

**Pratique du contrôle de gestion dans un établissement public à caractère
administratif et social : cas du Centre Hospitalier et Universitaire de
Brazzaville**

**Practice of management control in a public administrative and social
establishment: the case of the Brazzaville University Hospital**

Anicet Cyrille NGOULOUBI

Enseignant – chercheur

Laboratoire d'économie financière et des institutions (LEFI)

Enseignant à l'Ecole Supérieure de Gestion et d'Administration des Entreprises, à l'Ecole
Nationale d'Administration et de Magistrature de l'Université Marien Ngouabi et à l'Institut
de Gestion et de Développement Economique.

Enseignant missionnaire à l'Université KONGO et de l'Université Protestante de KIMPESSE
(RDC).

Date de soumission : 04/01/2024

Date d'acceptation : 18/03/2024

Pour citer cet article :

NGOULOUBI A. (2024) «Pratique du contrôle de gestion dans un établissement public à caractère administratif et social : cas du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 8 : Numéro 1 » pp : 34 - 52.

Résumé :

Le contrôle de gestion est une fonction clef de l'organisation ; il fait le lien entre la dimension stratégique (les dirigeants), la dimension tactique (managers) et la dimension opérationnelle (les salariés). C'est ainsi que ces établissements publics à caractère administratif et social mettent en place des plans stratégiques et opérationnelles qui s'appuient sur les méthodes de contrôle de gestion , des procédures et des évaluations qui permettent de mesurer l'activité des établissements publics pour analyser leurs rentabilités. Aujourd'hui le domaine hospitalier fait face à plusieurs enjeux qui visent à améliorer la gouvernance hospitalière et mieux satisfaire l'offre de soins dont doivent bénéficier la population.

Dans cet article on cherche à bien expliquer la pratique de contrôle de gestion dans les établissements publics à caractère administratif et social comme le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville est devenue plus que jamais une nécessité en adoptant une démarche de la bonne gouvernance.

Mots clés : Contrôle de gestion ; Contrôle ; Gestion ; établissement public à caractère administratif ; Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville.

Abstract

Management control is a key function of the organization; It makes the link between the strategic dimension (the leaders), the tactical dimension (managers) and the operational dimension (the employees).

Thus, these public administrative and social institutions put in place strategic and operational plans that are based on management control methods, procedures and evaluations that make it possible to measure the activity of public institutions in order to analyze their profitability. Today, the hospital sector is facing several challenges that aim to improve hospital governance and better meet the care offer that the population must receive.

In this article, we seek to explain the practice of management control in public administrative and social institutions such as the Brazzaville University Hospital Center has become more than ever a necessity by adopting a good governance approach.

Keywords: Management control; Control; Management; public administrative establishment; Brazzaville University Hospital.

Introduction

Le contrôle de gestion qui constitue un outil de performance dans les organisations privées, a commencé à intégrer les établissements publics à caractère administratif et social depuis quelques années (EL KEZAZY & HILMI 2023). En effet, les établissements publics à caractère administratif et social sont appelées à se doter de dispositifs modernes du contrôle de gestion au service d'une nouvelle gouvernance qui vise la performance globale de l'entité.

Dans cette perspective, la présente recherche est venue pour répondre à la question suivante : les dispositifs du contrôle de gestion au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville sont-ils efficaces ?

En essayant de répondre à notre problématique, nous répondrons ainsi aux questions de recherche suivantes :

- Quelles pratiques composent le contrôle de gestion au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville et comment s'articulent-elles avec les pratiques opérationnelles ?
- Quels sont les objectifs et les règles qui guident les pratiques composant le contrôle de gestion au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville ?

Au regard des questions soulevées dans notre problématique, nous pouvons avancer ce qui suit sous forme d'hypothèses :

- les pratiques du contrôle de gestion influencent le fonctionnement de la direction générale du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville ;
- les objectifs et les règles du contrôle de gestion sont nécessaires au fonctionnement du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville.

Pour pouvoir bien répondre à notre problématique, nous allons énumérer dans un premier temps les définitions du contrôle de gestion, les champs d'application du contrôle de gestion au deuxième point, et enfin dans le troisième point l'analyse du contrôle de gestion au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville.

1. Revue de littérature

1.1. Contrôle de gestion

L'étude du contrôle de gestion doit différencier les objectifs d'un système de contrôle de gestion et les approches théoriques mobilisées pour étudier son implémentation. Plusieurs auteurs ont apporté leurs contributions pour définir le contrôle de gestion.

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

Selon (Ngouloubi.2022) : « le contrôle comme la fonction de gestion qui aide à rechercher les résultats planifiés auprès des subordonnés, des gestionnaires et à tous les niveaux d'une organisation ».

Le contrôle de gestion est défini comme le pilotage de la performance de l'entreprise. Il vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixé d'après une stratégie déterminée, tout en recherchant à optimiser les moyens mis en œuvre. Une analyse régulière des écarts entre les réalisations et les prévisions permet de prendre des mesures correctives, de s'adapter aux évolutions imprévues. Le contrôle de gestion constitue une aide à la prise de décision. (Grandguillot & Grandguillot, 2018).

Le contrôle de gestion apparaît désormais comme un outil de direction par objectif qui permet la décentralisation, la gestion par exception, la motivation et rend possible la gestion à distance des organisations » (Burland & Chatelain. 2015).

Pour (Boisselier. 2013) : « le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les systèmes d'information destinés à guider le comportement des employés et managers, et à leur permettre d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens et réalisation. Il doit être considéré comme un outil de pilotage de l'entreprise, puisqu'il contrôle l'efficacité et l'efficacité des actions et des moyens (l'économie des ressources) pour réaliser les objectifs de l'organisation».

Le contrôle de gestion est défini comme le pilotage de la performance de l'entreprise. Il vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixé d'après une stratégie déterminée, tout en recherchant à optimiser les moyens mis en œuvre. Une analyse régulière des écarts entre les

réalisations et les prévisions permet de prendre des mesures correctives, de s'adapter aux évolutions imprévues. Le contrôle de gestion constitue une aide à la prise de décision.(Grandguillot & Grandguillot. 2018).

Le contrôle de gestion en milieu hospitalier est donc un art difficile, qu'il s'agisse de représenter l'activité hospitalière, de proposer une définition du produit ou de déterminer une instrumentation gestionnaire. (Guedj. 2000)].

La gestion est définie comme étant un processus par lequel on planifie, organise, dirige et contrôle les ressources d'une organisation afin d'atteindre les buts visés.

Un établissement public à caractère administratif est une morale de droit public, disposant d'une certaine autonomie administrative et financière afin de remplir une mission d'intérêt général, précisément définie.

La revue de littérature sur le contrôle de gestion à l'hôpital met en exergue l'existence d'un contrôle externe limité au contrôle budgétaire. Il s'agit d'un contrôle des résultats fondé sur une démarche contractuelle.(Alvarez.2011). La contractualisation, qui traduit une volonté de responsabilisation des acteurs, est mise en place à deux niveaux qui sont :

- de manière obligatoire entre l'établissement et la tutelle : il s'agit du contrat pluriannuel d'objectifs et de moyens ;
- de manière facultative à l'intérieur de l'établissement : il s'agit de la délégation par centre de responsabilité.

La recherche en contrôle a besoin d'un nouveau processus de production de connaissance qui permet de lier de manière efficace la pratique et la théorie. (Berry et al. 2009) soutiennent que la recherche en contrôle peut être traitée comme un problème de production de connaissance dans le sens où elle s'oriente vers la production de connaissances nouvelles. Ils identifient la théorie de la pratique comme une des approches possibles de production de connaissances. Pour (Rouleau.2013), l'objectif de l'étude des pratiques est moins de fixer des orientations spécifiques mais d'attirer l'attention des chercheurs sur le rôle des pratiques dans la production de connaissances.

L'approche pratique pour la production de la connaissance en matière de systèmes de contrôle peut être « inconfortable » pour ceux qui défendent l'importance de la connaissance académique pour conduire la pratique. La pratique est, en effet, considérée comme une application de la

connaissance académique. Elle est aussi inconfortable pour les praticiens qui réduisent la connaissance académique à une description et une explication de la pratique. Elle est aussi inconfortable pour les praticiens qui réduisent la connaissance académique à une description et une explication de la pratique.

En revanche, elle peut satisfaire ceux qui conçoivent et développent les artefacts de contrôle car ils travaillent dans un monde où les solutions sont conçues à partir de la théorie disponible, de la pratique et de l'expérience.

Pour la théorie de la pratique, le social est abordé différemment que dans les approches individualistes ou holistes (Reckwitz, 2002). Les auteurs de la théorie de la pratique cherchent à réconcilier le « micro » et le « macro » à travers la conceptualisation de la « praxis » sous forme d'activités localement situées (sphère micro) et des « pratiques » comme des types routiniers de comportement qui s'étendent dans le temps et dans l'espace (sphère macro) (Schiller-Merkens, 2007). Selon Whittington (2006), la théorie de la pratique est fondée sur trois thèmes centraux. Le premier thème est la « société ». Les auteurs de la théorie de la pratique mettent l'accent sur la manière dont le social (compréhensions partagées, règles culturelles, langages et procédures) définit les pratiques qui guident et permettent l'activité humaine.

Le deuxième thème met l'accent sur l'activité en tout genre. Les auteurs de la théorie de la pratique s'intéressent à l'activité réelle des individus « en pratique ». Les pratiques sociales sont suivies ou mobilisées « en pratique » par les individus en fonction des exigences de la situation. La distinction entre « pratiques » et ce qui est réalisé « en pratique » renvoie au troisième thème de la théorie de la pratique à savoir les praticiens. L'activité dépend des compétences et de l'initiative de ces acteurs.

1.2. Le contrôle de gestion dans les différentes entreprises

La place que doit occuper le contrôle de gestion dans l'organigramme de l'entité dépend de la taille de cette dernière, de son degré de décentralisation, de la place des autres fonctions et en particulier de la fonction financière, la taille étant un facteur décisif.

- **La place de contrôle de gestion dans l'organigramme des grandes entreprises**

Le contrôle de gestion doit aider les responsables fonctionnels « aide à la prise de décision » ; et opérationnels « contrôle de l'action ».

Le système d'information du contrôle de gestion utilise la structure de l'entreprise. De ce fait, sa place et celle du contrôleur varient selon les structures adoptées par les organisations.

Dans la plupart des grandes entreprises, le choix de la position du contrôle de gestion se fait entre deux possibilités :

- une position fonctionnelle : soit le contrôle de gestion est intégré à la fonction financière, soit il est indépendant si l'entreprise est très grande. Il est donc une fonction comme une autre, au-dessous de la direction générale ;
- une position de conseil : directement rattachée à la direction générale, le service contrôle de gestion décentralisé travaille à tous les niveaux de la structure, puis globalise les informations.

- **La place du contrôle de gestion dans l'organigramme des petites et moyennes entreprises**

Le rôle de contrôle de gestion dans une petite et moyenne entreprise est identique et tout aussi important que dans une entreprise plus grande.

Les outils et les procédures du contrôle de gestion lui sont applicables en respectant ces spécificités, mais la pratique montre que le contrôle de gestion est peu formalisé, et consiste seulement à agir lorsque des difficultés spécifiques apparaissent.

C'est une gestion par exception des opérations courantes. La position dans l'organigramme sera fonction du nombre de personnes et des services mis en place :

- c'est peut-être le comptable chargé de la comptabilité générale et analytique qui élabore les budgets et utilise les techniques du contrôle ;
- Ça pourrait être le dirigeant si l'entité est petite, ou s'il souhaite coordonner et suivre lui-même les activités.

La réalité des entreprises est loin de correspondre aux démarches théoriques proposées pour le contrôle de gestion. Si la comptabilité générale existe dans les entreprises, la comptabilité analytique apparaît peu fréquemment, et le contrôle de gestion encore moins.

• La place du contrôle de gestion dans les établissements publics

Les établissements publics évoluent dans un cadre réglementaire et juridique strict. De ce fait, le contrôle au sein de ces entités est exercé par un ensemble de textes réglementaires et des manuels de procédure ce qui correspond à un pilotage mécanique différemment au secteur privé.

Ainsi, dans le nouveau cadre de la sphère publique, les établissements publics doivent se doter des outils et des méthodes de gestion modernes, en particulier, le contrôle de gestion qui vient d'intégrer ses établissements.

2. Champs d'application du contrôle de gestion

La maîtrise de la performance nécessite de nombreuses interactions entre les différentes fonctions dans l'entreprise, telles que la direction générale, la direction commerciale, la direction financière et la direction des ressources humaines.

2.1. Le contrôle de gestion et stratégie

La stratégie est déterminée par la direction générale. Cette dernière précise vers quelle direction l'entreprise doit se diriger à long terme.

La formulation d'une stratégie est un préalable indispensable à la mise en place d'un contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion intervient à deux niveaux :

- en amont, pour éclairer les choix stratégiques. Il est courant, par exemple que les services du contrôle de gestion soient sollicités dans le cadre d'achat d'une entreprise pour analyser le plan d'affaire de l'entreprise cible.
- en aval, pour s'assurer que la stratégie est bien mise en œuvre à l'échelle de l'entreprise. Le contrôle de gestion organise alors le suivi au moyen d'indicateur propre à chaque stratégie. Dans le cas de croissance externe par exemple, il est très important de suivre la progression de l'intégration des systèmes d'information et du personnel.

2.2. Le contrôle de gestion et marketing

Le marketing planifie et met en œuvre l'élaboration, la tarification, la promotion et la distribution d'une idée, d'un produit ou d'un service en vue d'un échange satisfaisant pour le consommateur. Le marketing détermine sa politique de prix par référence au prix moyen

observé sur le marché, ou par référence au coût estimé par les services de contrôle de gestion.

3. Méthodologie de recherche

Pour traiter la problématique de recherche que nous avons choisie, la méthode recommandée est conforme à l'esprit de la revue de la littérature traitant presque les mêmes sujets de recherche.

Nous sommes focalisés sur plusieurs articles, le critère de sélection est celui de choisir des articles qui traitent les pratiques du contrôle de gestion dans les administrations publiques.

La pratique du contrôle de gestion dans un établissement public à caractère administratif et social se présente comme une thématique qui suscite l'intérêt de plusieurs chercheurs, notamment dans son aspect de contingence. Or, le champ de production académique en matière du contrôle de gestion sociale en république du Congo est quasiment vide.

Mais nous avons trouvé quelques articles qui seront répertoriés dans le tableau suivant :

Auteurs et date de publication	Méthodologie	Commentaire	Titre de la revue
Guerraou Sanae et El Amili Omar (2020)	Qualitative	Le contrôle de gestion sociale un outil incontournable pour le succès d'un projet de transformation d'une entreprise : revue de littérature	Revue internationale du chercheur
El Ghazail M'hamed et El Idrissi Rkia (2020)		L'apport du contrôle de gestion social à la mesure de la performance du capital humain : revue de littérature	Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit

Grandguillot & Grandguillot, 2018, p. 13)		Le contrôle de gestion est défini comme le pilotage de la performance de l'entreprise. Il vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixé d'après une stratégie déterminée, tout en recherchant à optimiser les moyens mis en œuvre. Une analyse régulière des écarts entre les réalisations et les prévisions permet de prendre des mesures correctives, de s'adapter aux évolutions imprévues. Le contrôle de gestion constitue une aide à la prise de décision.	L'essentiel du contrôle de gestion
---	--	---	------------------------------------

Source : Notre propre conception

Afin de tester les hypothèses, nous avons retenu une approche quantitative utilisant les entretiens semi-directifs.

Avant de proposer cette méthode d'entretien semi-directif, nous avons élaboré un guide d'entretien.

Nos guides d'entretien étaient distribués aux dix (10) cadres de la direction du contrôle de gestion et aux quinze (15) agents de la délégation du contrôle budgétaire auprès Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville.

Les (10) cadres de la direction du contrôle de gestion et aux quinze (15) agents de la délégation du contrôle budgétaire auprès Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville ont deux (2) mois pour répondre à nos préoccupations.

4. Analyse du contrôle de gestion au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville

Le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville dans les années passées disposait déjà de certains outils de contrôle de gestion mais c'est depuis 2015 à travers la délibération portant création de la direction de gestion que le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville s'est doté d'outils réel et tangible à l'implantation du contrôle de gestion. En effet de cette

implémentation, il ressort qu'il a été mis en place des outils et méthodes permettant de faire l'analyse du contrôle de gestion au sein de cette structure.

Nous comptons essentiellement de ces outils d'analyse :

- les manuels de procédures ;
- les indicateurs et les tableaux de bord.

4.1. Manuels de procédure

Afin de mieux peaufiner son analyse de données et ainsi faciliter les prises de décisions par la hiérarchie, le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville a mis en place des manuels de procédure établis et détaillés, pour chaque pôle d'activités. Ces manuels de procédure définissent les étapes, les intervenants impliqués et les outils utilisés pour mener à bien les missions définies pour chaque activité menée. Ces manuels de procédure constituent donc le fil conducteur des activités, soit le « comment faire » de chaque entité impliquée dans le contrôle de Gestion. Les manuels de procédure au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville font donc partis des outils qui permettent d'identifier le circuit des responsabilités en matière de gestion administrative, comptable et financière, logistique et matériel et même en matière de stratégie nécessaire à la réalisation des analyses.

A ce jour la mise en place de certains manuels de procédures nous ont permis de :

- fournir un cadre formel d'exécution des opérations à caractère administratif et financier conforme aux lois et normes applicables aux différentes entités ;
- définir clairement les tâches et les responsabilités des différentes fonctions qui sont impliquées ;
- rendre plus productif le personnel ;
- éviter les conflits internes ;
- mettre en œuvre un contrôle interne efficace ;
- avoir une meilleure organisation dans le déroulement des opérations avec la mise en place des manuels d'organisation pour la structure.

La raison essentielle de la mise en place des manuels de procédure au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville est d'aider les acteurs qui participent au fonctionnement des outils et processus de répondre positivement aux attentes et faire face aux challenges qui sont les leurs dans leurs entités respectives. A cet effet, le manuel de procédures concourt à la qualité, la

constance et la stabilité des prestations qu'offre le Centre Hospitalier Universitaire de Brazzaville. Ces manuels sont élaborés en concertation avec les employés directement concernés, et validé par la Direction du Contrôle de Gestion et sont approuvés par la Direction Générale en Comité de Direction.

Le manuel de procédure joue le rôle de référentiel à usage commun pour tous les acteurs au sein du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville. Le manuel des procédures indique le circuit de traitement des opérations tout en spécifiant :

- la tâche à faire (quoi) ;
- le niveau de responsabilité (qui) ;
- les différentes étapes de traitement (quand) ;
- les lieux de réalisation (où) ;
- le mode d'exécution (comment) ;
- la nécessité de mise en place du manuel (pourquoi ?).

Les fonctions assignées au manuel de procédure au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville sont énumérées comme suit :

- **outil de gestion** : le manuel des procédures définit les modalités d'exécution des activités en codifiant les actes et les tâches de chaque intervenant aux procédures. Il aide à la compréhension et d'interprétation des procédures de contrôle concernant l'utilisation des fonds et des biens inscrits au patrimoine du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville;
- **outil de planification** : le manuel des procédures donne les normes de planification de l'utilisation et de l'affectation des biens mis à la disposition des services. Ces normes de planification sont exploitées dans l'élaboration du budget et sa répartition en programme d'activités annuelles ;
- **outil de communication** : le manuel crée les conditions pour les différents intervenants d'agir en concert, suivant des normes et des codes communs ;
- **outil de formation** : le manuel est un outil de formation, notamment pour les personnes nouvellement recrutées ou promues tout comme les intérimaires, qui y trouvent les réponses aux questions qu'ils se posent et peuvent facilement s'imprégner de leurs nouvelles responsabilités. Ce qui constitue un gain de temps énorme dans la réalisation

efficace des objectifs du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville et la continuité dans l'application des procédures ;

- **outil d'information de gestion** : le manuel est un outil d'information de gestion car il permet aux directeurs et responsables de services de mieux analyser les informations et les résultats qui leur sont soumis sous des formats standardisés.

Toutes ses fonctions sont regroupées à l'intérieur du manuel des procédures. Pour cela, il se doit d'être complet, cohérent et explicite.

Le manuel de procédure du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville répond aux critères de fond et de forme, mais aussi le support de diffusion, il est défini de façon à ce que les processus soient clairs et explicites.

La forme des manuels de procédures permet la facilité d'accès à une information qui est une des conditions de succès du système de gestion. C'est ainsi que le contenu du manuel de procédure du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville est en fonction des objectifs principaux retenus pour chaque secteur d'activités. La structure du manuel apparaît clairement aux yeux des utilisateurs. Sa forme est adaptée à leurs habitudes.

Ainsi donc pour le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville, l'ensemble des opérations traitées est découpé de la façon suivante :

- le cycle qui correspond aux activités;
- les procédures ou sous procédures qui décrivent l'ensemble des opérations qui sont traitées dans un cycle ;
- les opérations : elles sont numérotées de 1 à N selon leur nature pour chaque procédure.

A ce jour la liste de manuel de procédure existant se dresse comme suite :

- manuel de procédure administrative, comptable et financière pour le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville : cycle de la dépense ;
- manuel de procédure administrative, comptable et financière pour le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville : constat et préconisation ;
- manuel de procédure administrative, comptable et financière pour le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville: comptabilisation des opérations ;
- manuel de procédure administrative, comptable et financière pour le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville : cycle de la dépense

- manuel de procédure administrative : gestion administrative des malades / méthodes et organisation ;
- manuel de procédure administrative : plan de formation pour les services administratifs ;
- manuel de procédure administrative : guide d'embauche.

4.2. Indicateurs et Tableaux de bord

- **Mise en place des indicateurs**

Le contrôle de gestion est un outil qui vise à la fois l'efficacité et l'efficacité dans la gestion des ressources au sein du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville. C'est un outil de pilotage qui permet à la Direction Générale du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville d'étudier, évaluer, de mesurer d'anticiper et de proposer des mesures et méthodes nécessaires à la prise de décision.

Il mesure donc l'activité globale de la structure sur tous ses aspects, mais chaque service représente une entité avec des missions et méthodes précises visant l'atteinte de la performance.

C'est pourquoi chaque service au-delà de son fonctionnement a mis en place des indicateurs permettant d'évaluer et de faire le suivi de l'activité par pôle d'exécution et de production.

Cette mesure d'activités vise aussi la perfection et la précision des missions d'audits, de suivi et contrôle Budgétaire, de planification et statistiques, ainsi que de suivi et d'évaluation d'activités réalisés au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville.

Dans le processus d'implémentation, la formalisation d'un système de contrôle de Gestion cohérent au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville s'appuie aussi donc sur les indicateurs qui se doivent être pertinents.

Afin d'atteindre les objectifs et aussi de prendre des décisions effectives à l'amélioration du fonctionnement visant à atteindre la performance, le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville a mis en place les indicateurs suivants :

- **les indicateurs d'activités** : ils sont mis en place pour mesurer le volume des opérations produites par le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville, le cadre réglementaire influence également les volumes d'activité ;
- **les indicateurs d'efficacité informe sur l'atteinte des objectifs** : l'efficacité étant la mesure du degré avec lequel les objectifs sont atteints au Centre Hospitalier et

Universitaire de Brazzaville, ces indicateurs informent d'une part de l'atteinte et du dépassement des objectifs et d'autre part des défauts d'atteinte de ces mêmes objectifs. Cette efficacité vise la réalisation des activités planifiées et l'obtention des résultats escomptés ;

- **les indicateurs d'efficience** : le lien entre les résultats, les ressources ou les moyens. Ces indicateurs s'expriment sous forme de rapport entre les ressources et l'activité ou les résultats du service. Si l'efficacité consiste à réaliser de bons services, l'efficience consiste à les réaliser aux meilleurs coûts. L'efficience pour ces indicateurs au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville est donc le rapport entre le résultat obtenu et les ressources utilisées ;
- **les indicateurs de performance** : le lien entre les résultats et les moyens consacrés à l'atteinte de ces objectifs.

La Direction Générale du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville vise à être performante dans son action, c'est pourquoi les indicateurs de performance sont mis en compte tenant compte des aspects suivant :

- l'efficacité qui permet à la direction de savoir si la direction atteint ses objectifs ;
 - l'efficience qui permet de savoir si la direction atteint ses objectifs au meilleur coût et avec le minimum de moyens ;
 - la pertinence qui permet de savoir si l'organisation s'est munie des moyens adéquats pour atteindre ses objectifs.
- **Tableau de bord du contrôle de gestion au centre hospitalier et universitaire de Brazzaville**

Les tableaux de bord mis en place au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville sont constitués de plusieurs indicateurs et qui ont pour principales vocations d'anticiper les évolutions prévisibles et d'inciter la direction à prendre des décisions rationnelles.

Ces tableaux de bord présentent synthétiquement les activités et les résultats du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville par processus, sous forme de schémas et graphes qui permettent de contrôler la réalisation des objectifs fixés et de prendre des décisions nécessaires, selon une périodicité appropriée et définies.

C'est ainsi que pour le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville, il comporte les indicateurs précis qui mesurent la performance des services des pôles d'activités et de

production. Ces tableaux de bord contiennent également des informations de pilotage qui mesurent l'avancement du plan d'action.

Il nous permet ainsi d'observer et de comprendre différentes situations et d'apprécier l'atteinte des objectifs.

Ces objectifs découlent directement du projet d'établissement et du plan d'action du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville, ainsi, la mise en place de ces tableaux de bords a un impact direct sur les actions mis en place.

Les tableaux de bords au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville ont aussi permis de réduire les incertitudes et de piloter au mieux des activités.

- **Types de Tableau de bord mis en place au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville**

Les tableaux de bord stratégiques : ce tableau de bord porte sur l'analyse de la stratégie défini par la Direction Générale du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville. Il s'adresse à la direction générale afin qu'elle puisse piloter la stratégie du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville (et donc de la modifier si besoin est). Ce tableau de bord permet de définir les actions à mettre en place au sein des entités et services.

Ces tableaux de bord portent sur : les finances, les process internes, les performances envers les patients et l'intelligence organisationnelle. Ces tableaux de bord découlent directement de la stratégie d'entreprise. Ces tableaux de bord sont produits de façon mensuelle, trimestrielle, semestrielle et annuelle.

Les tableaux de bord opérationnels : le tableau de bord opérationnel nous permet d'analyser la performance et l'évolution du plan d'action mis en place et l'activité des services au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville. Ce tableau de bord offre une analyse à court terme. Nous utilisons donc les données les plus récentes possibles. Nous l'élaborons de façon quotidienne, hebdomadaire ou mensuelle.

Les tableaux de bord de gestion : il permet de suivre les performances de la gestion du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville.

C'est un outil prévisionnel, il permet, entre autres, d'anticiper sur des faits quotidiens. Il met en évidence les écarts entre performances réelles et objectifs fixés. Ces tableaux de bord

comportent des indicateurs financiers et peut également comporter des indicateurs non-financiers.

Ces tableaux de bord sont mis à jour régulièrement (toutes les semaines voir quotidiennement).

Conclusion

Au terme de cette recherche, qui a portée sur pratique du contrôle de gestion dans un établissement public à caractère administratif et social : cas du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville, nous avons mis en avant tout le lien significatif du contrôle de gestion de manière générale et d'atteinte du contrôle de gestion au niveau du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville. En effet, la recherche a montré que le contrôle de gestion est très important et permet aux managers de respect le manuel de procédures.

On remarque aussi des incohérences dans la mise en place des indicateurs ce qui engendre de faibles performances qui sont à l'origine des pertes réalisées, de la mauvaise gestion des ressources mise à disposition du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville.

Les implications managériales visant à porter des innovations dans les différents processus du contrôle de gestion du Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville, notamment aux l'automatisation des processus, la formation continue des agents à l'utilisation des outils existants, à l'actualisation des compétences nécessaires à assurer la stabilité du contrôle de gestion sont les perspectives dont la direction générale se doit de mettre en exécution pour une gestion efficiente et efficace répondant à ses attentes pour faire face aux besoins des populations en matière d'offre de soins.

Notre angle d'approche est délibérément axé sur la notion de processus de contrôle de gestion. En effet, le Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville, contrairement à de nombreux établissements, s'est déjà doté d'une instrumentation de gestion même si celle-ci pourrait être améliorée.

Cette recherche présente néanmoins des limites que des recherches ultérieures pourraient réduire.

Malgré ces limites, nous pensons que cette recherche permet d'identifier les avantages et les inconvénients de la pratique du contrôle de gestion au Centre Hospitalier et Universitaire de Brazzaville. En termes de recherches futures, notre travail mérite d'être approfondi. Cette

recherche ouvre des brèches dans lesquelles des recherches ultérieures pourront être menées. Certaines retiennent donc notre attention.

En perspective, la direction générale se voit de s'appuyer sur les différentes méthodes de calcul qui permettent dans l'ensemble de répartir les différents coûts sur chaque pôle de production (laboratoires, radiologie et pharmacie...) et en déduire la rentabilité de chacun grâce à ses outils.

Bien que chaque méthode et outils renferme quelques limites, nous avons mis en évidence la possibilité de les faire évoluer afin de les consolider et de palier aux défaillances et ainsi assurer l'efficacité des méthodes dans l'objectif d'atteindre une meilleure performance.

BIBLIOGRAPHIE

- Alazard C. & Separi S. (2007). Contrôle de gestion : manuel et applications, édition, DUNOD, Paris.
- Berry, A.J, Coad, A.F, Harris, E.P, Otley, D.T. et Stringer, C. (2009). Emerging themes in management control: A review of recent literature. *The British Accounting Review*, 41; 2–20.
- El Ghazail, M., & El Idrissi, R. (2020). « L'apport du contrôle de gestion social à la mesure de la performance du capital humain ». *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4 (2), pp. 918-939.
- EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2023). L'Intégration des Systèmes d'Information dans le Contrôle de Gestion Logistique: Une Revue de Littérature. Agence Francophone.
- El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023). Improving Good Governance Through Management Control in Local Authorities. *International Review of Management And Computer*, 7(3).
- Grandguillot, F., & Grandguillot, B. (2018). L'essentiel du contrôle de gestion (éd. 10). Gualino.
- Guedj N. [2000], Le contrôle de gestion, Edition d'Organisations. –
- Guerraou, S., & ElAmili, O. (2020). « Le contrôle de gestion sociale un outil incontournable pour le succès d'un projet de transformation d'une entreprise » *Revue Internationale du chercheur*, 1 (3), pp. 414-437.
- Gumb B. [2000], Les outils du contrôle de gestion, Edition d'Organisations.
- Ngouloubi cyrille anicet (2010), la gestion rationnelle de la trésorerie dans une entreprise Le regard d'un manager, édition CAPM, Kinshasa.
- Reckwitz, A. (2002). Towards a theory of social practices: a development in cultural theorizing. *European Journal of Social Theory*, 5, 2: 243-63.
- Rouleau, L. (2013). Strategy-as-practice research at a crossroads. *Management*, 16(5), 547-565.
- Schiller-Merkens, S. (2007). Towards a Practice-based Approach to Institutional Change: Institutional Change and Structuration Theory's Neglected Praxeological Aspects. In: George T. Solomon (Ed.), *Best Papers Proceedings of the Sixty-Sixth Annual Meeting of the Academy of Management*, ISSN 1543-8643.
- Whittington, R. (2006). Completing the practice turn in strategy research. *Organization Studies*, 27, 5: 613-34.