.

La référente Bureau des Entrés, Responsable du service, est une référence pour ses collègues des autres établissements. Elle maîtrise son activité. Cependant, il faudra veiller à son ouverture aux évolutions du secteur.

La référente Ressources Humaines, responsable du service, se forme régulièrement en participant à des colloques, et reçoit des mises à jour de textes réglementaires. La professionnalisation de cet agent ne pose aucune difficulté majeure.

La professionnalisation des agents ne doit pas concernée uniquement les référents contrôle interne mais l'ensemble des agents administratifs.

Il conviendra d'être particulièrement vigilant à la professionnalisation des agents des Services Economiques. Un seul agent est sensibilisé aux techniques de l'achat public. Celui-ci exerce de surcroît ses fonctions dans le service à mi-temps.

Dans un premier temps, des séances de sensibilisation au Code des marchés publics, par exemple, pourraient être dispensées par la Responsable financière.

La professionnalisation peut également passer par la transmission de savoirs d'agent à agent. Le Technicien Hospitalier pouvant alors expliquer les enjeux de la mutualisation des achats via le programme PHARE à ses collègues, la gestionnaire des stocks dispensé des informations en matière d'inventaire.

Au service des Ressources Humaines, le même travail d'échange et de transmission de connaissances doit être effectué.

Au Bureau des entrées, il s'agira plus de sensibiliser l'ensemble des agents aux conséquences de leur activité sur les finances de l'établissement et de les amener à réfléchir aux impacts des évolutions. La Responsable du service peut être chargée de sensibiliser par exemple à l'expérimentation FIDES.

Cette professionnalisation des agents permettra, en outre, au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, de constituer des équipes polyvalentes, donc de s'assurer des remplacements possibles en cas d'absence de l'un ou l'autre des agents, et surtout de mettre les compétences sur un même pied d'égalité dans chacun des services.

C) Développer le travail en interdisciplinarité

Enfin, le déploiement du contrôle interne au Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains va nécessiter un bouleversement dans le fonctionnement des relations interpersonnels et interservices.

En effet, la mise en place d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers nécessite l'ouverture des services les uns aux autres. Le constat établi, lors de la phase opérationnelle de cartographie des risques, est que les finances sont la finalité de tous les processus de l'établissement.

Le décloisonnement des services administratifs est donc une nécessité absolue à la réalisation du projet.

La Direction doit donc mettre en œuvre une organisation pour améliorer, dans un premier temps dans le cadre du contrôle interne, la communication entre services, et notamment entre le service financier et les autres services administratifs.

L'échange d'informations essentielles au bon fonctionnement de l'établissement, mais ne concernant qu'un nombre restreint de cadres, ne doit pas avoir forcément lieu en réunion d'encadrement hebdomadaire.

Par exemple, la résolution de la problématique du retard de versement de l'Aide Sociale par le Conseil Général. Cette problématique n'intéresse en définitive qu'un nombre restreint d'acteurs. La résolution du problème doit faire l'objet de réunions entre la Responsable financière, la Responsable du Bureau des Entrées et le Comptable Public.

Une fois la problématique réglée, cette réunion pourra étendre son champ d'investigation en prenant en compte, l'ensemble des recettes liées à l'activité. Le cas échéant, le médecin Responsable du DIM pourra être convié. C'est lors de ces réunions que seront également produits les indicateurs de suivi permettant d'alerter, si besoin, la Direction. Ces réunions doivent donc être instaurées de façon périodique et régulière. Le choix de la cadence doit être laissé à l'appréciation des acteurs principaux pour répondre au mieux à leurs attentes.

Au niveau des Ressources Humaines, le suivi de la masse salariale est une des grandes interrogations au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains. Relève t-il de la Responsable financière ou des ressources humaines, doit-il comporter les charges... bref autant de questions qui pourraient être résolues en instaurant une réflexion autour de la thématique.

Si cela semble anodin, la production rapide d'informations de qualité est en jeu. L'instauration de réunion de suivi trimestrielle de quelques minutes pourrait favoriser le dialogue entre les deux services et améliorer la qualité du travail de chacun. Les agents des Ressources Humaines auraient des indicateurs quantitatifs précis en temps voulu pour répondre à l'enquête « Statistique Annuelle des Etablissements » (SAE) et la Responsable financière pourrait transmettre dans des délais respectables des informations fiables aux autorités de tarifications, et gagner du temps sur la préparation de ses budgets.

Pour les Services Economiques, il s'agit de résoudre notamment la problématique des échéances des marchés publics. Une réunion de travail annuelle pourrait être programmée pour établir un calendrier des mises en concurrence à prévoir. Cette programmation devra intégrer les achats d'investissements.

Enfin, des réunions spécifiques « clôture d'exercice » doivent absolument être instaurées.

Une, fin septembre ou début octobre pour faire un point sur les dépenses engagées non mandatées et sur les restes à recouvrer. Il est indispensable qu'assistent, en plus des cadres administratifs, le médecin du DIM et le pharmacien. A cette occasion, l'ensemble des acteurs mènera une réflexion sur l'estimation de leurs recettes et dépenses potentielles pour la fin de l'exercice.

Lors de cette réunion, la Responsable financière fixera les délais impartis à chacun pour remonter les informations nécessaires à la clôture de l'exercice. La participation du comptable serait une plus-value pour exprimer la nécessité de respecter les délais.

Début décembre, une deuxième réunion devra être fixée, notamment entre les responsables financière et ressources humaines pour déterminer le montant de la dernière décision modificative.

Ensuite, des réunions de suivi d'avancement des travaux de clôture seront à programmer. Une ultime séance sera consacrée à l'évaluation du déroulement des travaux de clôture et devra permettre d'analyser les points forts et ceux devant être améliorés pour l'année suivante.

En somme, le déploiement du contrôle interne impose donc de rechercher, grâce au travail collectif, la complémentarité des acteurs et des compétences.

Conclusion

Le contrôle interne est une question de normes et d'hommes. Ainsi, au travers du diagnostic préalable au déploiement du contrôle interne comptable et financier au Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains, la construction de ce mémoire a été l'occasion d'appréhender la culture de l'établissement et d'analyser les jeux d'acteurs.

Il s'agit de procéder au décryptage de l'environnement dans lequel doit évoluer un directeur, d'identifier les personnes ressources, de saisir les opportunités et de choisir des moments propices pour le lancement d'un projet.

Une acculturation avec les valeurs propres à l'établissement est nécessaire ; c'est donc implicitement, le moment propice à une réflexion sur ses propres valeurs et à la façon de les transposer dans ses méthodes de management.

L'évaluation du contrôle interne participe à la mise en œuvre d'un management par la qualité et l'éthique.

Elle permet, à travers la nécessaire prise de recul qu'elle impose pour la cartographie des risques, une introspection de l'établissement sur ses organisations.

Cette phase d'interrogation collective est l'occasion de décroisonner les services et de rassembler les équipes permettant l'analyse de chacun sur le fonctionnement de l'établissement.

En identifiant mieux les prérogatives de chacun, les agents, et la direction, appréhendent mieux les raisons de tel ou tel comportement. Il est nécessaire de s'octroyer, dans le cadre du contrôle interne, des temps d'écoute et de partage avec et entre les personnels.

La cartographie des risques a aussi démontré l'importance du rôle de chacun dans l'établissement, et, la revalorisation de certains secteurs d'activités. Permettre l'expression des agents, c'est aussi identifier les possibles tensions existantes.

Le contrôle interne comptable et financier est un levier de la Direction pour réaffirmer et assoir le positionnement des responsables.

L'observation directe participative effectuée pour ce mémoire dans le cadre de la conduite opérationnelle de l'évaluation du dispositif de maîtrise des risques, via l'élaboration de cartographies de cycles, a démontré l'importance de la structuration d'une telle démarche en mode projet.

Les grands enseignements tirés de cette expérience et confortés par le travail de recherche sont notamment organisationnels. Pour la réussite d'un projet, il est nécessaire

de se structurer autour d'objectifs connus de tous, d'un calendrier de déploiement et de développer la communication.

Au sujet de la communication, les interventions fréquentes sur le sujet, l'explication des termes, des enjeux, l'information quant à l'avancement des travaux a permis de dépasser certaines réticences et d'impulser une dynamique autour de ce projet. La notion de contrôle interne est un excellent domaine pour tester les modalités d'accompagnement au changement, tant le sujet est redouté.

Le contrôle interne, activité de maîtrise des risques, implique de s'interroger sur son rapport au risque.

L'élaboration de ce mémoire a révélé que le rapport au risque est différent selon le poste occupé par chacun. Il est donc important pour un futur directeur de prendre en compte les attentes mais aussi les perceptions de chacun de ses collaborateurs afin de fixer des objectifs rationnels et adaptés à l'établissement.

La question de la temporalité est plus que jamais importante puisqu'il faut tenir compte des moyens humains (en nombre et en compétences) et financiers nécessaires pour la pérennisation d'un dispositif de maîtrise des risques comptables et financiers. Prendre le temps, c'est aussi se donner une marge de manœuvre possible pour réorienter un projet et ne pas s'enfermer dans une approche qui pourrait être trop restrictive. C'est également, préserver les personnels, et organiser les échéances pour qu'il n'y ait d'épuisement professionnel.

Apparentée à une démarche de gestion des risques a priori, la cartographie des cycles a permis la valorisation de certains personnels en leur permettant d'intégrer les groupes de travail et de mener une réflexion commune avec l'équipe encadrante.

Le climat de confiance créé en amont a permis l'expression de chacun et la richesse des échanges.

En définitive, et au-delà de l'apparente technicité du sujet, la rédaction d'un mémoire sur le contrôle interne met en exergue l'importance de la structuration des projets, de la communication, et de la diffusion de valeurs pour le métier de directeur.

Le scénario d'implantation du contrôle interne, tel que présenté dans ce mémoire, trouvera ses limites dans l'importance que lui donnera l'équipe de Direction du Centre hospitalier de Bourbonne-les-Bains qui devrait accueillir en septembre 2014 un nouveau Directeur Général.

Bibliographie

Textes Officiels

Ordonnance n° 96-346 du 24 avril 1996 portant réforme de l'hospitalisation publique et privée.

Loi n° 2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires.

Loi organique n° 2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances.

Loi organique n° 2005-881 du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale.

Loi n° 2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités.

Décret 2013-1239 du 23 décembre 2013 définissant les Etablissements Publics de Santé soumis à la certification des comptes.

Décrets n°62-1587 du 29 décembre 1962 et 2012-1246 du 7 novembre 2012.

Guides officiels et circulaires

Direction générale de l'offre de soins, Direction générale des finances publiques : « Guide de fiabilisation des comptes des hôpitaux. »

Rapport annuel du conseil de normalisation des comptes publics 2012

Circulaire Interministérielle N°DGOS/PF1/PF3/DGFIP/CL1B/2012/320 du 20 août 2012 relative à l'accompagnement du projet de fiabilisation des comptes de l'ensemble des établissements publics de santé et aux objectifs fixés aux établissements publics de santé pour l'année 2012.

Ouvrages

J. RENARD, *Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne*, Editions Eyrolles. Juillet 2012

GRENON A. et RAZER J. Direction de l'Inspection Générale, *La maîtrise des activités à l'hôpital par le contrôle interne*, Les Dossiers de l'AP-HP, 2003.

CLARGE F. et GLESS P., *La performance globale dans les établissements de santé et médico-sociaux* : Les Etudes Hospitalières- Pratiques professionnelles, avril 2012.

P. BERROUX, *Sociologie du changement dans les entreprises et organisations*. Editions du Seuil, 2004

Articles

J-B. MATTRET, La fiabilité des comptes hospitaliers, *Finances Hospitalières* n° 8 - Novembre 2007

TOUZARD J., L'opportunité de réaliser un audit à blanc et de créer une direction du contrôle interne *Finances Hospitalières*, 2012/1, n°54, pp.19-22.

J-B. MATTRET, La fiabilisation des comptes hospitaliers, *Finances Hospitalières* n° 53 - Décembre 2011

M. TREMEUR, Qualité de la comptabilité : se faire accompagner ! *Finances Hospitalières* n° 62 - Octobre 2012

L. BREULS DE TIECKEN, Impact de la fiabilisation des comptes sur la CAF, *Finances Hospitalières* n° 69 - Mai 2013

C-A. DOUSSOT-LAYNAUD, Yann LHOMME, EHESP et ENFiP: lancement des sessions régionales de formation ordonnateurs/comptables à la fiabilisation/certification des comptes, *Finances Hospitalières* n° 61 - Septembre 2012

J-B. MATTRET, Les outils d'analyse financière, *Finances Hospitalières* n° 41 - Novembre 2010

D. DUMONT, Les Tableaux de bord comme outils de pilotage et de management d'un établissement de santé, Finances Hospitalières n° 47 - Mai 2011

O. WERY, Le contrôle de gestion en facturation. Préparer la facturation directe des soins externes, Finances Hospitalières n° 29 - Octobre 2009

A. SOMMER, L'organisation et l'efficacité, premières clés de la réduction des coûts, Finances Hospitalières n° 23 - Mars 2009

A. AUDOUARD et J-M. VIGUIER, Contrôle interne, fiabilisation des comptes et amélioration de la performance : l'exemple de la facturation individuelle des établissements de santé, Finances Hospitalières n° 59 - Juin 2012

BARRERE C., « Le contrôle interne comptable au sein des Etablissements Publics de Santé » La lettre Finances et Performances Publiques de GRANT THORNTON– édition n°4 de Juin 2012

La place et le rôle du comptable public dans le contrôle interne comptable des administrations publiques, Académie des sciences techniques comptables financières – cahier n°23

Se préparer au commissariat aux comptes dans les établissements de santé Synthèse événement MAZARS – mercredi 24 avril 2013

DELNATTE J-C, Article Contrôle Interne et maîtrise des risques à l'hôpital. Gestions Hospitalières n°534 – mars 2014

Thèses et Mémoires

F. DE BOISSON, 2013, Le contrôle interne comptable, levier de performance pour l'hôpital. L'exemple du Centre Hospitalier Guillaume Rénier. Mémoire professionnel : Ecoles des Hautes Etudes en Santé Publique.

J-R. RICHARD, 2010, « Objectif 2014 » préparer la certification des comptes : l'exemple du Centre Hospitalier de Versailles. Mémoire professionnel : Ecoles des Hautes Etudes en Santé Publique.

A-F. ELARD, 2009, L'intelligence collective du contrôle interne. Mémoire professionnel : Institut d'Administration des Entreprises de BORDEAUX

Sites Internet

Légifrance

Fédération Hospitalière de France

La fiabilisation et la certification des comptes des établissements publics de santé. Site internet Ministère de la Santé : <http://www.sante.gouv.fr/la-fiabilisation-et-la-certification-des-comptes-des-etablissements-publics-de-sante.html>

Ministère de la Santé et des Affaires sociales

Hospimédia

APM

Les avantages de la certification des comptes des EPS – Site Santé Publique et Privée consulté le 1er décembre 2013

Hôpitaux : 3 clés pour bien préparer la certification de ses comptes en 2014 Site internet www.decision-achats.fr consulté le 1er décembre 2013

Site internet ANAP consulté le 1^{er} juillet 2014

Autres sources

Autorité des Marchés Financiers, Cadre de référence sur les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne.

Colloque organisé par l'IFACI le 22 septembre 2009, synthèse consultable sur Internet

« Organisation et management par projet » Réseau Anact 2006

Fiabilisation des comptes des établissements publics de santé, Journée d'information des directions d'EPS et des comptables de la DGFIP - Powerpoint conjoint des Agences Régionales de Santé de Lorraine, Alsace, Champagne-Ardenne, Franche-Comté

BESSON

Audrey

Décembre 2014

**DIRECTEUR D'ETABLISSEMENT SANITAIRE, SOCIAL ET
MEDICO-SOCIAL**

2013-2014

**ENJEUX ET PERSPECTIVES DU DEPLOIEMENT DU
CONTROLE INTERNE COMPTABLE ET FINANCIER
AU CENTRE HOSPITALIER DE BOURBONNE-LES-
BAINS**

Résumé :

Ce mémoire, présenté sous la forme d'une étude d'opportunités, aborde les enjeux et perspectives du déploiement d'un dispositif de contrôle interne comptable et financier au Centre Hospitalier de Bourbonne-les-Bains.

Correspondant à une demande de la Direction, dans un cadre particulièrement contraint par la réglementation, le contexte économique et institutionnel, ce mémoire a été réalisé conjointement à la mise en œuvre d'audits des différents processus administratifs sur le terrain de stage.

Il propose, dans un premier temps, une approche croisée des apports du contrôle interne avec les réalités locales, puis, détaille la proposition d'un plan de déploiement du contrôle interne comptable et financier et en mesure les impacts sur le management, les organisations et le personnel.

Mots clés :

Centre hospitalier, contrôle interne, administration hospitalière, audit, analyse des risques, cartographie, démarche qualité, processus, comptabilité, finance hospitalière, organisation des services.

L'Ecole des Hautes Etudes en Santé Publique n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les mémoires : ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.