

## **PROPOSITION DE COMMUNICATION**

### Appréciation de la performance organisationnelle dans les hôpitaux publics à travers leur contrôle de gestion

*MAI DJANGO WAMBE THERESE<sup>1</sup>*

*SADJO KAOUTOING<sup>2</sup>*

*SAMBA SADIA MARIAMA<sup>3</sup>*

#### **RESUME**

La présente étude a pour objectif de montrer comment le contrôle de gestion impacte la performance organisationnelle des hôpitaux publics camerounais. En effet, dans la littérature, plusieurs auteurs se sont concentrés sur l'introduction du contrôle de gestion en milieu hospitalier, mais peu se sont intéressés à l'influence du contrôle de gestion sur la performance organisationnelle, et plus particulièrement au Cameroun. Ainsi dans notre travail, nous ressortons au travers des outils de contrôle de gestion, l'influence de ces outils sur la performance organisationnelle des hôpitaux publics camerounais. Afin d'apporter des éléments de réponses à notre préoccupation, nous avons mené une étude exploratoire par entretiens semi-directifs auprès de 4 comptables/secrétaire comptable, 4 contrôleur de gestion et 8 médecins-chefs, de 8 formations sanitaires publiques, situées dans la ville de Douala et Yaoundé. Les résultats révèlent la rareté des outils de contrôle de gestion nécessaires à l'utilisation efficace et efficiente des ressources. Par contre ceux qui existent influencent la performance organisationnelle.

**Mots clés :** contrôle de gestion, performance organisationnelle, institutions hospitalières, maîtrise des coûts.

#### **ABSTRACT**

The present study aims to show how management control impacts the organizational performance of Cameroonian public hospitals. Indeed, in the literature, several authors have focused on the introduction of management control in hospitals, but few have focused on the influence of management control on organizational performance, particularly in Cameroon. Thus in our work, we emerge through management control tools, the influence of these tools on the organizational performance of public hospitals in Cameroon. In order to provide some answers to our concern, we conducted an exploratory study by semi-directive interviews with 4 accountants / accounting secretary, 4 management controller and 8 chief medical officers, 8 public health facilities, located in the city of Douala and Yaounde. The results reveal the scarcity of management control tools necessary for the effective and efficient use of resources. On the other hand, those that exist influence organizational performance.

**Key words:** management control, organizational performance, hospital institutions, cost control.

---

<sup>1</sup> *Enseignante-chercheure, Docteur en sciences de gestion à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FSEG), Département comptabilité-Finance, Université de Ngaoundéré ; B.P 454 Ngaoundéré (Cameroun) ; wtmaithe@gmail.com*

<sup>2</sup> *Enseignant-chercheur, Docteur en sciences de gestion à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FSEG), Département comptabilité-Finance, Université de Ngaoundéré ; B.P 454 Ngaoundéré (Cameroun) ; ksadjok@yahoo.fr*

<sup>3</sup> *Doctorante à la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FSEG), Comptabilité/Finance, Université de Ngaoundéré ; B.P 454 Ngaoundéré (Cameroun) ; sadiamariama99@gmail.com*

L'hôpital public constitue un cadre favorable à un renouvellement de la réflexion sur les systèmes de contrôle, qui « procède largement du contexte des entreprises employant des acteurs à forte identité professionnelle, associant des champs de compétence reconnus et variés et développant des gestions en réseau ce qui implique coordinations, synergies et démarches stratégiques communes » (Cauvin, 1999). Aussi, face aux réformes majeures (Stratégie Sectorielle de Santé, Plan National de Développement Sanitaire) depuis quelques années dans le champ hospitalier, les hôpitaux publics camerounais sont aujourd'hui confrontés à un besoin impératif de maîtriser leurs performances organisationnelles<sup>4</sup>. Les pouvoirs publics se sont engagés à mettre en œuvre des techniques des réformes visant le management hospitalier et écartant la gestion traditionnelle des petits centres de soins et adoptant au contraire, les méthodes de gestion des grandes entreprises industrielles ou commerciales. Toutefois, par sa nature de service public, un établissement hospitalier public ne pourra jamais être réduit à une unité commerciale et des problèmes se posent encore pour concilier les exigences d'une gestion moderne avec les impératifs d'un authentique service public. Ainsi, le contrôle de gestion constitue une opportunité pour mettre en œuvre les outils et les méthodes, permettant de réaliser cet objectif. Le retard dans l'élaboration du contrôle de gestion à l'hôpital, par rapport à ce qu'on observe dans l'industrie, n'est pas imputable, comme le voudrait une appréciation trop simpliste, à une indigence marquée dans l'administration, à une propension naturelle au gaspillage, ou encore aux seules spécificités de l'activité qui s'y déroule (Masse, 1996). À l'évidence, l'hôpital présente, sous une forme particulièrement accusée, les caractéristiques - réductibles à des degrés élevés de complexité et d'incertitude (Dupuy, 1989). Aussi, la relation entre les outils du contrôle de gestion et la performance organisationnelle a été mise en avant dans la littérature. Plusieurs chercheurs ont tenté de mettre en évidence la relation entre l'utilisation du tableau de bord et la performance de l'organisation (Kollberg et Elg, 2011; Inamar, Kaplan et Reynolds, 2002; Walker et Dunn, 2006; etc.), spécifiquement le tableau de bord stratégique ou le Balanced Scorecard, en observant son impact sur la performance organisationnelle. L'étude de Nobre (2001) tend à montrer que le tableau de bord prospectif possède des caractéristiques constituant une bonne base de départ permettant de favoriser un pilotage effectif dans les hôpitaux. Pour cet auteur, certaines adaptations sont nécessaires pour tenir compte du secteur de la santé, aussi bien au niveau des indicateurs à utiliser que des objectifs généraux de la mise en œuvre de l'outil. Dans la conclusion, les auteurs Grigoroudis, Orfanoudaki et Zopounidis (2012), résument les changements avec une faible ou nulle amélioration avec l'axe des finances et des clients. Aucun changement majeur n'a été observé, la situation est restée stable. Dans la même lancée, certains auteurs ont classé les relations qui existent la planification stratégique et la performance organisationnelle par groupe. Ainsi, le premier groupe a trouvé une relation positive entre la planification stratégique et la performance (Ansoff et al. 1970 ; Robinson et al, 1984 ; capon et al, 1994 ; Hopkins & Hopkins, 1997, Peel et Bridge, 1998) ; car les données importantes restent que les principales méta-analyses effectuées à ce jour (Miller & Cardinal, 1994 ; Schwenk et Shrader ,1993) ressortent la prédominance du lien positif de ces deux concepts. Le deuxième groupe a trouvé une relation négative (Bresser & Bishop, 1983 ; Fredrickson & Mitchell, 1984 ; Whitehead & Gup, 1985) et enfin, le troisième n'a trouvé aucune relation significative entre la planification stratégique et la performance organisationnelle (Robinson & Pearce ,1983 ; Fredickson & Mitchell, 1984 ; Shrader et al ., 1984). Cette ambiguïté des résultats a conduit certains auteurs à conclure que l'impact de la planification stratégique rationnelle sur la performance reste un sujet problématique et non résolu (Mintzberg,1994)

---

<sup>4</sup> Ces derniers mois, le ministre de la santé publique a eu des descentes inopinées dans les hôpitaux publics au Cameroun pour s'assurer de la performance et les problèmes que rencontrent ces formations sanitaires

Certaines théories telles que, la théorie des relations humaines, le New Public Management, la théorie de l'agence, et la théorie de la contingence, ont été évoquées pour expliquer la relation qui lie le contrôle de gestion et la performance organisationnelle. Selon Masse (1996), le milieu hospitalier est caractérisé par des asymétries d'informations. Cette asymétrie d'information se traduit aussi bien entre la tutelle et l'hôpital, qu'entre l'administration et les unités de soins (Alvarez, 2000). Plusieurs auteurs se sont exprimés à ce sujet, mais seuls Avelé et Bikourane (2016) l'ont abordé en contexte Camerounais. Leurs travaux présentent le contrôle de gestion comme un moyen pour mettre en œuvre les outils et des méthodes permettant de piloter la performance hospitalière. Aussi, notre étude va compléter les études existantes et analyser la relation entre les outils du contrôle de gestion et la performance organisationnelle dans les hôpitaux. Ainsi, l'objet de notre recherche est **d'analyser l'impact du contrôle de gestion sur la performance organisationnelle des institutions hospitalières**. Partant de cette problématique, nous avons plusieurs enjeux : mettre en évidence les outils de contrôle de gestion utilisés dans les hôpitaux camerounais ; appréhender la performance organisationnelle dans les hôpitaux camerounais ; analyser l'influence du contrôle de gestion sur la performance organisationnelle dans les hôpitaux camerounais.

Notre travail permettra de montrer que le contrôle de gestion contribue à la maîtrise des coûts sans mettre en péril la qualité des soins, d'augmenter la qualité des soins et la productivité de l'établissement ; proposer des outils de gestion dans une optique d'aide à la décision et plus largement d'amélioration de l'efficacité du pilotage médico-économique.

S'agissant de la méthodologie, nous procéderons par une analyse qualitative car nous aimerions mettre en évidence en contexte camerounais les outils de contrôle de gestion mis en place dans les hôpitaux. Compte tenu du caractère exploratoire de notre recherche, notre recherche suivra une approche inductive. Pour cela, nous collecterons les données à l'aide des entretiens semi-directifs qui sera préparé à cet effet. Le dit guide est structuré en thèmes et contient un ensemble de questions ouvertes relatives au sujet abordé. Les entretiens feront l'objet d'une analyse thématique. Notre population cible sera constituée de quelques hôpitaux publics et notre échantillon sera constitué des contrôleurs de gestion, des comptables/secrétaire comptable et chef d'établissement des hôpitaux.

Les outils du contrôle de gestion dans les hôpitaux seront abordés en premier lieu. Le deuxième point consistera à mettre en évidence l'appréciation de la performance organisationnelle en contexte hospitalier, en troisième lieu mettre en relation les outils du contrôle de gestion et la performance organisationnelle et puis à structurer les différents résultats obtenus et enfin à les interpréter. Pour conclure nous pourrions apporter quelques propositions pour améliorer la maîtrise des coûts et l'utilisation efficace des ressources allouées, dans les hôpitaux camerounais.

## **1) Le contrôle de gestion au sein l'hôpital**

Le contrôle de gestion est avant tout un outil de mesure de la performance d'une organisation, mais il est aussi un moyen d'optimiser cette performance, en aidant les dirigeants dans l'élaboration et la mise en œuvre de leurs choix stratégiques, tactiques et opérationnels. Il s'agit donc d'un système d'analyse d'aide à la décision, qui s'il est bien utilisé facilite le « pilotage » d'une organisation. Dans cette partie, nous parlerons d'abord de l'émergence (1.1) et des enjeux du contrôle de gestion à l'hôpital (1.2), ensuite nous présenterons les différents outils de contrôle de gestion (1.3).

### **1.1) Emergence et enjeux du contrôle de gestion à l'hôpital**

Le contrôle de gestion constitue un système d'information destiné au responsable opérationnel et fonctionnel. Il est le processus par lequel les dirigeants s'assurent sur les ressources qui sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation. Il doit permettre aux managers de piloter son unité de gestion (programmer des moyens et des

étapes, contrôler les performances et réagir) et de rendre comptes afin de présenter les résultats obtenus et les décisions prises (Bouquin, 1989).

L'hôpital public, bien qu'étant un établissement public, a cette particularité d'avoir une certaine autonomie, toutefois la mise en place ou même la reconnaissance de l'importance de l'existence du contrôle de gestion en son sein a été un processus long et complexe. Néanmoins, il faut noter que des formes de contrôle existent depuis longtemps à l'hôpital, mais, ont toujours été orientées vers la connaissance des coûts, de par le développement de la comptabilité analytique, même si leur utilisation réelle reste limitée.

En France, dès les années 1950, les hôpitaux développent des processus de comptabilité analytique, dans le but de déterminer un « prix de journée » par département, qui sert de base de financement des hôpitaux publics à cette époque-là.

Les années 70 sont marquées par le développement de l'analyse de gestion ainsi, de nombreuses données de gestion sont centralisées et traitées en vue de ressortir les indicateurs tels : le nombre d'entrées, le taux d'occupation des lits. On assiste à l'apparition des premiers ouvrages en termes de contrôle de gestion à l'hôpital. Au cours cette même décennie, sont mis en place le processus d'évaluation des politiques publiques et la planification des actions pour faire face à la défaillance des finances publiques, ce qui permet la création de la carte sanitaire, outil de planification de l'offre de soins à l'usage de la tutelle (Pages, 2006).

Entre les années 80 et le début des années 90, le mode de financement des hôpitaux publics est modifié. Le financement proportionnel au « prix de journée » est abandonné au profit de la mise en place d'une dotation globale, qui est un peu déconnectée de l'activité et qui nécessite donc de la part des gestionnaires, une meilleure utilisation des ressources allouées, permettant de ce fait l'émergence du contrôle de gestion en milieu hospitalier. Dès lors, la comptabilité analytique est insérée dans le système de gestion interne ainsi que la mise en place des centres de responsabilité pour mieux gérer la comptabilité analytique.

A partir de ce moment, le contrôle de gestion en milieu hospitalier devient de plus en plus important, mais n'intègre toujours pas les outils réels d'aide à la décision. Il tient plus de la connaissance des coûts pour résoudre les problèmes de financement.

Plus tard, l'apparition de nouveaux outils, et la nécessité de l'introduction des principes de gouvernance va permettre au contrôle de gestion de prendre toute son importance à l'hôpital. Il devient un centre d'animation de la profession, d'interface entre techniciens et administratifs, d'information pour le sommet stratégique, et par ricochet, d'aide à la décision.

### **1.2) Enjeux du contrôle de gestion à l'hôpital**

Le contrôle de gestion apparaît comme étant un élément clé de la stratégie, il doit dès lors s'appuyer sur des outils maîtrisés permettant de faire émerger la stratégie, ce qui nécessite donc de l'intégrer au processus de décision du dirigeant. Anthony (1988) a ainsi formalisé le lien entre contrôle et stratégie en définissant le contrôle de gestion comme un « processus par lequel les dirigeants influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies ». Or, l'une des défaillances du processus de prise de décision dans les structures hospitalières est la fixation cohérente des objectifs dans le temps. Ces défaillances auxquelles sont confrontés les systèmes de contrôle de gestion hospitalier peuvent être appréhendées à travers la notion de coûts cachés mise en évidence par Savall (1991) définis comme étant des dysfonctionnements générateurs de coûts non intentionnellement cachés mais invisibles car non calculés. . Le contrôle de gestion en tant qu'outil d'aide à la décision doit également s'appuyer sur une structure facilitant la rencontre des erreurs, des problèmes et des solutions de façon adéquate et rapide. Ceci soulève bien la nécessité d'une amélioration des outils de gestion permettant une meilleure compréhension entre personnel médical et personnel administratif ainsi qu'une prise de décision concertée. Outre la souplesse de la structure, cela demande donc également une attitude générale associée à un respect mutuel et donc une absence de méfiance envers l'ensemble des acteurs hospitaliers qu'ils soient administratifs ou médicaux. Il apparaît

dès lors que la communication des résultats issus du dialogue de gestion revêt dès lors un caractère essentiel en vue de susciter l'adhésion de tous à cette démarche gestionnaire au sein d'un dialogue de gestion partagé.

Tout l'enjeu consiste donc à organiser le dialogue de gestion entre l'ensemble des acteurs susceptibles de contribuer à la définition de la stratégie et en aval pour favoriser l'atteinte des axes stratégiques ainsi définis. Le vocable de « contrôle de gestion stratégique » est significatif ; il ne désigne pas celui qui intéresse les managers officiellement en charge des choix stratégiques mais celui qui s'applique aux opérationnels en soulignant l'importance d'insuffler le souci de la stratégie aux comportements des opérationnels, en l'occurrence le personnel médical. De tout ce qui précède, le contrôle de gestion consiste alors à appliquer les préceptes du contrôle et de l'évaluation. Les objectifs sont connus, les métiers sont stables et leurs interactions planifiées. Les méthodes sont génériques et les processus sous contrôle.

### 1.3) Les outils de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est né à la fois d'un environnement qui l'a rendu nécessaire ou utile et disponible qui l'a rendu possible (Burlaud & al, 2005). A chaque phase du processus de contrôle de gestion, différents outils sont utilisés. Selon Löning et al. (2008), l'outil de contrôle le plus orienté vers l'avenir est le plan stratégique. En effet, on le situe dans un horizon temporel supérieur à cinq (05) ans. Le plan stratégique est un document élaboré à la suite du processus de la planification stratégique. Il résulte donc de la confrontation entre les résultats de l'analyse des activités et le diagnostic des forces et faiblesses de l'entreprise, en termes de savoir-faire, de ressources humaines et financières (Bouquin, 2006). Un plan stratégique articulé autour d'une vision de l'avenir réaliste, et crédible inscrit l'entreprise dans une logique proactive. Il reprend donc les points essentiels de la stratégie et la démarche prévisionnelle. C'est dans cette optique que nous avons mis en avant plusieurs outils liés au contrôle de gestion.

**Le plan stratégique** conduit à un plan opérationnel qui, dans l'univers du contrôle de gestion, représente véritablement l'outil d'articulation du court terme (Löning & al., 2008). Selon Löning & al. (2008) et Giraud & al. (2005), il se situe dans un horizon de trois (03) ans. Chaque année les perspectives pour les trois années qui suivent sont évaluées, d'où la notion de plan glissant. Le plan opérationnel est élaboré par centre de responsabilité en s'appuyant sur l'identification des variables d'actions (Löning & al., 2008). Il pourra donc être présenté comme un document par lequel les responsables d'une organisation fixent les objectifs qu'ils souhaitent voir s'accomplir et décident des marches à suivre. En ce sens, le plan opérationnel est lié au plan d'actions.

**Un budget** est l'expression quantitative du programme d'actions par la direction et couvre généralement un période annuelle (Horngren, 2003). Pour Merlo (2003), le budget permet de disposer de la meilleure visibilité possible sur l'année à venir et fixe un cadre et des objectifs clairs à chacun, son utilité ne s'arrête pas là. Le budget permet aux dirigeants de contrôler depuis le sommet stratégique jusqu'aux subordonnés. Instrument de contrôle, le budget permet aux gestionnaires de prendre des décisions en fonction des objectifs et des informations disponibles. Quant à Benoît (1982) dira que « le budget est un ensemble coordonné de prévisions qui permet de connaître par anticipation, quelques résultats considérés comme les résultats clés recherchés par le chef d'entreprise ».

**Le tableau de bord** est un outil de gestion apte à améliorer le changement au sein des entreprises par l'introduction « d'indicateurs physiques, d'indicateurs non produits par l'organisation (à la différence des chiffres comptables et budgétaires), d'indicateurs sur l'environnement, ou encore d'indicateurs transversaux » (Chiapello et Delmond, 1994). Bouquin (1986) définit le tableau de bord comme un « ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de

l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions ».

**Le reporting** est un outil de suivi et d'évaluation des performances. Il est issu de la « responsibility accounting » qui est une notion apparue dès le début du XX<sup>ème</sup> siècle dans les grandes entreprises américaines. Selon Pige et al. (2008), le reporting consiste à étudier les mécanismes et les procédures permettant de fournir l'information demandée au niveau supérieur.

Selon Abi Azar (2006), les outils d'analyse sont matérialisés **par la comptabilité de gestion**. La comptabilité de gestion (« Management Accounting ») au sens large, dont la principale préoccupation est de fournir de l'information aux utilisateurs internes à l'organisation pour les aider à prendre les décisions les plus efficaces possibles : ceci amène Horngren et al. (1996) à considérer que la comptabilité de gestion a pour but ultime d'identifier, de mesurer, d'accumuler, d'analyser, de préparer, d'interpréter et de communiquer l'information nécessaire aux managers pour s'assurer qu'ils rencontrent effectivement, au travers de leurs décisions de gestion et de leurs conséquences, les buts organisationnels qui leur sont fixés.

## 2) La notion de performance organisationnelle

La recherche de la performance est devenue une actualité au cœur du système hospitalier (Heller, 2008 ; Annick et al., 2013 ; Girault et Minvielle, 2015 ; Champagne et al, 2005, etc...). Elle concerne toutes les parties prenantes du secteur de la santé et suppose la prise en compte dans son évaluation de critères de performance financière et non financière. Annick Le Pogam et al., (2009) soulignent que le cadre conceptuel et les modèles de performance peuvent varier selon les systèmes de santé. La performance organisationnelle est définie par Kalika (1988) comme « les mesures portant directement sur la structure organisationnelle et non pas sur ses conséquences éventuelles de nature sociale ou économique. Ces indicateurs sont intéressants dans la mesure où ils permettent de discerner les difficultés organisationnelles au travers de leurs premières manifestations, avant que les effets induits par celles-ci ne soient ressentis d'un point de vue économique». Kombou et Ngok Evina (2006) y ajoutent l'influence du pouvoir du dirigeant.

Plusieurs auteurs font de la performance organisationnelle un concept difficile à cerner (Steers, 1977 ; Rogers et Wright, 1998). D'après Morin et al., Savoie et Beaudin (1994), mesurer l'efficacité organisationnelle « *c'est prononcer un jugement sur une organisation, fondé sur un certain nombre de critères, qui sont des résultats souhaités, désirables, recherchés* ». Aussi, plusieurs modèles ont vu le jour dans les années 1990 dont le point commun est la volonté de prendre en compte les enjeux opérationnels des organisations en parallèle des enjeux financiers. Dans cette recherche, nous nous limiterons à deux modèles de références et deux modèles de pilotages de la performance d'un établissement de santé. Le modèle de Morin et al. (1994) qui été construit en 1994 autour des quatre perspectives : efficacité économique, valeur des ressources humaines, légitimité auprès des groupes externes et pérennité de l'organisation. Le modèle de Kaplan et Norton (1992) met en avant, le pilotage stratégique et le pilotage opérationnel dans lesquels sont imbriqués différents axes, grâce à une articulation entre des indicateurs stratégiques et des indicateurs historiques. Le modèle Hospi-Diag de l'Agence nationale d'appui à la performance des établissements de santé (ANAP) est construit autour cinq dimensions : l'activité, la qualité, l'organisation, les ressources humaines et les finances. Le modèle ***Evaluation globale et intégrée de la performance des systèmes de santé*** (Egipps) développé au Canada par les chercheurs (Champagne et al., 2005) du Groupe de recherche interdisciplinaire en santé de l'université de Montréal en 2005 est construit autour de quatre dimensions : adaptation, atteinte des buts, maintien des valeurs et production. Dans notre travail, la performance organisationnelle sera conçue comme l'atteinte des résultats.

### **3) Le contrôle de gestion, la théorie de l'agence et l'approche par le New Public Management.**

Parmi les théories les plus utilisées pour expliquer la relation entre le contrôle de gestion et la performance en secteur hospitalier, on note: la théorie de l'agence, l'approche par le New Public Management.

#### **3.1) La théorie de l'agence**

Développée par l'école néoclassique, la théorie de l'agence constitue la perspective théorique la plus dominante en matière d'analyse microéconomique de l'entreprise (Jensen & Meckling, 1970) et se base sur l'étude de la relation d'agence définie comme étant un contrat de délégation de nature décisionnelle par lequel une personne a recours aux services d'une autre personne pour accomplir en son nom une tâche précise (Jensen & Meckling, 1976). La dite théorie vise, essentiellement, à expliquer la pratique et les types des contrats régissant la relation entre l'agent (à qui l'on délègue) et le principal (celui qui délègue). L'application de la théorie de l'agence dans le domaine de la santé date du milieu des années 1980. Elle est introduite par Mougeot (1986, 1994) et Rochaix (1997). Cette approche entend pallier les limites du modèle standard qui ne prend pas en compte l'existence de comportements opportunistes chez les agents. Dans cette perspective, le contrat serait le seul moyen de coordonner les actions des agents. Le domaine hospitalier s'est vite révélé un secteur d'expérimentations pour la nouvelle micro-économie (Jacobzone, 1995). Cette activité serait en effet marquée par l'incertitude et les asymétries d'informations. La théorie de l'agence constitue, selon ses partisans un mode d'analyse opératoire, pour rendre compte des relations entre l'hôpital et la tutelle qui, par essence, sont caractérisées par une inobservabilité des efforts. La relation entre le directeur de l'établissement et son autorité de tutelle peut être qualifiée de relation d'agence. Les pouvoirs publics (tutelle) tiennent le rôle de principal ; l'administration hospitalière représente, quant à elle, l'agent. Son action est complètement inobservable par les pouvoirs publics. En outre, elle bénéficie de l'ensemble des informations relatives aux coûts, à la production et aux services produits dans l'établissement. En fonction de l'information qui lui est transmise, le principal lui alloue un budget. Dans cette perspective, l'administration cherche à maximiser son budget discrétionnaire, comme l'a montré l'analyse bureaucratique de l'hôpital. La collectivité escompte que l'administrateur utilisera de façon optimale son budget en soignant tous les malades au moindre coût. En contrepartie, il reçoit une rémunération (directe et indirecte) publique qui n'est déterminée ni par l'effort ni par le résultat. Dans ces conditions, seul un système de sanction-récompense serait susceptible d'être appliqué. Mais, la situation de l'hôpital public l'empêche partiellement (Fermon, 1991). Le médecin (agent) est détenteur de l'information sur les coûts. Le directeur (principal) ne pourra donc se fier qu'aux messages envoyés par le médecin pour déterminer le budget. Dans cette perspective, ce dernier aura tout intérêt à maximiser la taille de son service pour accroître son budget. En outre, la demande de soins hospitaliers étant aléatoire, la capacité d'accueil du service sera excédentaire et l'administrateur en supportera la charge. Les deux acteurs auront donc des objectifs différents, voire antagonistes. Il existe une relation d'agence avec risque moral si le niveau d'effort du médecin est inobservable. Il y a même un phénomène d'antisélection si l'administrateur ne peut qu'observer la moyenne des coûts et non les coûts formés dans chaque service. La logique de ce dernier sera de maximiser un budget discrétionnaire tout en minimisant son effort. Il devra donc forcer le médecin à révéler l'information sur ces besoins par l'intermédiaire de contrats incitatifs.

#### **3.2) L'approche par le Nouveau Management Public (New Public Management)**

Le *New Public Management* (NPM) est une idéologie politico-économique dont les origines remontent aux idées néolibérales des années 1970 et à leur mise en œuvre par les gouvernements Thatcher et Reagan. Il s'est affirmé comme référence idéologique majeure dans les années 90 (Hood, 1991 ; Merrien, 1999 ; Osborne et Gaebler, 1993). Il propose la greffe des outils de

gestion orientés vers la mesure et le pilotage de la performance, outils de gestion d'usage généralisé dans les entreprises du secteur privé. Pour évoquer cette intrusion marquée du privé dans le public, Merrien (1999) préfère parler de « révolution managériale de l'administration publique » soit encore d'une « managérialisation du système public » au sens de Pesqueux (2007). Grâce au soutien financier de l'État et des collectivités, l'objectif financier n'est par ailleurs pas écarté mais il devient secondaire. En nous intéressant particulièrement à la cible visée, dans le secteur public, les services rendus doivent procurer satisfaction. Cette notion qui fait partie des raisons d'être de l'entreprise est de plus en plus intégrée dans les politiques publiques et particulièrement dans le secteur de santé qui met aujourd'hui le patient au cœur de ses préoccupations conformément à la loi « hôpital, patients, santé et territoires » dans le principe d'équité et d'égalité des soins. À travers cette analyse comparative privé/public, ont été rappelés et mis en exergue les deux principes de la NPM (Stewardship et les quatre « E ») qui privilégient l'atteinte de résultats et prônent la généralisation de la culture de l'évaluation dans un objectif d'optimisation d'allocation des ressources vers les actions les plus efficaces.

#### 4) Méthodologie de la recherche

##### 4.1 Echantillon de l'étude

L'échantillon de notre étude représente ce sur quoi porte l'étude, c'est-à-dire le cadre d'analyse sur lequel repose notre recherche. Ainsi, notre étude est axée sur les hôpitaux publics du Cameroun, étant donné que nous cherchons à appréhender la performance organisationnelle de ces dernières par l'utilisation des outils de contrôle de gestion. Les personnes qui nous intéresseraient le plus dans ces structures seraient les médecins chef, les comptables, les contrôleurs de gestion, et les patients (pour avoir leur avis sur leur satisfaction). Les hôpitaux de quatrième et de cinquièmes catégories et au centre de santé intégré<sup>5</sup> feront partie de notre unité d'échantillonnage. Nous tenons à préciser que notre échantillon a été déterminé par le principe de saturation. Nous pouvons présenter notre échantillon dans ce tableau

**Tableau 1:** Présentation de l'échantillon

Hôpitaux publics visités	Catégorisation	Durée de l'entretien	Ville	Personnes rencontrées
Hôpital 1	CMA	1h 30 min	Douala	Médecin Chef, Comptable
Hôpital 2	CMA	1h	Douala	Médecin Chef Secrétaire comptable
Hôpital 3	Hôpital de District	1 h 15 min	Douala	Médecin Chef, Comptable
Hôpital 4	CSI	1h 05 min	Douala	Médecin Chef, Comptable
Hôpital 5	CSI	1h 30 min	Yaoundé	Médecin Chef Secrétaire comptable
Hôpital 6	CMA	1h 05 min	Yaoundé	Médecin Chef, Comptable
Hôpital 7	CMA	1h 10min	Yaoundé	Médecin Chef, Contrôleur de Gestion
Hôpital 8	Hopital de District	1h 30 min	Yaoundé	Médecin Chef, Comptable

##### 4.2 Méthodes d'analyse et de traitement des données

Nous procéderons par une analyse qualitative car il est question **d'analyser les outils du contrôle de gestion qui ont un impact sur la performance organisationnelle dans les**

<sup>5</sup> Les hôpitaux de district (HD), hôpitaux de 4ème catégorie ou de 1ère référence; Les Centres Médicaux d'Arrondissement (CMA) qui sont de la 5ème catégorie; Les centres de santé intégrés (CSI) ;



**hôpitaux publics.** Pour ce faire, nous ferons une approche inductive qui nous permettra d'abord de présenter les problèmes résultant de nos entretiens. En effet, à l'aide d'un guide entretien semi-directif, l'enquête a été réalisée dans huit formations sanitaires compte tenu du fait qu'après ces dernières, il y a eu redondance des données donc saturation. Le dit guide est structuré en thèmes et contient un ensemble de questions relatives au sujet abordé. Nous avons commencé notre entretien dans un Centre Médical d'Arrondissement. Avant d'aller sur le terrain, nous sommes passés par les services de la délégation de la santé pour signer une lettre de recommandation montrant bien que nous sommes là dans le cadre d'une étude académique. Dès notre arrivée, nous nous sommes rendu à l'accueil, nous avons demandé la procédure à suivre pour avoir un entretien avec soit le médecin en chef, soit le comptable, le contrôleur ou encore les trois. Les vigiles nous ont orientés vers l'accueil. A ce niveau, il nous a été demandé de monter un dossier. Ce dossier était constitué d'une lettre de recommandation signée par **un personnel** relevant de la délégation de la santé, une lettre de recommandation de l'institution universitaire et d'un guide d'entretien. Lorsque nous avons déposé le dossier au niveau du service accueil, Ayant déjà la démarche à suivre, nous avons décidé de constituer le même dossier pour les autres hôpitaux. Mais dans certains hôpitaux, nous n'avons pas été reçus car ne nous ayant pas rappelé après le dépôt du dossier.

C'est ainsi que nous avons débuté nos entretiens et le maximum d'information a été collecté sur place. Une retranscription a été réalisée pour chaque entretien. Notre base de travail a été un échantillon de convenance. La collecte d'informations s'est arrêtée quand il nous a semblé que la multiplication d'entretiens ne changerait pas la vision qui ressortait des échanges eu avec les autres répondants (principe de saturation théorique). Il est important de préciser que tous ces entretiens ont été faits dans l'enceinte des différents hôpitaux. La durée moyenne de l'entretien est de 1 heure 15 minutes et varie entre 1 heure et 1 heure 30 minutes. La période de réalisation s'étale sur un mois un seul entretien n'a pas été enregistré, ceci dû au refus de l'interviewé. Donc nous avons pris des notes de ce que disait l'interviewé. Ces interviews constituent le socle de notre travail.

Compte tenu du fait que notre travail utilisera une méthode qualitative, nous avons choisi de traiter les données par l'analyse de contenu. L'analyse de contenu est une méthode adaptée pour analyser objectivement et systématiquement le contenu d'un champ de littérature. Son but est d'éclairer et de tester la vérité et la tendance fondamentale des écrits pour révéler leurs informations potentielles et prévoir leur développement. En effet, c'est une méthode d'analyse qui tend à quantifier le qualitatif par un processus d'abstraction et de comptage de certaines caractéristiques contenues dans les textes, en particulier des mots et des concepts. Le résultat de l'analyse de contenu est souvent présenté sous forme de tableaux de donnée, de chiffre et de commentaires.

## **5) Résultat**

Les enjeux majeurs de cette recherche étaient de : mettre en évidence les outils de contrôle de gestion utilisés dans les hôpitaux camerounais ; appréhender la performance organisationnelle dans les hôpitaux camerounais ; analyser l'influence du contrôle de gestion sur la performance organisationnelle dans les hôpitaux camerounais.

### **5.1) Les outils de contrôle de gestion et perception de la performance dans les hôpitaux publics**

#### **5.1.1) Les outils de contrôle de gestion dans les hôpitaux publics camerounais**

Il s'agit ici de mettre l'accent sur les outils de contrôle de gestion intervenant dans les formations sanitaires publiques selon leurs catégories et la performance organisationnelle. Avant de montrer les outils de contrôle de gestion intervenant dans les formations sanitaires publiques, nous avons voulu savoir l'effectivité du contrôle de gestion dans ces formations sanitaires. Ce thème fait toujours référence à un contrôleur de gestion de qualification. Parmi

les acteurs à ce sujet, Anthony (1965), nous présente à travers sa définition du contrôle de gestion un autre acteur du contrôle de gestion qui est le manager. A la suite de cette définition, il a été fort de constater lors de nos entretiens dans les hôpitaux que ceux qui s'occupent du contrôle de gestion ne sont pas toujours les contrôleurs de gestion.

A la question de savoir s'il y a un service en charge du contrôle de gestion au sein de l'hôpital ? Les réponses ont été plus ou moins standard. Un interlocuteur répond : « *Euh non... nous n'avons pas de service en charge du contrôle de gestion.* » ; dans la même formation sanitaire, un autre interrogé (le comptable) nous répond « *c'est moi qui m'occupe de tout ce qui est contrôle de gestion.* » ; le troisième interviewé a répondu « *Disons que... c'est vrai qu'on n'a pas un contrôleur de gestion, mais il y'a un contrôleur financier du service de District,, qui vient surveiller nos comptes ; vu que nous dépendons d'eux. De plus notre établissement est un tout petit centre de santé* ». Un autre nous dit « *Non ce serai d'ailleurs engendrer des dépenses inutiles* ».

Nous constatons donc qu'il n'y a presque pas de contrôleur de gestion dans les formations sanitaires publiques visitées, mais il existe quand même un contrôle de gestion. Les acteurs du contrôle de gestion varient en fonction des hôpitaux. Dans le premier CMA, le Médecin Chef répond en disant « *Nous avons un comptable qui mensuellement nous fait états de nos progrès du point de vue finance, de nos progrès du point de vue de l'évolution de l'activité médicale. Mais le gros de nos finances sont contrôlés et gérés par le service de District. Et à partir des statistiques par semaine, nous on peut voir la tendance soit à la baisse soit à la hausse dans tous les côtés et il y'a le contrôle aussi qui se fait. Il y'a des contrôles programmés, il y'a des contrôle inopinés* ». Dans le dernier CMA visité, le Médecin Chef déclare « *Disons qu'étant donné que chaque service a ce qu'on peut appeler une feuille de route [...], en fait dans le contrôle de gestion il est question vérifier comment le centre médical met en application ses activités euh... l'exécute euh... et essaye d'atteindre ses propres objectifs. En fait on a plutôt à... Comme nous travaillons avec le service de district, on a un contrôleur de gestion du service de district qui s'occupe de tout, mais l'hôpital en lui-même n'a pas de contrôleur de gestion. De temps en temps il demande les états pour voir s'il y a des petits problèmes* ».

Enfin, dans un des CSI visité, le Médecin Chef nous dit « *En fait c'est la secrétaire comptable qui s'occupe de tout ce qui est aspect gestion... Avoir un contrôleur de gestion serait, engendrer des dépenses supplémentaires* ». Il est clair que l'acteur principal du contrôle dans les hôpitaux de notre échantillon peut être un contrôleur de gestion (même s'il vient d'ailleurs), un comptable voir même une secrétaire comptable.

Concernant les outils de contrôle de gestion mis en place dans les différents établissements de santé dans lesquels nous nous sommes rendues. Certains ont mis en avant le budget. Ainsi, à l'hôpital 2, le secrétaire comptable interviewé nous laisse entendre que : « *nous faisons des budgets que nous faisons des budgets que nous globalisons en termes de recettes et de dépenses et le reporting de nos rapports d'activités. Pour le suivi du budget, nous comparons les écarts constatés des budgets d'exécution aux réalisations actuellement faites.* »

C'est dans la même lancée qu'à l'hôpital 3, le comptable précise que : « *Pour ce qui est du budget, il est divisé en recettes et en dépenses pour tout le centre médical. Dans ce budgets on retrouve les investissements, fonctionnement et consort.* »

L'interviewé de l'hôpital 7 nous répond en disant : « *Bon pour la bonne marche de notre hôpital, nous faisons appel au budget...euh...il est constitué de recettes et des dépenses. Il peut arriver que dans nos résultats qu'on ait des écarts. Mais ce sont des choses qu'on peut éviter donc quand ça arrive on assume juste. Parce que nous faisons nos budgets en fonction de ce que nous pensons avoir, mais s'il arrive qu'il y ait des gaspillages, c'est normal qu'on ait des écarts. Nous utilisons également le tableau de bord qui aide au suivi hebdomadaire de nos activités tous les lundis afin qu'elles soient évaluées de telles manières que les réunions soient représentées sous forme de tableau de bord* ».

Toujours au niveau des outils, il ressort que le reporting se fait de la même façon dans toutes les formations sanitaires publiques visitées. C'est ainsi qu'à l'hôpital 2 par exemple, « *bien évidemment que oui. Les rapports d'activités se font mensuellement. Moi-même je fais des séances avec les chefs de services que j'appelle réunion de contrôle de tâches où chaque chef de service prépare toutes les activités qu'il a effectué sur une période bien définie ainsi que le rapport de ceux des années antérieures et la présente lors de l'assemblée sous PowerPoint. Ça permet à tous ces chefs de services de s'autoévaluer et ça crée aussi une confiance au travail* ». De cette réponse on comprend que le reporting permet d'avoir une idée de l'activité de chaque service.

Par contre, il n'y a pas de comptabilité de gestion au sein des établissements sanitaires visités. Le comptable de l'hôpital 8 par exemple mentionne à cet effet qu' « *il n'y a de comptabilité de gestion. Nous faisons recours seulement à la comptabilité générale. Je pense que ce serait top si on mettait sur pied la comptabilité analytique au sein de l'hôpital* ».

Les comptables des hôpitaux 1, 3 et 6 précisent que pour mesurer l'activité médicale les statistiques sont utilisées. Ainsi l'un des responsables rencontrés déclare que « *Les statistiques sont généralement utilisées pour connaître l'évolution de l'activité du personnel médical parce qu'elle n'est pas stable. L'activité peut être croissante à une période donnée, décroissante à un certain moment donné. On sait que pendant les fêtes les gens mélangent beaucoup de repas, du coup on enregistre beaucoup de cas de gastro...Durant les vacances aussi on enregistre beaucoup de cas de grossesse. Et à ces périodes-là l'activité est croissante. Pendant les périodes normales, l'activité est plutôt constante. On ne va pas aller demander aux hommes pourquoi est-ce qu'ils n'enceignent pas leurs femmes (rires), ou pourquoi les gens ne veulent pas tomber malade* ». Nous comprenons alors que les statistiques sont aussi utilisées pour avoir une connaissance sur l'évolution de l'activité médicale, c'est-à-dire le nombre de malades reçus à un moment donné.

### **5.1.2) Perception du concept de performance et indicateurs de celle-ci dans les hôpitaux**

La perception de la performance par les acteurs de l'hôpital, nous avons recensé quelques réponses des interviewés. Nous avons eu les réponses suivantes :

**Médecin Chef de l'hôpital 1** : « *Pour moi, le vocable de Performance regroupe bien à la fois le médical et l'économique, c'est pour cela que l'on parle souvent de performance économique, plus que d'efficience* »

**Secrétaire Comptable de l'hôpital 5** : « *La notion de performance pour moi, c'est d'offrir d'abord la meilleure qualité possible avec un coût raisonnable* ».

**Médecin Chef de l'hôpital 4** : « *La performance à l'hôpital c'est avant tout la qualité de la prise en charge du patient, ce qui passe par la qualité des soins, mais également bien sûr par une dimension économique.* »

**Contrôle de gestion de l'hôpital 7** : « *L'hôpital performant est un hôpital qui sait se remettre en question, qui sait travailler la qualité des soins, qui sait travailler aussi qualité de circulation de l'information, la sécurité du patient dans son parcours* »

**Médecin Chef de l'hôpital 8** : « *On parle plus du patient, on parle du client et maintenant c'est la productivité du soin, de la croissance du chiffre d'affaires, et de l'activité.* »

En somme, on remarque que pour les acteurs de l'hôpital publics, et plus particulièrement de ceux visités, la notion de performance organisationnelle associe les aspects financiers, et client. En d'autres termes, offrir des soins de qualités, tout en minimisant les coûts

Concernant, les indicateurs de la performance au sein des hôpitaux publics, nous avons comme indicateurs : l'évolution de l'activité, le suivi des recettes et des dépenses, la qualité de circulation de l'information et la satisfaction des patients. En effet, l'activité n'est pas le même tout le temps. Elle change selon l'environnement. Par exemple le comptable de l'hôpital 1 dit : « *[...] L'activité peut être croissante à une période donnée, décroissante à un certain moment donné. On sait que pendant les fêtes les gens mélangent beaucoup de repas, du coup on*

*enregistre beaucoup de cas de gastro...Durant les vacances aussi on enregistre beaucoup de cas de grossesse. Et à ces périodes-là l'activité est croissante. Pendant les périodes normales, l'activité est plutôt constante. On ne va pas aller demander aux hommes pourquoi est-ce qu'ils n'enceignent pas leurs femmes, ou pourquoi les gens ne veulent pas tomber malade ». A travers ce discours, on peut comprendre que l'activité médicale n'est pas stable. En ce qui concerne l'utilisation efficiente des ressources, nous avons eu des réponses similaires, et la plus explicative est « il y'a des limites à ne pas dépasser, parce que dans tout ce que nous faisons si nous ne mettons de limites, de barrières on peut faire de dégâts. Ce n'est pas mon argent, on ne fait pas les dépenses par plaisir ou parce que ça m'arrange sinon on ne va pas s'en sortir. S'il faut faire tous ce que tu veux faire ça va aller dans tous les sens. On dépense que lorsque le changement positif va suivre. Ces dépenses doit être équivalentes aux revenus. Plus on fait recettes, plus c'est tant mieux pour nous. On doit chercher tous les moyens possibles pour faire des bénéfices, mais sans arnaquer le client. On fait avec ce qu'on a tout en cherchant un peu plus ». Au vu de ce discours, on remarque qu'il y a des limites à ne pas dépasser, et pour s'assurer qu'il n'y ait pas de gaspillages, il est mis sur pieds un suivi des dépenses et des recettes. En ce qui concerne la qualité de l'information entre l'acteur du contrôle de gestion et les autres services, le contrôleur de gestion de l'hôpital de District nous répond en disant : « Bon vous savez en principe dans toute structure, le financier est en relation direct avec le chef de l'établissement puisque pour qu'il y'ait pilotage, nous avons besoin de certains instruments de gestion. Le manager principal a besoin des éléments de gestion, raison pour laquelle il est obligé tout le temps, nous travaillons en étroite collaboration en lui fournissant les outils qui lui permettent d'assurer au mieux son pilotage internes [...] mes relations avec le reste des fonctionnels sont pluridimensionnelles en ce sens que vous savez ce sont les services financiers qui calculent les salaires, ça fait que tout le personnel est pratiquement en relation avec ce département puisque tout ce qu'il y'a comme paiement, tout ce que nous devons régler comme salaire ou comme quote-part à aux médecins. Voilà, c'est sur cette base. De temps à autres ils viennent pour des réclamations, pour voir si tout se passe bien. Nous travaillons avec les services médicaux en ce qui concerne l'activité, parce que sur le plan du budget, du contrôle de gestion comme on le dit souvent, nous sommes obligés en début d'année de donner des objectifs à atteindre à chaque chef de service. Ça fait que mois après mois, nous essayons d'évaluer si les prévisions mensuelles ont été atteintes et à partir de là on essaie de voir, de discuter pourquoi ça n'a pas été atteint pour certaines personnes, pourquoi on est allé au-delà pour d'autres. Voilà. C'est comme ça qu'on travaille en étroite collaboration ». On remarque ainsi une circulation d'information plutôt ceux qui travaillent à l'hôpital. Pour les responsables interrogées au sein de l'hôpital, la satisfaction fait partir des indicateurs de performance. Alors nous avons demandé à des usagers de nous donner leur avis sur la qualité de prestation de service dans les hôpitaux publics. Ainsi, nous avons eu des avis favorables et ceux défavorables. Un ancien patient déclare : « La durée d'attente était longue, environ 2 heures parce que les médecins généralistes sont arrivés en retard et aussi à cause du nombre de malades venus se faire consulter[...]La consultation a été faite dans un box par des médecins généralistes mais la prise de paramètres a été faite par des infirmières que je trouve personnellement brutale et mal éduquée qui gronde les malades. Après la consultation on nous prescrit des médicaments qui ont d'ailleurs été efficaces pas de retour négatif vu que je suis en convalescence et je suis en train d'oublier la maladie ».*

Bien que pour ce dernier il n'ait pas été satisfait totalement à cause de l'attitude brutale de l'infirmier, un autre patient dit être satisfait en ces mots : « Cet hôpital est la structure qui répond aux attentes des plus vulnérables en terme de qualité, d'hygiène et de sécurité. Beaucoup de personnes ne comprennent pas le fonctionnement et le confort de l'hôpital. Ils croient souvent que c'est une clinique. Il faut beaucoup communiquer avec la population sur la qualité, le coût et le confort ». Il en ressort dans ces témoignages que la durée d'attente,

l'accueil, l'attitude du personnel soignant, l'effet des médicaments prescrits, le coût des soins, et l'hygiène.

## **5.2) Incidence du contrôle de gestion sur la performance organisationnelle en contexte hospitalier**

Malgré le caractère non institutionnel du contrôle de gestion dans les hôpitaux publics camerounais, il est important de souligner que ceux-ci parviennent quelques fois à franchir le seuil de performance, c'est-à-dire l'atteinte de façon efficace de leurs objectifs.

D'ailleurs le Médecin Chef de l'hôpital 2 affirme que leur établissement de santé est performant « *Pour dire vrai, notre hôpital va au-delà de la performance. La seule difficulté qu'on a c'est qu'on n'a pas pour mettre en place certaines actions* ». Pour ce qui est de l'hôpital 5, « *nous sommes performants plus que les autres CMA* ». Pour justifier ses propos, il rajoute que : « *Ecoutez ma fille... vous avez devant un budget qui est équilibré en recettes et en dépenses et quand vous réalisez de grandes choses avec ce budget, ce qui signifie que vous êtes performants. Et faudrait aussi que je dise que nous avons moins de ressources que les autres CMA de cet arrondissement, mais avec ces revenus nous arrivons à faire de grandes choses que les autres* ». Le contrôleur de gestion de l'hôpital 7 déclare qu' « *au sujet de notre performance, oui oui il est d'une évidence que nous soyons performant. Ce qui se repère à partir des comptes qu'on compare au fil des années et c'est ça qui permet de voir qu'on a eu une amélioration ou pas... un cas d'espèce, au cours de l'année qui s'est écoulée nous avons eu à décanter un problème crucial avec notre personnel... Vous savez dès que l'on accuse d'un retard de paiement de salaire, il, perd de motivation et comme ça le travail est impact. Vous voyez un peu la tendance* ». Enfin à l'hôpital 8, le médecin chef dit : « *tenez par exemple ! Dans ce centre de santé nous avons jamais eu de problème avec notre personnel, nous sentons qu'ils sont motivés c'est ça d'un. De deux avec le budget que nous avons, nous essayons de maîtriser nos dépenses, tout en nous souciant de la qualité de santé des populations* ».

De ces réponses, nous pouvons constater que les hôpitaux visités se disent tous performante et mesure leur performance soit par rapport aux autres, soit par l'utilisation de certains outils de contrôle de gestion, soit en fonction de la satisfaction du patient, de maîtrise des coûts, de l'évolution de l'activité, et même de la motivation du personnel.

## **6) Interprétation et discussions des résultats**

Les différents entretiens nous dévoilent que la planification soit l'élément essentiel de pilotage de la performance en contexte hospitalier, elle permet de fixer les objectifs, et d'identifier les moyens de les atteindre. Les orientations stratégiques sont traduites à court terme à l'aide de plans opérationnels qui s'étalent sur un horizon inférieur à 3 ans et à chaque année les perspectives de ces plans sont évaluées dans la plupart des formations sanitaires. La planification est également effectuée à court terme par des budgets. Le reporting bien utilisé dans les hôpitaux publics, mais peut-être de manière inconsciente, c'est ce qui ressort dans leurs réponses. L'utilisation de cet outil est considérée comme un point fort dans le pilotage des activités mais devrait tout de même être institutionnalisée pour une plus grande implication. Le tableau de bord est l'outil utilisé pour le suivi des activités, mais fort est de constater qu'en majorité, les établissements de santé visités ne s'en servent pas. Ce qui pourrait entraîner un mauvais suivi des activités, même s'il est fait à l'aide des statistiques. La comptabilité de gestion n'est utilisée dans aucune des formations sanitaires publiques, alors qu'elle pourrait permettre la valorisation des coûts par l'activité, et non pas par les moyens.

Selon les réponses recueillies, les acteurs de l'hôpital public ont une perception de la performance organisationnelle qui tant à coïncider avec la définition de la performance selon l'OMS. On peut donc conclure qu'ils n'ont pas une perception erronée de la performance. Malgré les résultats trouvés, nous remarquons que la dimension sociale et environnementale

n'est assez prise en compte dans cet hôpital. Les préoccupations se situent plus à l'équilibre financier et la qualité des soins.

Une inexistence d'un service en charge de contrôle de gestion, ne peut permettre à une formation sanitaire d'affirmer être performante. Par contre à travers l'utilisation des outils de contrôle de gestion, on peut déterminer si elle est performante ou pas, à travers par exemple la définition des stratégies par un plans stratégique, ou faire des reporting pour permettre au médecin chef, ou au Directeur Générale de l'hôpital de prendre de bonne décision. Et à la prise de bonnes décisions impacte sur le devenir de l'organisation et on peut donc conclure que, les outils du contrôle de gestion influencent la performance des hôpitaux publics camerounais.

#### 7) Conclusion

Arrivés au terme de notre travail orienté sur la contribution du contrôle de gestion à la performance organisationnelle des hôpitaux publics camerounais. Partant d'un premier constat lesquels la littérature en matière de contrôle de gestion dans les hôpitaux publics en Afrique subsaharienne, et plus particulièrement au Cameroun est presque inexistant et peu exploré par nos chercheurs de prime à bord. Et d'un second constat selon lequel on enregistre en contexte hospitalier une gouvernance peu satisfaisante, l'accès inéquitable des populations aux soins de santé, la formation initiale dispensée aux personnels de santé et la recherche en santé inadaptées aux besoins du secteur, la qualité des soins dispensés peu satisfaisante, des gaspillages de ressources, et des contradictions entre services. En effet au regard de la place sociale qu'occupent les hôpitaux publics au Cameroun, il paraît utile de contribuer à une meilleure gestion de ces organisations à travers les outils de contrôle de gestion et le pilotage de leur performance. C'est pourquoi ce travail de recherche a pour principal objectif d'analyser comment le contrôle de gestion dans lesdits hôpitaux afin d'évaluer l'utilisation efficace et efficient de leur ressources. En effet, nous avons mené une démarche qualitative. A l'issu de nos entretiens, nous sommes parvenus aux résultats suivants : les hôpitaux publics ne sont pas suffisamment outillés en contrôle de gestion. Le vide se fait le plus ressentir au niveau de l'absence de la comptabilité de gestion et du tableau de bord. Les acteurs de l'hôpital ont une perception de la performance desdits hôpitaux, conforme à celle de l'OMS. En fin de compte, nous pensons que le contrôle de gestion, bien que déjà existante dans les hôpitaux publics de manière intuitive, a une influence sur la performance de ceux-ci. Toutefois, son amélioration engendrerait automatiquement l'accroissement de leur performance, chose qui serait bénéfique pour tout le système hospitaliers et aussi ses parties prenantes. Cependant, cette recherche comporte certaines limites, notamment : la méthode de collecte des données que nous avons adoptée, à savoir les entretiens semi-directifs, la taille de notre échantillon n'est pas vraiment significative, car nous n'avons pas pu avoir les autorisations d'accès dans d'autres établissements de santé publics. Compte tenu de ces limites nous proposons aux dirigeants des hôpitaux de : mettre en place de nouveaux outils comme le budget décentralisé, et le tableau de bord pour suivre l'évolution financière et des activités de chaque pôle clinique, et ainsi mieux dégager les écarts ; mettre en place un manuel de procédures et un organigramme, afin de définir les procédures de l'organisation, et mieux établir les relations entre le personnel ; mettre en place des systèmes d'incitation, telles que les récompenses et les sanctions. Cela permettra de motiver le personnel soignant, de les inciter à administrer les soins de la meilleure façon possible et enfin, mettre en place une comptabilité analytique hospitalière car elle est inexistante dans les hôpitaux, et pourrait permettre d'évaluer la contribution de chaque pôle à l'équilibre financier global.

#### **Bibliographie**

Abi Aza.r J. (2006). Les outils du contrôle de gestion dans les PME : cas de PMI au Liban. *Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité*, Tunis.

- Alvarez, F. (2000). Le contrôle de gestion en milieu hospitalier: une réponse à l'émergence de risques organisationnels. *CREFIGE Université de Paris-Dauphine*, 4-7.
- Autissier, D. (2007). Mesurer la performance du contrôle de gestion, Eyrolles, Ed. d'Organisation, Paris.
- Ansoff, H.I., Arner, J., Brandenburg, R.G., Portner, F.E., Radoevich, R. (1970). Does planning pay ? The effect of planning on succes of acquisitions in American firm. *Long Range Planning*, 3-17.
- Atkinson, A.A., Waterhouse, J.H., Wells, R.B. (1997). A stakeholder approach to strategic performance measurement. *Sloan Management Review*, 38(3) : 25-37.
- Avelé, D., Bikourane, N. (2016). Contribution to the knowledge of contingent factors on the performance of municipal services, *Journal of International Business Research (JIBR)*, 15, (1) : 5-18.
- Anthony, R.N. (1988). *The Management Control Function*, Harvard Business School Press.
- Benoit, B. (2014). Y a –t-il un manager dans l'avion ? Ou la relative absence du manager dans les approches capacitanes du contrôle de gestion. *35<sup>ème</sup> congrès de l'Association Francophone de Comptabilité*, Lille.
- Bouquin, H. (1996). Pourquoi le contrôle de gestion existe-t-il encore, *Gestion*. 21, (3).
- Bouquin, H. (2005). *Les Fondements du contrôle de gestion*, Paris, Presses universitaires de France, coll. «Que-sais-je ?», 136.
- Bouquin, H. (2011). *Le contrôle de gestion*. ed. 9<sup>ème</sup>, presses universitaire.
- Bresser, R.K., Bishop, R.C. (1983). Dysfunctional effects of formal planning two theoretical explanations. *Academy of Management Review*, 8, 558-599.
- Burlaud, A., Simon, C.-J. (2006). *Le Contrôle de gestion*, Paris, La Découverte, coll. «Repères», 121.
- Capon, N., Farley, J.U., Hubert, J.M. (1994). Strategic planning and financial performance : more evidence. *Journal of management Studies*, 31, (1) : 105-140.
- Champagne, F., Guisset, A.L. (2005). *The Assessment of Hospital Performance. Collected Background Paper*.
- Chiapello, E., Gilbert, P. (2013). *Sociologie des outils de gestion, la découverte*.
- Cauvin, C. (1999). Etablissements de santé : spécificité de la gestion et particularité du management. in Simon, P., Joffre, P., *Encyclopédie de gestion*, 1179-1205.
- Dupuy, Y., Marmuse, C., Kalika, M., Trahand, J. (1989). *Les systèmes de gestion*. Vuibert, 232
- Fermon, B. (1991). Application de la théorie de l'agence à l'analyse de la production de soins. Thèse. Université de Paris IX.
- Fredrickson, J.W, Mitchell, T.R. (19984). Strategic decision processes comprehensiveness and performance in an industry with an unstable environment. *Academy of Management Journal*, 27, (2) : 399-423.
- Giraud, N., Delmon, M.H., Bescos, P.L. (2005). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*. 2<sup>ème</sup> édition, Collection Business.
- Grigoroudis, E.E. (2012). Strategic performance measurement in a healthcare organisation : A multiple criteria approach based on balanced score car. *Omega*, 40, (1) : 104-119.
- Hopkins, W.E., Hopkins, S.A. (1997). Strategic planning-financial performance Relationship in Banks : a causal examination. *Strategic Management Journal*, 18, (8) : 635-652.
- Hood, C. (1991). La nouvelle gestion publique dans les années 1980 : variations sur le thème. *Comptabilité, Organisation et Société*, 20, (2-3) : 93-109.
- Horngren, C., Datar, S., Foster, G., Bhimani, A., Langlois, G. (2003), *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*, 2<sup>ème</sup> édition, Pearson Education France.
- Inamdar, N., Kaplna, R. S., Reynolds, K., (2002). Applying the baianced scorecard in healthcare provider organizations. *Journal of Healthcare Management*, May/Jun 47(3).

- Jacobzone, S. (1995). Les apports de l'économie industrielle pour définir la stratégie économique de Gestion du secteur hospitalier public. *Sciences Sociales et Santé*, 13, (1), :5-46.
- Jensen, M., Meckling, W. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structures. *Journal of Financial Economics*, 305-360.
- Kalika, M., (1988). Structures d'entreprises : réalités déterminants, performances. *Economica*
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (1992). The balanced scorecard: measures that drive performance. *Harvard Business Review*, janvier-février, 71-79.
- Loning, H. et Selmer, C., (2010). Les outils de pilotage: de la mesure au management de la performance, in Berland, N. et Simon, F-X. (sous la dir) 2010, Le contrôle de gestion en mouvement, État de l'art et meilleures pratiques, Éditions d'Organisation, 107-123.
- Loning, H., Malleret V., Pesqueux, Y. (2008). Des outils de gestion pratique des organisations. Comptabilité, Contrôle de Gestion 3<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris.
- Lorino, P. (2002). Vers une théorie pragmatique et sémiotique des outils appliqués aux instruments de gestion. Document de recherche ESSEC, 23.
- Masse, M.-C. (1994). Le contrôle de gestion dans une bureaucratie professionnelle : contribution à la modélisation du cas de l'hôpital public. Thèse de Doctorat ès Sciences de Gestion, Université des Sciences et Technologies de Lille, IAE.
- Merlo, L. (2003). Le budget est-il toujours un bon outil de pilotage ?. Editions d'organisation, 160.
- Merrien, E.X. (1999). La nouvelle gestion publique : un concept mythique. *Lien social et Politique*, 41 : 95-103.
- Miller, C.C., Cardinal, L.B. (1994). Strategic planning and firm performance a synthesis of more than two decades of research. *Academy of Management Journal*, 37, (6) : 1649-1665.
- Mintzberg, H. (1994). Grandeur et décadence de la planification stratégique. Edition Dumod, Paris
- Mougeot, M. (1986). Le système de santé. *Economica*, Paris, 243.
- Mougeot, M. (1994). Système de santé et concurrence. *Economica*, Paris.
- Morin, E.M., Savoie, A., Beaudin, G. (1994). L'efficacité de l'organisation : théories, représentations et mesures. Montréal, Gaetan Morin Editeur.
- Ngok Evina, J.F., Kombou L. (2006). L'influence du pouvoir du dirigeant sur la structure de l'entreprise : une étude à partir des entreprises camerounaises. **Revue des Science de Gestion**, Direction et Gestion, (219) :89-97.
- Nobre, T. (2004). L'introduction du contrôle de gestion à l'hôpital public : massive par catalyse réglementaire ou spontanée par capillarité.
- Nobre, T. (2004). Le tableau de bord prospectif : un outil de gestion pour l'hôpital?. *Gestions Hospitalières*, (414) : 171-179.
- Osborne, D., Gaebler, T. (1993). Reinventing Government : How the Entrepreneurial Spirit in Transforming the Public Sector. New York Penguin.
- Peel, M.J., Bridge, J. (1998). How planning and capital budgeting improve SME performance. *Long Range Planning*, 31, (6) : 848-856.
- Pigé, B. (2008). Gouvernance contrôle et audit des organisations.
- Pesqueux, Y. (2007). Gouvernance et privatisation. collection la politique Eclatée, Eyrolles, 2058.
- Robinson, R.B., Pearce, J.A. (1983). The impact of formalize strategic planning on financial performance in small organisations. *Strategic Management Journal*, 4, (3) : 197-207.
- Robinson, R.B., Pearce, J.A., Vozikis, G.S., Mescon, T.S. (1984). The relationship betweenstage of developpement and small firm planning and performance. *Journal of Smal Business Management*, 22, (2) : 45-52.
- Rogers, W.E., Wright, P.M. (1998). Measuring Organisational Performance in stratégic, Human Ressource Management : Problems and propects. *Working Paper Serie*.



- Rochaux, L. (1997). Assymétries d'informations et incertitude en santé : les apports de la théorie de l'agence., in Dix ans d'avancées en économie de la santé coordonné par Jean-Claude Saily et Thérèse Lebrun, John Libbey Eurotext...
- Saad Alami, (2019). La performance hospitalière par le contrôle de gestion : une explication par les équations structurelles. *Finance & Finance Internationale*, (14) janvier 2019.
- Steers, R.M. (1977). Antecedents and out comes of organisational comitment. *Administrative Science Quartely* (22) : 46-56.
- Savall, H., Zardet, V. (1991). Maîtriser les coûts et les performances cachées. Edition Economica.
- Schwenk, C.R., Shrader, C.B. (1993). Effest of formal strategic planning on financial performance in small firm a meta-analysis. *Entrepreneurship : Theory and practice*, 17, (3) : 53-64.
- Walker, K.B., Dunn, L.M. (2006). Proving hospital performance and productivity with the balanced scorecard. *Academy of Heallth Care Management Journal*, 2 : 85-110.
- Whitehead, D.D., Gup, E.G. (1985). Gup Bank Thrift profitability : does strategic planning really pay ?. *Economic Review*, 1 : 4-25.