

Direction générale des finances publiques

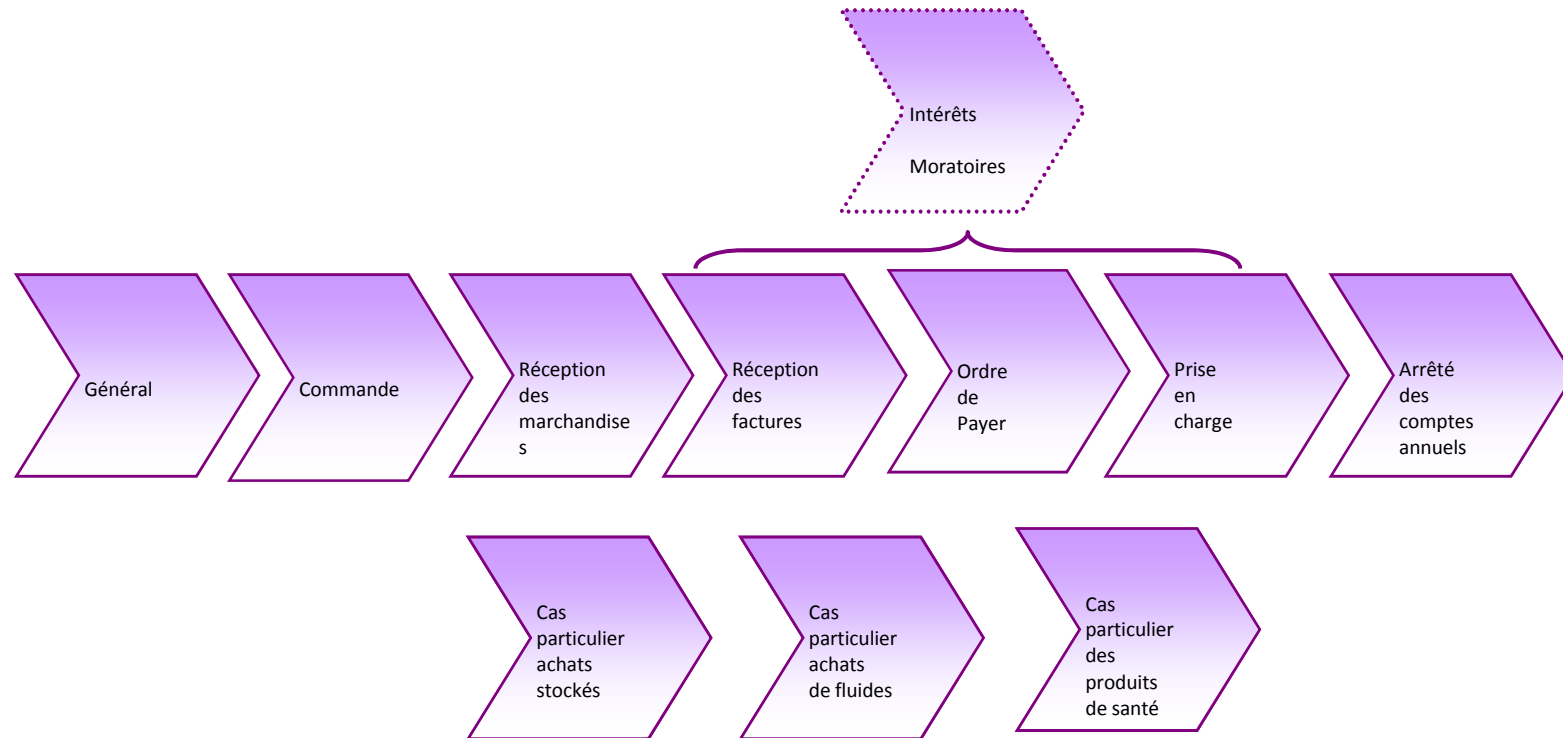
Direction générale de l'offre de soins

FIABILISATION ET CERTIFICATION DES COMPTES DES ETABLISSEMENTS PUBLICS DE SANTE
Contrôle interne comptable et financier (Ordonnateur et comptable)

Cartographie type du cycle des achats d'exploitation

Version novembre 2011

3. Cycle achats d'exploitation



Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat								
3. Cycle achats d'exploitation											
3.1. Achats d'exploitation				Général (achats stockés et non stockés)	Ensemble	ORD/CL	Absence de règles et de procédures formalisées Non respect des règles et des procédures				Détermination de règles et de procédures formalisées et communication de celles-ci à tous les acteurs concernés Définition des responsabilités (circuit de validation et identification du processus de supervision)
					Ensemble	ORD/CL	Absence de séparation des tâches entre les fonctions d'expression des besoins, de passation des commandes (dans le cadre ou non de marchés) et d'autorisation des commandes, de réception, d'enregistrement comptable, de contrôle des factures et de règlements des fournisseurs Non respect des délégations				Détermination de règles et de procédures formalisées et communication de celles-ci à tous les acteurs concernés Réalisation d'organigrammes séparant les tâches, à défaut que celles-ci soient réalisées par des individus différents Gestion des habilitations (gestion informatiques, délégations de signatures)
					Ensemble	ORD/CL	Non respect des règles comptables en matière d'achats stockés				
				Commande		ORD	Commande d'un bien non-conforme au besoin exprimé				Identification des moyens de contrôle interne par rapport aux commandes directes passées sur les sites internet des fournisseurs Politique de référencement des fournisseurs et des produits: dispositif de veille technique, juridique, environnemental et social des entreprises mise en place d'un référentiel Traitement rapide des opérations
						ORD	Commande "hors procédure" sans engagement	Régularité	Faible	Moyen	Identification des exceptions possibles à l'application de la procédure : liste des opérations concernées et des seuils de signification correspondants ; maîtrise de l'étendue de la liste ; régularisation a posteriori de l'engagement
						ORD	Litiges et contentieux dus au défaut de respect du code des marchés publics (mise en concurrence, procédure d'attribution, seuil des marchés, etc)	Régularité	Moyen	Moyen	Maîtrise des règles de la commande publique Dispositif de veille technique, juridique, environnemental et social des entreprises Elaboration et mise à jour d'un référentiel fournisseur Publication au recueil des actes administratifs
						Engagement comptable Engagement juridique					

Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat								
		Passif 401	6011/6021/ 6022/6031 1/ 6066/6071 616 sauf 616-7 616-8 626			ORD	Absence d'adresse de facturation	Régularité	Faible	Faible	Respect des procédures formalisées
						ORD	Absence de suivi de l'application des conditions d'achats négociées et des éventuelles remises de fin d'année (plate forme d'achats)	Exactitude	Faible	Moyen	Connaissance à tout moment des états de commandes (passées, honorées ou non)
						ORD	Collusion entre le service acheteur et le fournisseur - Fraude	Régularité	Faible	Faible	Utilisation de bons de commande (BdC) prénumérotés Validation et visa des BdC par une personne autorisée
				Livraison / Réception des marchandises	Réception Constatation du service fait	ORD	Non réception ou réception incomplète (partielle ou tardive) de la commande	Exactitude Exhaustivité	Faible	Moyen	Identification des responsabilités notamment sur la conformité BDC/BDR Délais de réception : réception diligente avec contrôle immédiat (admission /refus) - réception sursise avec contrôle différé (admission/refus ultérieur après contrôle)
						ORD	Réception non-conforme à la commande	Exactitude	Faible	Moyen	Contrôle et optimisation des modalités de gestion des livraisons (privilégier les livraisons au fil de l'eau aux livraisons centralisées sur un jour/une période donnée) ==> (risque de vol/perte faible, mise en magasin immédiate, inventaire permanent à jour, ...)
						ORD	Absence de suivi particulier sur les produits (dont les médicaments) "gratuits"	Exactitude	Faible	Faible	Formalisation de la réception (création d'un bon de réception, rapproché du bon de livraison ou annotations structurées sur le bon de livraison)
						ORD	Création d'un bon de réception fictif	Régularité	Faible	Faible	Justification par le responsable du magasin de tout écart entre la commande et la réception (Références-Quantité)
						ORD	Méconnaissance par l'équipe logistique de l'exhaustivité des réceptions et des retours aux fournisseurs	Exhaustivité Exactitude	Faible	Moyen	Suivi par le système de toutes les réceptions (conformes ou pas) et de tous les retours réalisés Pour tout retour, utilisation de bons de retour prénumérotés, visés et annotés par le responsable du magasin

Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat								
				Réception des factures	Liquidation	ORD	Non réception ou réception tardive de la facture correspondant à une commande honorée par le fournisseur	Exactitude Exhaustivité	Faible	Faible	Mise en place d'un système permettant la connaissance rapide de toutes les factures reçues ou à recevoir Rapprochement du bon de commande, du bon de livraison et de la facture (Références produits, quantités, prix, conditions de paiement)
						ORD	Défaut d'enregistrement de la date d'arrivée de la facture	Exactitude	Faible	Moyen	Mise en place d'un système permettant la connaissance rapide de toutes les factures reçues ou à recevoir
						ORD	Absence de prise en compte d'une facture afférente à une commande réceptionnée	Exhaustivité	Moyen	Moyen	Mise en place d'un système permettant la connaissance rapide de toutes les factures reçues ou à recevoir
						ORD	Absence de liquidation des intérêts moratoires	Exhaustivité Régularité	Faible	Moyen	Mise en place d'un système permettant la connaissance rapide de toutes les factures reçues ou à recevoir
						ORD	Prise en compte d'une facture relative à un bien non commandé ou commandé non reçu (en tout ou partie)	Exactitude	Faible	Faible	Mise en place d'un système permettant la connaissance rapide de toutes les factures reçues ou à recevoir
						ORD	Facture erronée ou incomplète (référence au marché erronée; erreur sur les prix, les quantités, la TVA, etc)	Exactitude Exhaustivité	Faible	Moyen	Mise en place d'un système formel de suivi des anomalies et définition des procédures internes liées aux litiges (écarts prix, écarts quantités, etc...)
						ORD	Double règlement d'une facture	Exhaustivité Régularité	Moyen	Faible	Identification des exemplaires de la facture utilisés dans le circuit d'approbation. Destruction des exemplaires inutiles
						ORD	Avoir non reçu du fournisseur en cas de retour de marchandise	Exactitude	Faible	Faible	Mise en place d'un système permettant la connaissance rapide des avoirs reçus ou à recevoir Utilisation de demandes d'avoirs numérotées - Approbation des demandes d'avoirs et suivi de la réception des avoirs
						ORD	Non comptabilisation d'une facture	Régularité Exhaustivité Exactitude	Moyen	Faible	Revue formalisée des pièces justificatives et des contrôles effectués Recensement des factures fournisseurs entrant dans l'établissement Définition des procédures assurance la traçabilité des factures fournisseurs
ORD	Double comptabilisation d'une facture	Exactitude	Moyen	Faible							

Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque	
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat									
				Ordre de payer	Mandatement	ORD	Comptabilisation d'une facture indue	Régularité	Moyen	Faible	Rapprochement bon de commande / bon de livraison / facture	
						ORD	Imputation ou comptabilisation erronée d'une facture (y compris TVA)	Imputation	Faible	Faible	Contrôle de l'enregistrement et de l'imputation comptable	
						ORD	Retard de mandatement entrainant des pénalités et intérêts moratoires	Exactitude	Moyen	Moyen	Traitement diligent des liquidations conformément aux procédures écrites Procédure d'enregistrement de la date d'arrivée des factures	
						ORD	Erreur de liquidation	Exactitude	Faible	Faible	Contrôle informatique	
						ORD	Erreur sur le créancier	Régularité	Faible	Moyen	Contrôle informatique du créancier	
						Traitement des suspensions de paiement	ORD	Suspensions de paiement reçues du comptable non traitées. Mandats non régularisés	Exactitude Rattachement au bon exercice	Moyen	Faible	Mise en place d'un suivi des suspensions de paiement
						Cas particulier mandatement réalisé après règlement	ORD	Absence de mandatement relatif à une charge prélevée	Exhaustivité Rattachement au bon exercice	Moyen	Moyen	Suivi et apurement régulier des dépenses à régulariser en liaison avec le comptable
					ORD		Risque de prélèvement erroné	exactitude Exhaustivité Régularité imputation	Moyen	Moyen	Rapprochement avec la facture initiale Mise en place d'un contrôle a posteriori	
						Prise en charge	CL	Erreur de liquidation	Exactitude	Faible	Faible	Contrôle hiérarchisé en fonction des risques et des enjeux : sécurisation pour l'exacte imputation dela commande, du service fait, de la qualité du créancier, des pièces justificatives Suivi des comptes fournisseurs Contrôle
						Visa	CL	Erreur d'imputation comptable	Imputation	Faible	Faible	

Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque				
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat												
						CL	Erreur d'enregistrement	Exactitude Imputation	Faible	Faible	Suivi des comptes fournisseurs Contrôle de l'imputation				
					Récupération des avances	CL	Non respect du code des marchés publics	Régularité	Moyen	Moyen	Maîtrise de la réglementation de la commande publique Contrôle de conformité à la réglementation et de l'acte d'engagement				
						CL	Erreur de calcul	Exactitude	Faible	Faible	Suivi de l'exécution des marchés et de la récupération de l'avance				
					Traitement des oppositions	CL	Non prise en compte d'une opposition ou d'une cession de créances	Régularité Exactitude	Faible	Faible	Notification de l'opposition au comptable (fiscale, IS, TVA) Modalités d'enregistrement et de suivi adaptées				
					Retenue de garantie	CL	Non comptabilisation de la retenue de garantie	Exactitude	Moyen	Moyen	Contrôle des conditions d'application de la retenue de garantie				
					Libération des garanties	CL	Suivi des retenues de garantie : non transmission à l'ordonnateur de l'état récapitulatif des retenues de garantie en solde	Régularité Exhaustivité	faible	Fort	Le comptable doit adresser régulièrement, a minima une fois pas ans, un état de solde du compte de suivi des RG, à l'ordonnateur pour que ce dernier vérifie l'ancienneté des retenues non				
						ORD	Non transmission par l'ordonnateur du certificat de libération de la retenue de garantie	Régularité Exhaustivité	faible	moyen	A réception de l'état l'ordonnateur vérifie les retenues au regard des marchés exécutés et des réserves émises sur les prestations.				
						CL	Erreur de liquidation	Exactitude	Faible	faible	Contrôle de la régularité de la libération des garanties				
						CL	Erreur d'enregistrement	Imputation	Faible	Faible	Analyse périodique des comptes fournisseurs et écritures correctives éventuelles				
					Mise en paiement		515 401			CL	Erreur de créancier en cas de cession de créance	Exactitude	Faible	Faible	Suivi des oppositions - Mises à jour des fiches de cessions-opposition
										CL	Retard de règlement entraînant des intérêts moratoires	Régularité Exhaustivité	Moyen	Moyen	Traitement des mandats dans le respect du délai global de paiement

Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat								
					Cas particulier des dépenses prélevées	CL	Absence de mandat correspondant à la charge prélevée	Exhaustivité Rattachement au bon exercice	Moyen	Moyen	Suivi et apurement régulier des dépenses à régulariser
				Remboursement DMI & MO	Remboursement des médicaments en sus des GHS au vu de la dispensation nominative Déclaration tutelle	ORD	Déclaration sous-estimée des médicaments achetés (erreur volume/valeur) Déclaration sur-estimée	Exactitude Régularité Exhaustivité	Fort	Moyen	Etat de suivi mensuels des DMI & MO Analyse de gestion adaptée Suivi des remboursements réalisés
				Intérêts moratoires	Mandatement	ORD	Non mandatement des intérêts moratoires	Régularité	Moyen	Moyen	Enregistrement de la date de réception de facture dans le SI
						ORD	Calcul erroné	Exactitude	Faible	Faible	Contrôle du paramétrage du SI Rapprochement par sondage entre la date de réception sur la facture et la date enregistrée dans le SI
					Visa	CL	Erreur de liquidation	Exactitude	Faible	Faible	Rapprochement par sondage entre la date de réception sur la facture et la date enregistrée dans le SI
						CL	Erreur d'imputation	Imputation	Faible	Faible	Contrôle de la bonne imputation comptable
				Arrêté des comptes annuels	Recensement des charges à rattacher à l'exercice	ORD	Opérations en cours au sein de l'EPS non comptabilisées	Régularité Exhaustivité	Moyen	Moyen	Procédures de recensement des opérations en cours devant être rattachées (mise en œuvre du cut-off achats de fin de période) Procédures d'évaluation des DENM - impact sur les comptes de stocks
						ORD	Opérations rattachées non justifiées	Régularité Exactitude	Moyen	Moyen	Justification des rattachements (constitution d'un dossier de clôture)
						ORD	Absence d'enregistrement	Exhaustivité Rattachement au bon exercice	Moyen	Moyen	Contrôle de la comptabilité des charges à rattacher

Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat								
		481 486			Intégration comptable	CL	Absence de comptabilisation des charges à rattacher à l'exercice	Régularité Exhaustivité Rattachement au bon exercice	Moyen	Moyen	Contrôle et suivi des comptes de régularisation
						CL	Absence de justification des rattachements	Exactitude	Moyen	Moyen	Justification des rattachements (constitution d'un dossier de clôture)
						CL	Erreur d'imputation	Imputation	Faible	Faible	Contrôle de la bonne imputation comptable
3.2. Cas particulier des achats stockés		Actif 321 / 322 / 39	60321 60322 6091		Entrées en stock	ORD	Entrées en stock non enregistrées entraînant un inventaire permanent erroné	Régularité Exactitude Exhaustivité	Moyen	Moyen	Interface (ou intégration) informatique entre réception et entrée en stock Inventaires tournants avec procédure formalisée d'explication des écarts Définition d'une politique concernant l'entrée en stocks des médicaments livrés "gratuits" (traçabilité) Suivi régulier de l'inventaire permanent
						ORD	Erreur sur code produit	Exactitude	Faible	Faible	Interface (ou intégration) informatique entre réception et entrée en stock
						ORD	Sorties de stocks non enregistrées entraînant un inventaire permanent erroné	Exactitude Exhaustivité	Moyen	Moyen	Procédures de demande des services et de traitement formalisées Procédure de livraison au sein des unités, désignation de référents par unité Procédure de contrôle quantité demandée / quantité réceptionnée / quantité imputée Procédures de dispensation nominative Suivi régulier de l'inventaire permanent Inventaires tournants avec procédure

Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque			
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat											
					Retours en stock	ORD	Retours en stocks non enregistrés Inventaire permanent erroné	Exactitude Exhaustivité	Moyen	Moyen	Procédures de retour formalisées Suivi régulier de l'inventaire permanent Inventaires tournants avec procédure formalisée d'explication des écarts Gestion des retours en stock de produits gratuits Gestion des cessions de m/ss et des prêts interhospitalaux			
				Inventaire physique	Reconnaissance Valorisation	ORD	Procédures d'inventaire physique non maîtrisées	Exactitude Exhaustivité	Moyen	Moyen	Inventaires physiques réguliers et exhaustifs des lieux de stockage : - en fin d'année si pas d'inventaire permanent ou si CIC jugé insuffisant - inventaires tournants si il y en a et si le CIC sur les mouvements est jugé suffisant Protection d'accès physique aux produits et fournitures Définition et communication des procédures d'inventaire physique (responsable IP, acteurs concernés, périmètre - Marchandises et lieux de stockage, modalités de comptage - en aveugle, pastilles, double comptage, gestion des stocks périmés ou défectueux, modalités de gestion des écarts, valorisation, provision pour dépréciation des stocks)			
									Stock erroné	Exactitude Exhaustivité		Moyen	Moyen	
									ORD	Consommations de l'exercice erronées		Exactitude Exhaustivité	Moyen	Moyen
									ORD	Absence d'inventaire des stocks tampons dans les services		Exactitude Exhaustivité	Moyen	Moyen
									ORD	Absence de provision pour dépréciation des stocks (produits obsolètes ou abîmés)		Exactitude Exhaustivité	Moyen	Moyen
									ORD	Absence de comptabilité des stocks Absence de suivi des stocks		Exactitude Exhaustivité	Fort	Moyen

Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat								
				Inventaire comptable	Annulation du stock initial, constatation du stock final	CL	Absence d'enregistrement comptable Différence entre l'inventaire physique et l'inventaire comptable	Exactitude Exhaustivité	Fort	Moyen	Rapprochement du résultat de l'inventaire physique et du stock comptable
3.3. Cas particulier des fluides	401	6061	Souscription d'un abonnement ou d'un contrat	Engagement comptable Engagement juridique	ORD	Difficulté d'évaluation de l'engagement rendant impossible la liquidation	Régularité Exactitude	Moyen	Moyen	Analyse des contrats et des indicateurs indispensables au suivi des consommations et des tarifs Procédures de suivi des contrats de fournitures des fluides et notamment des évolutions tarifaires. Communication des principales clauses du contrat aux différents acteurs concernés.	
					ORD	Non respect des règles et procédures d'engagement	Régularité	Moyen	Moyen		
					ORD	Défaut, absence de suivi des contrats : non respect des contrats de fournitures	Régularité Exactitude	Moyen	Moyen		
					ORD	Fraude	Régularité	Faible	Faible		
				Liquidation	Suivi des consommations	ORD	Difficulté de suivi des fluides consommés et des montants facturés	Exactitude Rattachement au bon exercice	Moyen	Moyen	Justification des fluides consommés (rapprochement des compteurs éventuels avec les quantités sur les factures, rapprochement des tarifs avec le contrat) Comparaison avec les consommations antérieures
		401 515		Ordre de payer	CF. achats d'exploitation						
			Prise en charge	CF. Achats d'exploitation							
			Arrêté des comptes annuels	Recensement / intégration comptable	ORD / CL	Opérations en cours au sein de l'EPS non comptabilisées	Rattachement au bon exercice Exhaustivité Sincérité	Moyen	Moyen	Procédure de recensements des consommations en cours (arrêté des compteurs à des dates proches de l'arrêté des comptes annuels) - Analyse des écarts entre les consommations annuelles et les consommations des périodes antérieures.	
					ORD/CL	Opérations rattachées non justifiées	Rattachement Régularité exhaustivité	Faible	Faible		
3.4. Cas particulier des produits de santé (tissus, Produits sanguins labiles...)				Commande	Engagement comptable Engagement juridique	ORD	Commande hors procédure et sans engagement Commande non-conforme à la demande				Procédure spécifique d'engagement ex-post (en urgence) Validation des BdC par une personne autorisée. Traitement rapide des opérations

Cycles / Processus et observations	Principaux comptes			Procédures	Taches	Acteurs	Risques	Objectifs de qualité comptable	Impact financier	Probabilité	Exemple de mesure de maîtrise du risque	
	Haut bilan	Bas bilan	Résultat									
		401	607	Réception	Réception	ORD	<p>Non réception ou réception incomplète (partielle ou tardive) de la commande</p> <p>Réception non-conforme à la commande</p> <p>Méconnaissance par le service dépense de l'exhaustivité des réceptions et des retours aux fournisseurs</p>	Régularité Exhaustivité	Moyen	Moyen	<p>Formalisation de la réception (création d'un bon de réception, rapproché du bon de livraison ou annotations structurées sur le bon de livraison)</p> <p>Suivi par le système de toutes les réceptions (conformes ou pas) et de tous les retours réalisés</p> <p>Communication aux personnes concernées pour l'imputation sur le dossier patient</p>	
				Ordre de payer	CF. Achats d'exploitation							
				Prise en charge	CF. Achats d'exploitation							
				Arrêté des comptes annuels et inventaire	CF. Achats d'exploitation							