

APPLICABILITÉ DE LA MÉTHODE DE CENTRE DES COÛTS ET DE PROFITS DANS UNE CLINIQUE MÉDICALE EN RD CONGO

par

RACHID KANYAMA

*Doctorant, Faculté des Sciences Économiques et de Gestion
Université de Kinshasa*

Paul MAKAMU LEMA

Chef de Travaux, Haute École de Commerce

Résumé

Dans cet article de type exploratoire, les auteurs examinent la question de l'application de la méthode de centres de coûts et de centres de profits dans l'industrie médicale en RDC en se basant sur le cas de la Clinique Bondeko. Trois points sont ainsi abordés dans cet article, à savoir : les généralités sur les notions de centre de coût et de profit ; la découpe de l'entreprise en différents réseaux et l'application de la méthode de centres de coûts et de centres de profits à la Clinique Bondeko.

Il ressort de cet article la vérité selon laquelle dans la gestion de la clinique Bondeko, les Divisions n'étaient pas autonomes. Il faut ajouter à cela la gestion de type verticale et l'inexistence de la comptabilité analytique de gestion. Cette triple défaillance rend ardue la tâche de l'implémentation de la méthode de centres de coûts et de centres de profits au sein de la Clinique Bondeko.

Mots-clés : méthode, centre de coût, centre de profits, clinique médicale, Bondeko

Abstract

In this exploratory article, the authors examine the question of the application of the cost center and profit center method in the medical industry in the DRC based on the case of the Bondeko Clinic. Three points are thus addressed in this article, namely: generalities on the notions of cost center and profit; the division of the company into different networks and the application of the cost center and profit center method at the Bondeko Clinic.

What emerges from this article is the truth that in the management of the Bondeko clinic, the Divisions were not autonomous. To this must be added vertical type management and the non-existence of analytical management accounting. This triple failure makes the task of implementing the cost center and profit center method difficult within the Bondeko Clinic.

Keywords : method, cost center, profit center, medical clinic, Bondeko

INTRODUCTION

L'homme ressent plusieurs besoins et désirs qui doivent trouver satisfaction par la consommation des biens ou des services produits par une entreprise. Celle-ci est définie comme tout corps social hiérarchisé d'individus présidés ou dirigé par le chef responsable travaillant et mettant en commun leurs moyens d'action et de production au sens le plus général en vue d'atteindre des buts déterminés¹.

En outre l'entreprise est perçue comme un vecteur essentiel du développement économique et sa place semble être prépondérante dans l'analyse des évolutions actuelles de la société. Tout le monde considère l'entreprise comme un centre de création des richesses².

Cette unité économique met en œuvre des ressources humaines, techniques, financières et matérielles pour transformer et distribuer des richesses d'une part et produire des biens et services conformément à ses objectifs bien définis, d'autre part afin de réaliser le profit. Ce dernier est un attribut qui caractérise toute entreprise.

En se procurant des ressources nécessaires à moindre coût, l'entreprise réalise la production à juste prix et accroît ainsi la possibilité de réaliser ses objectifs. Les entreprises tant publiques que privées doivent jouer le rôle de micropole ou d'îlot de développement en ce sens qu'elles doivent contribuer effectivement et efficacement à la création et à l'amélioration du bien-être général de la société. Ainsi, une entreprise performante exerce sur son environnement socio-économique des actions de nature à le transformer et par le salaire qu'elle octroie, elle dispense un pouvoir d'achat qui augmente la demande solvable nationale.

¹ MICHEL V., *Comptabilité, outil principal de gestion des entreprises*, Edition Dunod, Paris, 1970, p. 15, cité par KABUYA L., La stratégie de réhabilitation des entreprises congolaises par les centres de profit, Mémoire de Licence, UNIKIN, 2001-2002, p. 22.

² CHARPENTIER P., *Organisation et gestion de l'entreprise*, Edition Nathan, Paris, 1997, p. 7

Cependant, l'environnement socio-économique étant en mouvement, les entreprises congolaises se trouvent obligées de chercher les voies et moyens pour améliorer leur performance. Cela nous fait voir qu'il existe un lien entre la capacité d'une entreprise à s'adapter aux fluctuations et sa performance. Concernées par cette situation, la plupart d'entreprises se trouvent dans les difficultés d'atteindre leurs objectifs étant donné la médiocrité de leur productivité qui conduit à la réalisation des résultats faibles voire négatifs. Elles sont donc loin d'être le pivot de redressement de l'économie³.

Le redressement de ces entreprises appelle un diagnostic profond pour s'assurer de l'existence des difficultés. Au regard de ce qui précède l'entreprise est appelée à élaborer et à appliquer des stratégies et des techniques de gestion pouvant lui permettre de réaliser une grande productivité. C'est pourquoi nous nous posons la question de savoir si l'approche de responsabilisation par réseau peut contribuer à l'efficacité de l'entreprise.

Le centre de profit consiste à responsabiliser chaque réseau d'une organisation dans le contrôle de son activité (cherchant à minimiser les coûts et maximiser les recettes) de manière à pouvoir apprécier justement ses performances.

Dans le cadre de la présente étude, nous étudions la manière dont le concept de centre de création de profit, selon la logique par processus et non hiérarchique qui, découpant l'entreprise d'une manière transversale peut contribuer à l'application de l'approche de responsabilisation par réseau au sein des entreprises congolaises en générale et de la Clinique Bondeko en particulier.

La nouvelle méthode de gestion par les coûts des centres de profit exploitant l'approche de causalité des coûts ou d'activité transversale rend les dirigeants davantage efficaces et efficaces, dès lors qu'elle les incite à gérer les recettes et les coûts de manière à maximiser le profit de leurs départements respectifs. Ainsi, les performances de chaque dirigeant seront appréciées à leur juste valeur.

Nous estimons que cette approche appliquée aux entreprises peut permettre de réhabiliter celles-ci. Car étant responsables des coûts et des recettes de leurs réseaux respectifs, chacun des responsables se voit plus impliqué dans la rentabilisation de son réseau et partant de l'entreprise dans son ensemble.

Les motivations à la base du choix de ce sujet sont nombreuses parmi lesquelles nous retenons les principales ci-après :

- premièrement ce sujet nous aide à comprendre et à maîtriser les notions de gestion d'une entreprise décentralisée en réseau ;
- deuxièmement, cette étude est susceptible d'intéresser les responsables des entreprises qui peuvent l'utiliser pour résoudre certains problèmes de gestion auxquels ils sont butés et ainsi rentabiliser leurs entreprises et par ricochet relancer l'activité économique nationale ;
- troisièmement, ce travail présente un intérêt pratique pour les chercheurs dans la mesure où il peut constituer une source des données pour des études qui sont actuellement menées sur la restructuration et le redressement des entreprises.

Quant au choix porté sur la Clinique Bondeko, il se justifie d'abord par la disponibilité des données et ensuite par le rôle social que celle-ci joue dans son environnement auquel cas sa faillite causerait des préjudices dans son milieu d'implantation. Ainsi nous avons limité qu'au premier trimestre de l'année 2023.

Pour réaliser la présente étude, nous nous sommes servis de deux méthodes, à savoir :

- la méthode descriptive qui nous a permis de décrire les entrées en contact avec les agents de la Clinique Bondeko pour produire les données ;
- la méthode analytique nous a facilité d'analyser les données mises à notre disposition sur l'application de la méthode de centre des coûts et de profit dans la clinique Bondeko.

Quant aux techniques, nous avons fait recours aux techniques documentaires et d'interview. En effet, nous avons consulté différents ouvrages en rapports avec notre thème de recherche et avons eu des entretiens avec les agents et responsables de la Clinique Bondeko.

Outre l'introduction et la conclusion suivie des suggestions, le présent article comporte deux points. Le premier point est essentiellement théorique. Il traite des généralités sur les notions de centres de coût et de profit. Le deuxième point est quant à lui pratique en ce qu'il aborde la question de l'applicabilité de la méthode de coût et centre de profit en choisissant la Clinique Bondeko comme cas illustratif.

³ KINZONZI M.N., *Contrôle de gestion et Développement* : Collection Comptabilité et Développement, Tome VI, Edition CEP, Kinshasa, 2000.

I. GENERALITES SUR LES NOTIONS DE CENTRES DE COÛTS ET CENTRES DE PROFITS

Chaque entreprise a son propre modèle d'organisation à partir duquel elle choisit de déléguer plus ou moins d'autorité. On constate que les délégations de responsabilité concernent le plus fréquemment l'activité commerciale et la production. Par contre, les investissements, les locaux, la gestion financière restent le plus souvent centralisée au niveau de la direction générale.⁴

L'objectif du découpage en centres dits « de responsabilité » est, avant tout, de maîtriser plus facilement la gestion en s'appuyant sur les responsables opérationnels de l'entreprise ; c'est aussi de renforcer l'implication à tous les niveaux.

1.1. CENTRES DE RESPONSABILITES

Tout système budgétaire efficace repose sur la notion de centre de responsabilité. Cependant, il existe plusieurs degrés dans la responsabilité financière, et ce fait permet de définir plusieurs types de centre de responsabilité. Selon les choix effectués, le système budgétaire retenu aura une configuration différente.

1.1.1. Définition et finalité du centre de responsabilité

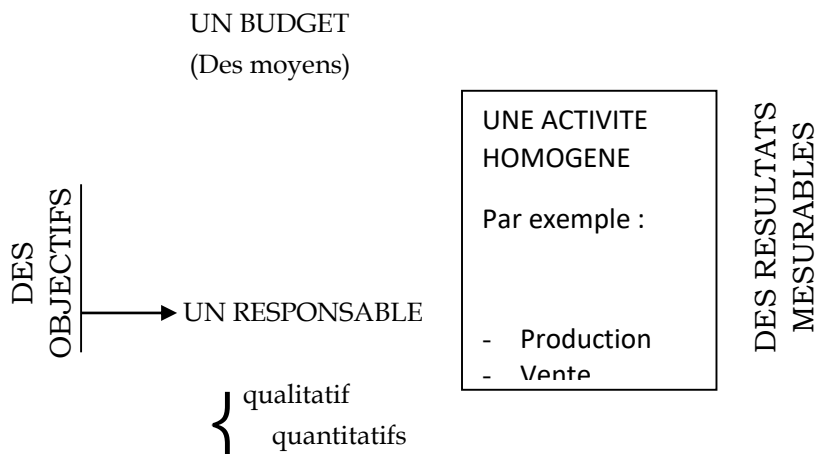
Un centre de responsabilité est une subdivision de l'entreprise qui se caractérise par⁵ :

- une activité homogène (production, vente, etc...);
- un responsable (ayant l'autorité nécessaire pour engager des moyens) ;
- une responsabilité déléguée (dans le cadre d'un budget) avec des objets précis ;
- Des moyens (pour financer le plan d'actions) ;
- Des résultats mesurables.

Selon le plan comptable français, le centre de responsabilité est défini comme un compte qui regroupe les charges dépendant d'un agent ayant reçu délégation d'une responsabilité, les coûts ainsi regroupés pouvant être prévisionnels ou réels prévisionnels et réels en vue de les comparer entre eux⁶.

Ce même plan comptable précise encore que lorsqu'il est possible de faire correspondre des produits d'exploitation à un centre de responsabilité de charges, l'ensemble est désigné par « centre de profit » et permet de dégager, par responsable, le profit correspondant sous forme d'une marge (coût partiel) ou résultat d'exploitation (coût complet).

Représentation schématique d'un centre de responsabilité



Source : Isabelle, *op.cit*, p. 25.

1.1.2. Typologie de centres de responsabilités

Les centres sont, en général, regroupés en quatre catégories selon leur nature :

- les centres de coûts ;
- les centres de produits ;

⁴ Isabelle de KERVILER et al., *Le contrôle de gestion*, Economica, Paris, 1994, p. 24.

⁵ Idem.

⁶ Jacques MARGERIN et al., *Comptabilité analytique, Outil de Gestion-aide à la décision*, 3^e édition, juin 1984, pp. 232-233.

- les centres de profits ;
- les centres d'investissements.

1.1.2.1. Les centres de coûts

Ce type de centres correspond à toute partie (division, département) de l'organisation qui ne peut maîtriser que des coûts (par exemple un atelier d'une cuisine ou un service fonctionnel). Pour apprécier le niveau d'activité de ces centres, on le met en relation avec les prestations fournies ; il s'agit, le plus fréquemment, de celles provenant de la production ou de l'administration.

On distingue les centres de coûts productifs et les centres de coûts standards ou discrétionnaires qui sont l'objet de la deuxième section de notre travail.

1.1.2.2. Les centres de produits

Dans les centres de produits l'élément normatif est le chiffre d'affaires. Le contrôle consiste à s'assurer que les ventes réalisées sont conformes aux prévisions. Pour faciliter celui-ci, il est nécessaire de connaître les prévisions et les réalisations dans le détail (par exemple ; par produits, par zones géographiques, types de clients, etc.).

L'objectif d'un tel centre est de réaliser un certain volume de ventes (d'abord apprécié globalement puis en quantité et en prix) en respectant un budget de frais généraux, mais sans avoir un réel pouvoir d'action sur le niveau des charges (sauf, peut-être, sur certaines charges directes de personnel et de fonctionnement).

1.1.2.3. Les centres de profits

Le responsable d'un centre de profit est jugé sur son résultat. Afin d'atteindre l'objectif de profit (dont il a souvent la maîtrise) fixé à un niveau, en général, élevé, il peut agir sur plusieurs paramètres :

- le niveau des ventes (prix et volume) ;
- le niveau des charges ;
- coût d'achat ou de production des produits vendus ;
- frais généraux directs.

Les détails sur ce paragraphe feront l'objet dans les pages plus bas.

1.1.2.4. Les centres d'investissements

Il s'agit de centres de responsabilité dont les éléments maîtrisables sont :

- le chiffre d'affaires (prix et volumes) ;
- les charges directes ;
- le volume des actifs utilisés.

Le centre d'investissement est donc un centre de profit mais avec une responsabilité supplémentaire : la maîtrise des investissements.

1.2. CENTRES DE COÛTS

Les centres de coûts sont ceux dont les responsables ont généralement pour objectif de minimiser les coûts qu'ils engagent dans leurs secteurs, contribuant ainsi, *ceteris paribus*, à améliorer la performance globale de l'entreprise sans que l'on puisse le rendre comptablement responsable d'une marge ou d'un profit.

On distingue :

- le centre de coûts productifs ;
- les centres de coûts discrétionnaires ;
- les centres de coûts standards.

1.2.1. Centres de coûts productifs

Dans de tels centres, il existe une relation entre la production et le coût des moyens utilisés (ou consommés). On définit non seulement un objectif de coût unitaire (ou standard) mais également un objectif qualitatif, selon des normes fixées au préalable, ainsi qu'un objectif global de quantités à produire.

On constate donc que ces centres ont un triple objectif à réaliser :

- un objectif de quantité ;
- un objectif de qualité ;
- un objectif de coût.

Un centre de coût productif regroupe souvent plusieurs sections analytiques. Sections entendues comme des « compartiments d'ordre comptable » dans lesquels sont groupés, préalablement à leur

imputation aux comptes de coût intéressés, les éléments de charges qui peuvent être directement « affectés » à ces comptes⁷.

Ces éléments appelés « frais de section », doivent pouvoir être rapportés à une unité commune, ce qui permet de qualifier la section « de section homogène ».

12.2. Les centres de coûts discrétionnaires

Les centres de coûts discrétionnaires sont des centres pour lesquels il n'est pas possible d'établir une relation directe entre les coûts engendrés par les moyens mis en œuvre et le résultat obtenu. Ces coûts sont laissés à la « discrétion » des responsables de centre.

Ici, l'efficacité et l'efficacités se mesurent difficilement car l'établissement d'une liaison entre le niveau des coûts engagés et le produit de l'activité qui en résulte est problématique.

Aussi, la direction générale fixera le plus souvent le budget au juge, et l'objectif du responsable sera de fournir avec les crédits les meilleurs services, sachant que la qualité de ceux-ci sera la plupart du temps impossible à apprécier.

1.2.3. Centres de coûts standards

Un centre de coûts standard correspond à un département de la firme, où, pour produire des biens ou des services, les actions à entreprendre n'entraînent que des dépenses dont il est possible de mesurer l'efficacité et l'efficacité⁸.

1.3. Centres de profit

Les centres de profit recouvrent aussi bien certains produits que les charges correspondantes, ce qui permet donc à chaque centre de définir la mesure comptable d'un bénéfice. L'objectif du responsable sera en principe de maximiser le bénéfice de ses secteurs agissant la même dans le sens des meilleurs intérêts de l'entreprise.

Donc, les centres de profit sont des centres de responsabilité dont le responsable a la possibilité de combiner au mieux les coûts et recettes tout en cherchant à maximiser le profit résultant des activités du centre.

1.3.1. Définition du centre de profit

Les centres de profit, comme leur nom l'indique sont dirigés par des managers qui sont responsables d'un profit ou d'une marge, et constituent les instruments de la décentralisation la plus poussée comparativement aux autres centres de responsabilité qui ont une responsabilité financière limitée.

Un centre de profit est défini comme étant un département dont le responsable a la possibilité de combiner au mieux les coûts et recettes, en d'autres termes chercher à atteindre un objectif ou de marge donnée, maximiser son profit ou sa marge.

D'après Venant Patrice Kinzonzi, les centres de profit exercent des activités de nature financière ou commerciale, directement génératrices de résultat. Ils contribuent à la constitution du produit global d'exploitation (terme consacré qui, s'apparente soit au chiffre d'affaires soit à la marge sur vente dégagée⁹. La performance globale d'un centre de profit s'exprime par une marge sur une contribution au résultat de l'entreprise.

1.3.2. Objectif du responsable de centre de profit

L'objectif du responsable de centre se situe à deux niveaux :

- au niveau du chiffre d'affaires ;
- au niveau du profit contrôlable.

Le but du centre est de trouver le meilleur équilibre entre le chiffre d'affaires et le résultat. Le responsable du centre du profit peut rechercher :

- soit à augmenter son chiffre d'affaire en gardant constant ou en moindre progression ses charges ;
- soit à réduire ses charges tout en maintenant son chiffre d'affaire (si les possibilités de développement sont réduites) ;

⁷ Isabelle de KERVILER, *op.cit.*, p. 27.

⁸ Michel GERVAIS, *Contrôle de gestion et planification de l'entreprise*, 2^e édition, Economica, 1983, p. 135.

⁹ KINZONZI M., *Contrôle de gestion et Développement*, syllabus de cours, L2 ECAP.

- Soit encore, en cas de baisse des marchés, à réduire ses charges d'une manière plus importante que la baisse du chiffre d'affaire.

Cette maîtrise de l'activité et de son résultat passe par :

- une sélection de produits (pour supprimer les moins rentables) ;
- une sélection de clients (en abandonnant ceux dont l'activité est trop faible) ;
- une politique d'investissement en prospection et en moyens matériels (informatique, par exemple) et humains ;
- un contrôle très strict des charges.

1.4. Responsabilité et autorité

Le découpage de l'entreprise en centres de responsabilité doit être l'occasion, pour la Direction Générale de réfléchir aux niveaux d'autorité et aux niveaux de responsabilités qu'elle souhaite voir exister dans l'entreprise. C'est toute la politique de décentralisation qui est en jeu.

La distinction autorité/responsabilité repose sur le fait qu'une autorité se délègue mais que la responsabilité est conservée. On peut déléguer l'autorité pour faire ceci ou cela mais non la responsabilité du résultat.

À travers l'analyse des différents types de centres, on mesure bien l'intérêt que les centres représentent pour une entreprise.

II. DECOUPAGE DE L'ENTREPRISE EN DIFFERENTS RESEAUX

Nous voulons, dans ce chapitre, analyser dans quelle mesure faut-il adopter un système qui exige la nécessité de planifier l'activité de l'entreprise d'une taille assez moyenne sur le marché. Cette analyse trouve son sens dans la mesure où la plupart des entreprises congolaises sont caractérisées par un mode de gestion centralisée.

Cette analyse, en sus, pourra autoriser l'exploitation des possibilités ouvertes par budgétisation en vue de suivre et de mesurer les résultats associés à la prise en compte de la dimension de responsabilisation humaine qu'il faudra évaluer.

L'objectif du découpage en centres dit « de responsabilité » est, avant tout, de maîtriser plus facilement la gestion en s'appuyant sur les responsables opérationnels de l'entreprise ; c'est aussi de renforcer l'implication à tous les niveaux.

2.1. Nécessité du découpage

Le système de centre de responsabilisation par réseaux conduit à mettre en place des structures plus décentralisées en instaurant un découpage de l'entreprise en unités plus petites.

2.2. Un découpage pour quelle type d'entreprise ?

Dans une économie, la production est principalement issue des activités des entreprises. Cependant, il existe une très grande diversité entre les entreprises du petit commerce de quartier aux grandes sociétés employant de très nombreux salariés.

2.3. Performance et responsabilité

La notion de performance est souvent attachée à celle de responsabilité. Cette dernière indique que le responsable est celui qui peut ou doit agir sur des paramètres de performance et doit rendre compte de l'utilisation des moyens mis sous sa gestion. Dans chaque ensemble organisationnel, il importe de définir les objectifs des sous-ensembles de l'organisation ainsi que ceux des individus. Aux objectifs seront liées les responsabilités assignées soient aux sous-ensembles en question, soient aux individus.

2.4. Rôle du cabinet d'audit dans le jeu, social du découpage de l'entreprise

Les cabinets d'audit jouent un rôle essentiel dans le découpage de l'entreprise et dans les modes de contrôle qui y sont associés sur base de comportements spécifiques. Ce découpage peut, généralement être considéré comme structurant véritablement le fonctionnement des organisations.

2.5. Analyse de l'entreprise et de ses coûts

Dans ce point, nous parlerons du réseau d'analyse des coûts, des outils comptables correspondant au découpage économique, des outils de simplification des calculs ainsi que des méthodes de calcul de coût et prix de revient dans une entreprise.

2.5.1. Réseau d'analyse des coûts dans une entreprise

La connaissance des coûts passe par une analyse longue et complète de leur formation. Ceci est vrai dans des grandes entreprises fabriquant des milliers de produits et les distribuant par des canaux

commerciaux différents, aussi dans des petites entreprises telles que le laboratoire d'analyses médicales utilisant un technicon (appareil servant à effectuer des dizaines d'analyses à un coût très variable) que l'on ne peut utiliser valablement qu'au-delà d'un certain niveau d'activité.

2.5.2. Outils comptables correspondant au découpage économique de l'entreprise

Au cours de l'analyse, on a été amené à deviner les activités effectuées au sein de l'entreprise en centre d'activité en vue de pouvoir isoler le ou les coût(s) associé(s) à chacune d'elle(s).

2.5.3. Outils de simplification des calculs : les unités d'œuvres

Par unité d'œuvre nous entendons une unité commune permettant de mesurer l'ensemble des charges d'une section ainsi que la part de ces charges imputables aux coûts et prix de revient des productions.

2.6. Centres d'activités et le contrôle de responsabilité par les coûts

Le calcul des coûts par réseaux permet de situer un certain nombre de responsabilités au niveau de ceux-ci. Il peut traduire en particulier les variations de rendement et de productivité qui s'y produisent.

A ce sujet, il n'est pas inutile de distinguer les notions de rendement et de productivité des facteurs d'activité des centres.

2.7. Entreprise vue comme le support de réalisation du profit dans le découpage en centres de responsabilité

L'entreprise est vue comme une entité qui génère le profit et représente la valeur créée par celle-ci à la lumière du profit dégagé.

Cette démarche privilégie une perspective managériale et financière à court terme et les perspectives organisationnelles reposent sur le découpage de l'entreprise en centres de coût, de profit ou d'investissement. La première référence dans ce contexte est l'efficacité vue comme la capacité à réaliser un profit avec économie des moyens. La subdivision de l'entreprise en différents centres de responsabilité conduit à soumettre l'appareil de gestion de l'entreprise à une logique du marché et donc de poser les problèmes de l'articulation entre ces centres. Cela permettra :

- les échanges entre les différents centres ;
- que la genèse du profit global passe par l'accumulation des profits sectoriels ;
- que la création de valeur par chaque centre soit jugée en tenant compte du profit réalisé et du coût du capital.

III. APPLICATION DE LA MÉTHODE DE COÛT ET CENTRE DE PROFIT À LA CLINIQUE BONDEKO.

3.1. Historique de la Clinique Bondeko

La Clinique Bondeko est une fondation de l'Association Sans But Lucratif « bondeko ya sika ». Les membres de la communauté Bondeko, eu égard à la situation médiévale déficiente dans laquelle se trouvait la ville de Kinshasa et l'indigence de tant des malades, ont remis en vigueur la dîme de l'ancien testament pour venir en aide aux plus démunis avec l'apport supplémentaire de différentes personnes et institutions, ils ont mis sur pied une clinique dont l'objectif est d'assurer une médecine de qualité animée d'un esprit évangélique de fraternité et d'honnêteté, soucieuse d'être un exemple pour les autres. C'est en 1982 qu'ils ont eu l'idée de construire un dispensaire au centre Bondeko. En présentant le projet au gouvernement, celui-ci leur proposa à la place la construction d'un grand hôpital au lieu d'un petit centre médical. C'est ainsi que le gouvernement leur donna le terrain autre fois appelé « Zamba-avocat ». Le premier bâtiment fut ouvert en 1989 et fonctionnait comme un dispensaire pour ne soigner que les malades venant du centre Bondeko et ceux de Société de construction « A.V.C. Construct ».

3.2. Capacité d'accueil

La Clinique Bondeko a une capacité d'accueil de 212 malades et répond aux normes d'un hôpital qui se prête le mieux à une exploitation rationnelle avec toutes les spécialités que l'on peut trouver dans un hôpital dit moderne.

Elle est construite en style pavillonnaire en forme des dents de peigne, elle a 6 bâtiments dont 2 pavillons pour la médecine interne, un pavillon pour la maternité, un pavillon pour la néo-natalité ayant chacun 100 lits en raison de 3 par chambre, un pavillon abritant les chambres privées, et 2 bâtiments abritant les services administratifs et médico-techniques.

3.3. Structure organisationnelle

La Clinique Bondeko est composée de 4 organes de décision et de 2 divisions ayant chacune des services. Ces Organes sont :

1. A.S.B.L. Bondeko

Créée par l'ordonnance n°078/132 du 21 mars 1978, elle est l'organe fondateur et suprême de la Clinique Bondeko. C'est elle qui nomme le médecin directeur et assure le contrôle de gestion de la clinique.

2. Conseil de gestion :

C'est l'organe de décision, de contrôle et d'évaluation de l'activité générale de la clinique. Ses membres sont nommés par l'A.S.B.L. Bondeko pour une durée de 5 ans renouvelable.

Le Conseil est composé des représentants de l'A.S.B.L. ; des directeurs des domaines médical, économique, et juridiques ; des chefs de divisions ainsi que des chefs de services sur proposition du Médecin-Directeur.

Il est présidé par un membre du conseil d'administration de l'A.S.B.L.

3.5. Mode de gestion de la Clinique Bondeko

3.5.1. De l'autonomie des réseaux

L'applicabilité de la méthode de coût de centre de profit préconise la responsabilisation par réseau en matière de gestion.

Pour ce faire, elle recommande une autonomie dans chaque entité décentralisée de l'entreprise en vue de se rendre compte de la contribution de chacun à l'effort général de réalisation de profit afin d'apprécier justement la performance de l'entreprise.

La Clinique Bondeko est subdivisée en deux grandes divisions : Administrative et financière ainsi que médicale. De toutes ces deux divisions, seule la division médicale, département opérationnel qui génère les recettes nécessaires de la clinique tandis que la division administrative et financière est un département de service ayant comme caractéristique centre de coût. En matière d'autonomie, nos investigations faites sur la clinique nous permettent de conclure que la clinique applique une méthode de gestion centralisée.

Quand bien même qu'il y ait interaction entre les départements, tout est géré par l'administration centrale.

3.5.2. Incidence de gestion centralisée sur les dirigeants

La gestion verticale est un mode de gestion qui se pratique dans de nombreuses entreprises. Dans ce mode, les décisions sont prises par la haute hiérarchie et sont directement appliquées comme telles sans faire participer la base, laquelle est censée maîtriser les différents problèmes qui peuvent entraver la viabilité de l'entreprise.

Il en est ainsi de la Clinique Bondeko qui applique la gestion centralisée. Cette situation l'expose à limiter les compétences de ses dirigeants étant donné la multitude de services qu'elle regorge. Pour qu'un dirigeant donne le meilleur de soi-même, il faut donc le contrôler ; ce qui n'est pas le cas à la Clinique Bondeko qui ne s'intéresse qu'au résultat final. Ce type de gestion n'est pas compatible à l'heure de la mondialisation.

3.5.3. Méthode de Coût de Centre de profit au sein de la Clinique Bondeko

En effet, nous estimons que cette nouvelle méthode de gestion par les coûts de centre de profit basée sur l'approche de causalité des coûts permet au gestionnaire de prendre des décisions efficaces et efficaces de gestion. Cette manière de gérer incite les décideurs à bien manipuler les recettes et les coûts de manière à maximiser le profit de leurs départements.

Tout ce qui précède ne peut se faire que si l'entreprise est en même de déterminer les origines de recettes et leurs affectations ; et c'est la comptabilité analytique de gestion, à travers la méthode des sections homogène qui nous renseigne de cela. A propos de la Clinique Bondeko, nous appelons production, toutes les factures établies payées ou non payées. C'est la source principale des recettes qui sont comptabilisées en bloc, la comptabilité analytique de gestion n'étant pas appliquée à la clinique.

De même, les affectations des charges et pertes sont enregistrées toujours en bloc. Le défaut d'application de la comptabilité analytique provient des difficultés de détermination de la clé de répartition des charges et pertes, compte tenu de certains départements qui sont tout de même importants pour la viabilité de la clinique mais non performants.

En effet, l'introduction de la comptabilité analytique au sein de la clinique ne serait pas, comme d'aucuns le pense en s'y opposant, à la base de suppression de ces départements et d'assainissement de leur personnel. Brièvement nous disons que les frais communs posent problème à la gestion de la clinique.

CONCLUSION

Dans cette étude, il a été question d'étudier la manière dont le concept de centre de création de profit qui découpe l'entreprise d'une manière transversale peut contribuer à l'application de l'approche de responsabilisation par réseau au sein de la clinique Bondeko.

Cette étude comporte deux chapitres, à savoir : les notions générales de centres de coûts et de centres de profit, ensuite le découpage de l'entreprise en différents réseaux et enfin l'étude de l'applicabilité de la méthode sous étude au sein de la clinique.

Le premier chapitre porte sur les notions générales de centres de coûts et de centres de profit nous avons distingué quatre types de centre de responsabilité : Centre de coût, centre de profit, centre d'investissement et centre de produits.

En outre, le découpage de l'entreprise en différents réseaux qui a fait l'objet du deuxième chapitre nous a permis de distinguer le type d'entreprises qui peut en faire l'objet, notamment la Clinique Bondeko qui produit et vend les services.

Et enfin, le troisième et dernier chapitre a porté essentiellement sur l'étude de l'applicabilité de la méthode sous étude au sein de la clinique. A ce niveau, nous avons souligné le fait que dans la gestion de la clinique les divisions n'étaient pas autonomes, que la gestion était verticale et que la comptabilité analytique de gestion était inexistante. La présence de ces trois éléments montre déjà que la méthode de coûts de centre de profit n'est pas applicable au sein de la clinique.

Partant de cette étude, nous ne pouvons affirmer ni infirmer l'hypothèse émise à l'introduction du travail étant donné que cette nouvelle méthode de gestion n'est pas appliquée à la clinique Bondeko.

Néanmoins, il est évident qu'un tel système de gestion centralisée avec la comptabilité générale seule ne puisse donner des résultats performants à l'entreprise.

C'est ainsi que nous faisons de suggestions aux responsables de la clinique pour améliorer leur gestion.

Il sied pour la clinique de se faire une subdivision en départements autonomes qui donnerait une vision réaliste de sa gestion.

L'application de la comptabilité analytique de gestion parviendrait à résoudre bon nombre de problèmes notamment :

- de la gestion interne des charges et recettes de chaque département ;
- de la tarification des prix de soins et des produits pharmaceutiques par référence à d'autres institutions de santé ;
- de la lourdeur administrative.

Nous recommandons à la clinique d'appliquer un mode de gestion horizontale qui prendrait en compte les avis et considérations des responsables des réseaux dans la prise de décision d'ensemble de gestion.

Au regard de ce qui vient d'être analysé tout au long de ce travail, nous suggérons aux décideurs de la clinique Bondeko l'application de la méthode de coût de centre de profit afin de profiter des avantages de celle-ci par rapport à leur méthode en vigueur de gestion.

BIBLIOGRAPHIE

- ALFONSI G, et GRAND JEAN P., *Pratiques de Gestion et analyse financière*, Les éditions d'Organisation, Paris, 1984.
- BOUQUIN H., *Contrôle de Gestion*, Edition PUF, Paris, 1997.
- CAPUL J.Y., et GARNIER O., *Dictionnaire d'économie des sciences sociales*, Edition Hatier, Paris, 2002.
- CHARENTIER, *Organisation et gestion de l'entreprise*, Edition Nathan, Paris, 1997.
- De KERVILER I. et al., *Le contrôle de Gestion*, Economica, Paris, 1994.
- GERVAIS M., *Contrôle de gestion et planification de l'entreprise*, 2^{ème} édition, Economica, Paris, 1983.
- JOBARD K P, *Gestion Financière de l'Entreprise*, Edition Syrey, Paris, 1997.
- KABUYAYA L, La stratégie de réhabilitation des entreprises congolaise par les centres de profit, Mémoire de licence, UNIKIN, 2001-2002
- KAZADI NDUBA, Cours de Politique de Rémunération, 1^{ère} Licence Economie Appliquée, UNIKIN. 2003-2004
- KINZONZI M.N., *Contrôle de gestion et Développement* : Collection Comptabilité, Finance et Développement, Tome V, Edition CEP, Kinshasa, 2000.
- KINZONZI M.N., *Contrôle de gestion et Développement* : Collection Comptabilité, Finance et Développement, Tome VI, Edition CEP, Kinshasa, 2000.
- MARGERIN J. et Gérard AUSSET, *Comptabilité Analytique outil de gestion-aide à la décision*, 5^{ème} édition, Dunod, Paris, juin 1984.

- MEHLING J., Sylvain KOSKASA ET Henri GUITTON, *La Gestion Financière, Acte de Management*, DUNOD, Paris, 1970.
- MICHEL V., *Comptabilité, outil principal de gestion des entreprises*, éd. Dunod, Paris, 1970.
- MOBENGA N, Approche d'amélioration de la performance d'une entreprise publique par la stratégie de centres de profit : cas de l'Office Congolaise des Postes et Télécommunication de 1995-1999, Mémoire de licence, UNIKIN, 200-2002
- MUBAKE M., Fluctuations et Croissance Economiques, 1^{ère} Licence Economie Appliquée, UNIKIN, 2003-2004