

## Transformation digitale et contrôle de gestion à l'hôpital : Apport théorique

### Digital transformation and management control in hospitals: Theoretical contribution.

Auteur 1: TANDOUI Dounia

Auteur 2: BELAKOUIRI Abdelghani

**TANDOUI Dounia**, Doctorante en Sciences de gestion Université Cadi Ayyad-Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales Marrakech Bd Al Kouliate, Marrakech.

**BELAKOUIRI Abdelghani**, Enseignant chercheur Université Cadi Ayyad-Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales Marrakech Bd Al Kouliate, Marrakech.

**Déclaration de divulgation :** L'auteur n'a pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.

**Conflit d'intérêts :** L'auteur ne signale aucun conflit d'intérêts.

**Pour citer cet article :** TANDOUI .D & BELAKOUIRI .A (2025). « Transformation digitale et contrôle de gestion à l'hôpital : Apport théorique », African Scientific Journal « Volume 03, Num 32 » pp: 1453 – 1473.



DOI : 10.5281/zenodo.17588189  
Copyright © 2025 – ASJ



## Résumé

La transformation digitale a émergé comme un impératif stratégique pour les institutions de santé à l'échelle mondiale, bouleversant profondément leurs opérations et leur gestion. L'hôpital, en tant qu'acteur clé du secteur de la santé, n'échappe pas à cette révolution technologique. En effet, l'utilisation de la digitalisation dans le service santé peut s'étendre pour toucher également les services administratifs en particulier le volet réservé au contrôle de gestion.

De ce fait, une question se pose : Comment la transformation digitale impacte-t-elle les pratiques du contrôle de gestion à l'hôpital ?

Pour mieux comprendre cette interrogation, il est essentiel de l'intégrer dans le cadre théorique suivant : la théorie de la structuration, la théorie des systèmes, la théorie des ressources et la théorie UTAUT.

Les réflexions et résultats théoriques démontrent déjà que la performance est à rechercher au niveau des facteurs et ressources internes notamment ceux liés à l'utilisation de la technologie.

## Mots clés :

**Contrôle de gestion –théorie des ressources-bonne gouvernance- hôpital- Transformation digitale**

## Abstract

Digital transformation has emerged as a strategic imperative for healthcare institutions worldwide, profoundly shaking up their operations and management. As a key player in the healthcare sector, the hospital is no exception to this technological revolution. In fact, the use of digitization in the healthcare sector can be extended to include administrative services, particularly in the area of management control.

This raises the question: how does digital transformation impact on management control practices in hospitals?

To better understand this question, it is essential to place it within the following theoretical framework: structuration theory, systems theory, resource theory, and UTAUT theory.

Theoretical reflections and results already demonstrate that performance is to be sought at the level of internal factors and resources, particularly those linked to the use of technology.

## Keywords

**Management control - resource theory - good governance- hospital- Digital transformation**

## Introduction

Le secteur de la santé a constamment été confronté à divers défis, mais ces dernières années ce secteur a été marqué par de nouvelles révolutions. Ces changements sont de plusieurs ordres : l'évolution rapide des technologies numériques, l'avancée de l'intelligence artificielle et la montée en puissance des big data.

Dans le domaine des avancées technologiques au secteur de la santé, on observe également la nanotechnologie, la robotique médicale et la télémédecine fournissant des opportunités primordiales pour améliorer la qualité des soins de santé des patients.

Ces innovations technologiques ne se limitent pas uniquement au volet médical mais s'étendent également au domaine administratif, en particulier au contrôle de gestion. Ces outils permettent d'analyser les données de manière plus approfondie, de fournir un reporting structuré aux décideurs et d'optimiser les processus de production de l'information financière.

Cet article examine l'impact de la digitalisation sur le contrôle de gestion dans les hôpitaux, en s'appuyant sur un cadrage théorique qui mobilise les principales théories encadrant cette thématique.

La question centrale de cette étude est la suivante : **Comment la transformation digitale influence-t-elle les pratiques du contrôle de gestion dans les hôpitaux ?**

L'objectif de cette étude est d'analyser comment l'intégration des outils digitaux transforme les pratiques de contrôle de gestion et influence la performance des hôpitaux, en mobilisant un cadre théorique fondé sur la théorie de la structuration, la théorie des systèmes, la théorie des ressources et la théorie UTAUT, afin de mettre en évidence l'impact des technologies sur cette thématique.

La structure de l'article est comme suit : le premier volet définit les concepts clés tels que le contrôle de gestion, la transformation digitale et le contexte hospitalier, ainsi que leurs impacts. Il est suivi d'un cadrage théorique mobilisant les principales théories pertinentes. Ensuite, la méthodologie de la recherche, qui est une revue de littérature narrative, est présentée, avant d'examiner et discuter les résultats issus du cadre théorique et de l'analyse.

## 1. Revue de la littérature

### 1.1. Définition des concepts clés : contrôle de gestion, transformation digitale et l'hôpital

- **Contrôle de gestion**

Robert N. Anthony, un théoricien des organisations américain connu pour ses travaux sur le contrôle de gestion, considéré comme le père fondateur du contrôle de gestion, le définit comme « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation » (Anthony, 1965, p. 17).

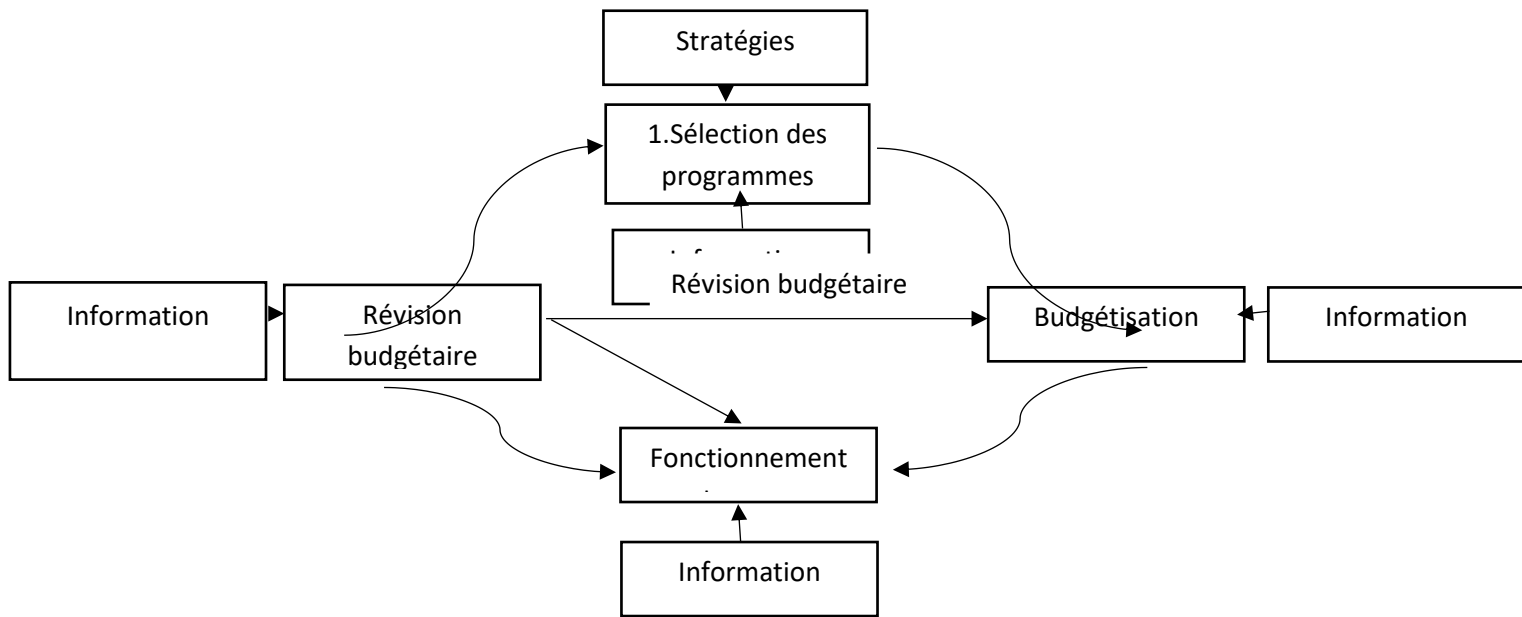
Robert N. Anthony a tenté de définir le contrôle de gestion une seconde fois en 1988. Cette définition de 1988, quant à elle, met l'accent sur une dimension plus stratégique : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation ». (Anthony, 1988, p. 10). Ainsi, Le contrôle de gestion ne se limite pas à une technique visant uniquement à vérifier l'efficacité et l'efficience des ressources en les comparant aux résultats obtenus mais Il constitue aussi un ensemble d'outils conçus pour mettre en œuvre la stratégie établie par les dirigeants de l'entreprise.

La structure d'un système de contrôle de gestion est mieux analysée en fonction des unités d'une organisation et de la nature des informations qui circulent entre ces unités. Le processus est expliqué en termes de ce que les gestionnaires font avec ces informations. (Anthony Robert N et al., 1989, p.25)

Une grande partie du processus de contrôle de gestion entraîne une communication et une interaction informelles entre les cadres et les employés. Cette communication se fait par le biais de mémos, de réunions, de conversations et même de signaux tels que les expressions faciales. Bien que ces activités informelles aient une grande importance dans le contrôle de gestion, elles n'engendrent pas une description systématique.

Outre les contrôles informels, la plupart des entreprises ont un système de contrôle de gestion formel, qui comprend les phases interdépendantes de programmation, de budgétisation, d'exploitation, de mesure, de reporting et d'analyse, comme l'indique le tableau ci-dessous.

Figure n°1 : Phases du système de contrôle de gestion



Source : (Anthony Robert N et al.,1989,p.27)

La deuxième définition revient à Grenier (1990) : « Le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'information destinés à permettre aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens et réalisations. Il doit être considéré comme un système d'information utile au pilotage de l'entreprise, puisqu'il contrôle l'efficacité et l'efficacité des actions et des moyens pour atteindre les objectifs ». (Grenier,1990)

Robert Simons (1995), un économiste américain, définit le contrôle de gestion « moderne » comme "les processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation". (Simons,1995, p.5)

La définition du contrôle de gestion selon Robert Chenhall ; professeur du département de comptabilité ; a considérablement évolué au fil du temps. Initialement centrée sur la fourniture d'informations financières formelles et quantifiables pour soutenir les décisions des gestionnaires, elle englobe désormais un spectre beaucoup plus vaste d'informations. Ce champ élargi inclut des données externes sur les marchés, les clients et les concurrents, ainsi que des informations non financières et divers mécanismes d'aide à la décision, sans oublier les aspects de contrôle personnel et social (Chenhall, 2003).

Toutefois, la littérature sur le contrôle de gestion demeure marquée par une grande ambiguïté quant à la signification exacte des termes "système" ou "package". Selon D. Otley (2016), il est pertinent de considérer un système de contrôle de gestion comme un « package » pour plusieurs

raisons. Tout d'abord, ses différents composants ne fonctionnent pas de manière isolée ; chacun doit être analysé en relation avec les autres éléments qui sont utilisés simultanément. Il est donc essentiel de prendre en compte le système dans son ensemble, car l'introduction d'un nouvel élément peut influencer et dépendre du fonctionnement global du « package » existant.

Le contrôle de gestion est une fonction cruciale pour garantir le bon fonctionnement des organisations, en veillant à ce que les employés interviennent dans l'intérêt de l'entreprise et en amoindrissant les risques de comportements contraires aux objectifs organisationnels. Comme le soulignent Merchant et van der Stede (2017), la réussite d'une organisation relève de la qualité de son contrôle de gestion, c'est-à-dire de son aptitude à éviter les mauvaises surprises et à garantir des performances satisfaisantes. Cependant, un contrôle parfait est impossible et irréaliste, car il supposerait des systèmes infaillibles et des comportements toujours optimaux. De surcroît, les systèmes de contrôle de gestion étant coûteux, il est rarement, voire jamais, rentable d'essayer de mettre en œuvre suffisamment de contrôles pour aboutir à un contrôle parfait idéal. Le coût de l'absence d'un système de contrôle parfait peut être appelé « perte de contrôle ». Il s'agit de la différence entre la performance théoriquement possible compte tenu de la stratégie choisie et la performance que l'on peut raisonnablement atteindre avec les systèmes de contrôle de gestion en place. Il ne faut mettre en œuvre davantage ou de meilleurs systèmes de contrôle de gestion que si les avantages qu'ils procurent en réduisant la « perte de contrôle » dépassent les coûts sauf dans les cas où les répercussions d'un échec sont démesurées (Merchant et Van der Stede, 2017, p. 15)

Selon Hartmann, Kraus et Nilsson (2020), le système de contrôle de gestion rassemble un ensemble de pratiques mises en place par les dirigeants afin de diriger les comportements des managers et employés vers l'accomplissement de la mission, des objectifs et de la stratégie de l'organisation. Les auteurs différencient deux visions de la finalité organisationnelle : la vision actionnariale, axée sur la satisfaction des propriétaires (rentabilité, risque), et la vision partenariale, qui inclut les attentes des parties prenantes (clients, employés, fournisseurs, société, etc.). Enfin, la conception du système de contrôle dépend des contingences organisationnelles également l'environnement, la stratégie et la technologie. En effet, une organisation confrontée à un environnement stable et certain, développant une stratégie à faible coût et une technologie de fabrication, est admissible de tirer profit d'une approche mécaniste, particulièrement en mettant l'accent sur un contrôle du flux de production exercé de manière coercitive. Inversement, une organisation dans un environnement dynamique et incertain, développant une stratégie de différenciation et une technologie de service, est plus susceptible

de tirer profit d'une approche organique, notamment en mettant l'accent sur les contrôles des intrants. (Hartmann et al., 2020, p. 49)

- **Transformation digitale**

Nicholas G. Carr, auteur américain, a rédigé des livres sur la technologie, les affaires et la culture. Il a publié son article « IT doesn't matter » en 2003 et a montré que les technologies de l'information deviennent une commodité stratégique.

Dans son article fondateur « IT Doesn't Matter » publié en 2003 dans la Harvard Business Review, Nicholas G. Carr montre que les technologies de l'information, autrefois sources d'avantage concurrentiel, sont devenues une infrastructure usuel indispensable mais non stratégique.

D'après lui, à mesure que la technologie s'est répandue, standardisée et rendue accessible à toutes les entreprises, elle a perdu son pouvoir de différenciation. Les technologies numériques relèvent désormais d'un facteur de production essentiel, comparable à l'électricité ou aux réseaux ferroviaires : leur absence est risquée, mais leur appropriation n'offre plus d'avantage compétitif durable.

Selon Besson en 2017, la transformation digitale se définit comme « combinaison de trois phénomènes – l'automatisation, la dématérialisation et la réorganisation des schémas d'intermédiation – qui touche tous les processus d'affaires, du business model aux relations avec les parties prenantes » (Besson et al., 2017, p. 1)

Vial (2019) précise cette définition en soulignant le rôle central des technologies numériques, telles que les « SMACIT » (technologies sociales, mobiles, analytiques, cloud et Internet des objets), ainsi que des écosystèmes de plateformes.

Ainsi, la transformation digitale implique la collecte de masses de données brutes, le traitement analytique de ces ensembles grâce aux capacités des technologies digitales (on peut notamment penser aux algorithmes d'intelligence artificielle) et la sécurisation de ces données. L'interface logicielle est accessible par l'intermédiaire d'une infrastructure informatique, la plateforme Web, qui favorise la constitution d'un écosystème d'affaires à partir d'effets réseaux dans un espace Web communautaire.

L'étude de Vaska et al. (2021), publiée dans *Frontiers in Psychology*, propose une revue systématique de la littérature portant sur la transformation digitale et son impact sur l'innovation des modèles économiques (Business Model Innovation, BMI). À travers l'analyse de 72 articles publiés entre 1996 et 2020, les auteurs montrent que la recherche sur la transformation digitale connaît une expansion rapide depuis 2014, bien qu'elle reste fragmentée entre trois axes : les technologies disruptives, les plateformes partagées et les nouvelles

technologies habilitantes (Big Data, cloud computing, industrie 4.0, impression 3D). L'étude montre que la transformation digitale redéfinit les mécanismes de création, de livraison et de captation de la valeur dans presque tous les secteurs, favorisant l'affleurement de nouveaux modèles économiques tels que ceux fondés sur l'innovation frugale et l'économie circulaire. En définitive, ils déduisent que la transformation digitale agit comme un levier stratégique reliant innovation, durabilité et création de valeur, nécessitant une réinvention continue des modèles d'affaires.

- **L'hôpital**

L'hôpital est une institution dédiée aux soins et à l'accueil de tous les patients. Il offre des services d'admission et de traitement 24 heures sur 24, pour toutes les urgences, maladies et accidents, sans distinction d'origine, de sexe ou de statut financier. L'hôpital est un lieu de recherche et d'enseignement surtout dans les centres hospitaliers et universitaires (CHU), mais aussi, tout au moins en principe, dans les autres établissements hospitaliers.

L'hôpital est donc par nature une organisation complexe de par la multiplicité des rôles, des acteurs, des techniques et des attentes souvent contradictoires du public et des autorités de tutelle. (KERVASDOUE,2021).

Il est le bâtiment civil qui, pour sa construction, après la centrale nucléaire, fait appel au plus grand nombre de corps de métiers. De très nombreux réseaux le parcourent : réseau d'eau chaude à haute température pour éviter la prolifération des légionelloses, réseau d'eau froide, réseaux de gaz médicaux, téléphoniques, informatiques (y compris des réseaux d'images médicales), Wi-fi, électriques, réseau de vide, réseau d'égouts...

Selon Mintzberg, l'hôpital constitue une bureaucratie professionnelle de même que les universités, les cabinets d'expertise-comptable, les organismes d'action sociale, les sociétés d'engineering. Le point important de l'organisation, est le centre opérationnel dont les opérateurs disposent du pouvoir central. Pour ce type de configuration, où la spécialisation horizontale est capitale et où le regroupement en unités se dirige par fonction, la planification et le contrôle sont atténués et les seuls mécanismes de liaison observables se trouvent dans sa partie administrative.

Pour caractériser les organismes hospitaliers, la théorie des organisations a suggéré le cadre conceptuel de « bureaucratie professionnelle » (Mintzberg,1982).

L'hôpital public doit respecter plusieurs règlements très hétérogènes depuis le code des marchés publics, en passant par les normes incendies, les « vigilances » qui concernent le sang et ses dérivés, les médicaments, le matériel médical, le libre accès des patients à leur dossier.

Le terme « hôpital » cache une diversité juridique, institutionnelle, médicale et géographique. Elle s'explique notamment par l'histoire et les missions plus ou moins spécifiques de chaque établissement hospitalier.

L'évolution de l'hôpital a accentué de manière identique le rôle de l'organisation (approche managériale des établissements de santé) et de la stratégie : « d'une institution fermée de type bureaucratie professionnelle influencée principalement par le corps médical, l'hôpital devient une institution ouverte vers l'extérieur, plus autonome et intégrée à un réseau de soins, et dans laquelle la fonction managériale a pris une importance considérable (A.P.Contandriopoulos et Y.Souteyrand,1996,p.13)

- **Le contrôle de gestion hospitalier**

Le contrôle de gestion dispose, à titre d'outil de base, de la comptabilité analytique.

Pour simplifier, la comptabilité analytique peut être définie comme étant un outil destiné à répondre aux questions ou attentes :

- « qui » dépense « quoi » pour « quelle activité » dans une institution donnée.
- avec, pour chaque « qui » identifié, une possibilité d'établir des comparaisons entre les coûts unitaires de production et des coûts de référence externes.

L'objectif est de décrire les outils les plus aptes à satisfaire ces exigences : (Merlière et kieffer, 1997, p.58)

- Les indicateurs utilisés
- Le système d'information à mettre en place
- Les outils d'analyse à développer
- La communication des résultats

Pour construire des ensembles d'indicateurs, le contrôleur de gestion a besoin d'un système de comptabilité analytique. Son dilemme est de devoir obtenir un compromis entre deux impératifs contradictoires :

- découper le plus finement possible les unités d'un hôpital afin de construire des pôles d'activité identiques dans d'autres hôpitaux
- conserver un degré de fiabilité acceptable des coûts affectés ou répartis par pôles d'activité identifiés

Ces deux nécessités sont souvent contradictoires dans l'hôpital. En effet, le principe même d'un hôpital et spécifiquement d'un hôpital public est d'accueillir tous les malades sans élimination. Or, l'hôpital ne traite que des cas particuliers. C'est ainsi que la « maladie » se manifeste sous de multiples formes et que chaque malade est unique. Un médecin, a fortiori un chef de service clinique, doit faire face à une diversité de ces traités. (Merlière et kieffer, 1997, p.84)

L'article "Hospital performance evaluation indicators: a scoping review" énonce une cartographie complète des indicateurs utilisés pour évaluer la performance hospitalière. À partir de 91 études publiées entre 2013 et 2023, les auteurs ont recensé 1161 indicateurs de performance hospitalière. Ces indicateurs ont ensuite été regroupés en 110 indicateurs principaux, classés en 3 grandes catégories, 14 sous-catégories et 21 dimensions de performance. Ces dimensions englobent l'efficacité, la productivité, la qualité, la sécurité, la satisfaction, la rentabilité, en apercevant les niveaux d'analyse : organisationnel, clinique et administratif. Les indicateurs les plus utilisés concernent la durée de séjour, le taux de mortalité, le taux de réadmission, le taux d'occupation des lits et les événements indésirables. L'étude affirme que les outils actuels restent souvent fragmentés et spécifiques à chaque contexte national, ce qui limite la comparabilité et l'utilisation stratégique des systèmes de contrôle de gestion hospitaliers. Elle recommande l'adaptation contextuelle de ce cadre d'indicateurs pour perfectionner le pilotage de la performance, la gouvernance et la transparence des établissements de santé. (Hadian et al.,2024)

### **1.2. Impact de la transformation digitale sur le contrôle de gestion : Cas de l'hôpital**

Selon les travaux de HILMI Yassine, l'émergence d'outils technologiques innovants tels que les ERP, les Data Scientists et les Data Analytics, qui sont spécialisés dans le traitement des données complexes et non structurées du Big Data, remettent en question l'avenir du métier de contrôleur de gestion. Ces outils facilitent la prise de décisions éclairées grâce à des informations pertinentes. Malgré ces avancées, le rôle humain demeure essentiel, car ce sont les individus qui conçoivent ces outils, et il est crucial de ne pas oublier les risques potentiels associés à leur utilisation, tels que les bugs, les erreurs et les piratages. (HILMI,2023)

L'étude réalisée par Chakravarti et al. (2019) examine les défis et les tendances associés à la transformation numérique de la fonction de contrôle de gestion. L'étude souligne également l'importance de l'agilité et de la réactivité dans un environnement en perpétuelle évolution. La digitalisation permet aux entreprises de collecter et d'analyser les données en temps réel, ce qui améliore leur capacité à prendre des décisions rapides et à s'adapter aux changements du marché. A cet effet, l'étude insiste aussi sur la nécessité de renforcer la pertinence des informations fournies par le contrôle de gestion.

Quant à l'étude réalisée par Sara Griguer, celle-ci explore l'impact de la digitalisation sur la fonction de contrôle de gestion, en mettant en évidence les avantages de cette transformation, tels que l'amélioration de la réactivité, la transparence des données et l'automatisation des tâches répétitives. Elle examine également le rôle de la technologie blockchain dans le renforcement de la fiabilité des données financières et la réduction des risques de fraude. Enfin, elle souligne

l'importance cruciale de la cybersécurité dans un environnement de contrôle de gestion digital, afin de protéger les données financières sensibles.

D'après l'étude réalisée par : Saida Filali, Kawtar Markaoui, Amina Ouchni en 2023, cette étude a impliqué la réalisation de 28 entretiens semi-directifs avec des médecins marocains travaillant dans le secteur public. Elle a intégré le concept de « sécurité des données des patients » pour évaluer les conditions favorables à l'adoption des solutions numériques dans les établissements hospitaliers. D'un point de vue managérial, cette recherche offre des insights précieux pour la conception de scénarios d'intégration des technologies de l'information et de la communication en santé. Les résultats montrent que les médecins sont plus susceptibles d'adopter ces outils numériques s'ils perçoivent leur utilité et leur compatibilité avec leurs activités, et s'ils bénéficient d'une formation adéquate.

### 1.3. Cadrage théorique

Ancrer cette thématique dans un cadre théorique a pour but de démontrer l'apport des principales théories suivantes : la théorie de la structuration, la théorie des systèmes, la théorie des ressources et la théorie UTAUT.

L'objectif est donc d'analyser en combinant l'ensemble de ces trois théories et d'en faire ressortir les principaux résultats qui peuvent être appliqués dans la pratique de l'intelligence artificielle au contrôle de gestion dans un contexte hospitalier.

- **Apport de la théorie de la structuration à la compréhension du contrôle de gestion**

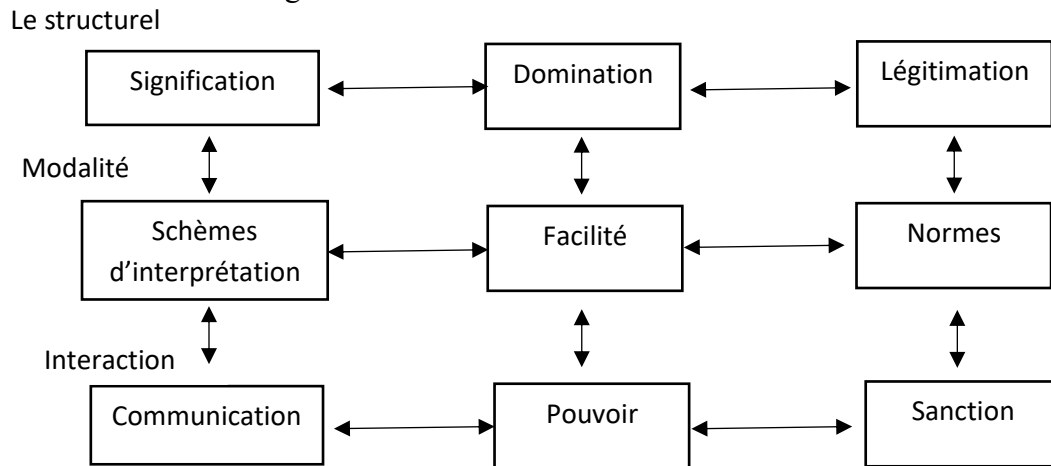
La théorie de la structuration de A. Giddens Professeur de sociologie à l'université de Cambridge, vise à agencer une double sociologie des structures sociales et de l'action des acteurs.

Giddens suggère de dépasser le dualisme classique entre le point de vue de l'individu et celui des contraintes structurelles. Il suggère de considérer ces deux points de vue comme deux pôles solidaires d'une même dualité dialectique. Giddens définit le concept de structuration comme « procès des relations sociales qui se structurent dans le temps et dans l'espace via la dualité du structurel » (GIDDENS,1987, p.444). Ainsi, La dualité du structurel correspond à une vision circulaire de la construction du monde social, comme ses conditions, et après l'action, comme des produits de celle-ci.

Le concept du structurel en tant qu'ensemble de règles et ressources engagées en répétant le même processus dans la structuration des systèmes sociaux a trois dimensions. Il a une première dimension sémantique qui permet aux acteurs d'attribuer du sens à leurs propres actions et à celles des autres acteurs. Il a aussi une dimension normative qui se traduit par des rapports de domination. Enfin, il a une dimension politique de légitimation de l'action. La dualité du

structurel s'établit dans le fait qu'il est à la fois cadre d'interaction et résultat de celle-ci. Pour montrer cette dualité, Giddens propose un schéma où le structurel (ses trois dimensions) est relié à l'interaction par l'intermédiaire de la notion de modalité.

Figure n°2 : Schéma de la dualité du structurel



Source : (Bouchikhi, 1988, p. 495).

Anthony Giddens souligne également les conséquences non intentionnelles de l'action de l'acteur dans certains cas. Cela constitue pour lui l'une des limites principales de la compétence des acteurs sociaux. C'est alors une véritable dialectique entre l'intentionnel et le non intentionnel que propose Giddens, les actes intentionnels étant pris dans les séquences d'actions complexes qui tendent à lui échapper et à porter l'action plus loin que lui.

Le propos de Giddens est de souligner qu'il est fondamental d'envisager les actions du point de vue d'un ensemble.

« La structure ainsi comprise est un ordre virtuel. Elle est un ensemble de règles et de ressources organisées de façon récursive, et est hors du temps et de l'espace, à l'exception de son actualisation et de sa coordination sous la forme de traces en mémoire des agents. Ceci signifie, d'une part, que les systèmes sociaux, en tant qu'ensembles de pratiques sociales reproduites, n'ont pas de structure mais qu'ils présentent plutôt des propriétés structurelles » (Rojot.J,2013, p.18)

Par ailleurs, la théorie de la structuration sociale est particulièrement pertinente pour les sciences de gestion car elle offre un cadre d'analyse riche qui intègre simultanément la structure et l'individu, l'action et l'interaction dans une dynamique continue. Plutôt que de voir l'entreprise comme un lieu statique où la structure formelle impose des contraintes, cette théorie la considère comme un espace en perpétuel mouvement, un lieu de construction et de structuration dynamique. En fournissant une perspective innovante, la théorie de la structuration sociale

éclairer le domaine des sciences de gestion en mettant l'accent sur les processus organisationnels complexes, qui englobent actions, acteurs et mécanismes structurels.

Le contrôle de gestion, selon Henri Bouquin, doit garantir que les décisions courantes sont cohérentes avec la stratégie : « La finalité du contrôle de gestion est, non de définir la stratégie, mais de permettre sa mise en œuvre, sa déclinaison dans le temps et dans l'espace » (Bouquin, 2003).

Il se situe donc, comme le souligne Catherine Chevalier-Kuszla : « à l'interface de la stratégie et des comportements d'action ». (Chevalier-Kuszla, 2000). La fonction contrôle de l'organisation et de façon plus précise le contrôle de gestion font partie du structurel décrit par Giddens (1987).

Le contrôle de gestion peut ainsi être appréhendé sous l'angle structuro-fonctionnaliste. Il considère que la performance des organisations est déterminée par leur capacité à aligner leurs variables internes avec celles de l'environnement, donc à répondre aux contraintes et aux attentes de leur environnement grâce notamment à des systèmes d'organisation adaptés, qui obéissent à des logiques sous-jacentes et permanentes comme l'ont souligné Lawrence et Lorsch (1994).

- **La théorie des systèmes**

La théorie des systèmes, développée à partir des années 1940, a été notamment élaborée par L. Von Bertalanffy (1968). Elle propose une approche globale des organisations en prenant en compte la complexité croissante de leur environnement, caractérisé par l'accélération et les changements technologiques. En fait, cette approche intègre des contributions de diverses disciplines telles que la biologie, les sciences sociales et la physique. La méthode consiste à isoler et analyser individuellement les composants d'un système, puis à reconstituer le système dans son ensemble pour obtenir une vue globale.

Selon l'analyse systémique, une organisation est considérée comme un système complexe, constitué de parties interdépendantes et orientées vers un objectif, qui est en interaction constante avec son environnement (Katz et Kahn, 1966). L'environnement comprend tous les éléments extérieurs à l'organisation qui exercent une influence sur elle et qu'elle peut également influencer en retour. De plus, le système organisationnel est concret, orienté vers des objectifs, structuré, dynamique et régulé (Forrester, 1961). Il est composé de sous-systèmes, tels que les sous-systèmes social et technique (Emery et Trist, 1969), qui interagissent pour accomplir les tâches nécessaires au projet de l'entreprise et atteindre les objectifs de performance.

Pour comprendre le fonctionnement d'un système organisationnel, il est crucial d'examiner les relations entre ses sous-systèmes, car le système ne se réduit pas simplement à la somme de ses parties.

- **La théorie des ressources**

L'école de la théorie des ressources a émergé dans les années 1980, notamment grâce aux travaux de Wernerfelt (1984) et Barney (1986). Cette théorie postule que la performance d'une entreprise est déterminée par la qualité et la spécificité de ses ressources internes. Selon Edith Penrose, l'importance des ressources internes et des services qu'elles peuvent offrir est cruciale pour comprendre la performance d'une entreprise. Les auteurs de cette théorie considèrent que chaque entreprise constitue un ensemble unique de ressources tangibles et intangibles, comprenant des ressources financières, humaines, technologiques et physiques (Penrose, 1980). La distinction entre les entreprises provient de la nature de ces ressources et de la manière dont elles sont utilisées. Ainsi, la compétitivité d'une entreprise dépend non seulement de la qualité des ressources dont elle dispose, mais aussi de leur utilisation efficace, notamment à travers des combinaisons stratégiques et un renouvellement approprié. Contrairement à d'autres approches, la théorie des ressources ne se base pas sur des déterminismes liés aux stratégies à adopter ou à l'analyse des conditions externes. Elle se concentre plutôt sur la nature des ressources engagées et leurs caractéristiques spécifiques, telles que la transmission et la reproduction, qui sont au cœur de cette approche.

- **La théorie UTAUT**

La théorie UTAUT (Unified Theory of Acceptance and Use of Technology) éclaire l'adoption et l'utilisation des technologies par les individus au sein d'une organisation. Elle unifie plusieurs modèles précédents (TAM, TRA, TPB, etc.).

On peut conclure que la théorie UTAUT constitue un cadre conceptuel synthétique, robuste et empirique, pour étudier l'acceptation et l'usage des technologies de l'information. (Venkatesh et al., 2003).

UTAUT allie plusieurs modèles existants d'acceptation technologique en un seul cadre harmonieux, permettant d'éclaircir une part importante de la variance dans l'intention d'utiliser une technologie (jusqu'à 70 %). La théorie distingue quatre facteurs fondamentaux influençant l'intention et l'usage : attente de performance, attente d'effort, l'influence sociale et les conditions facilitantes. Ces facteurs sont universels mais leur impact varie en fonction de modérateurs comme l'âge, le genre, l'expérience et le volontarisme.

#### **1.4. Résultats du cadrage théorique**

Le tableau synthétique ci-après résume les résultats du cadrage théorique :

Figure n°2 : Tableau synthétique du cadrage théorique

Théories	Concepts	Application au contrôle de gestion hospitalier	Hypothèses
Théorie de la structuration	Structure, dualité structure/action, système sociaux	La digitalisation modifie les routines et le rôle des contrôleurs de gestion	La digitalisation transforme les pratiques et structures du contrôle de gestion au sein de l'hôpital
Théorie des systèmes	Sous-systèmes, système social, système technique, interaction	La transformation digitale optimise la circulation et l'interaction de l'information entre services	La digitalisation renforce l'interconnexion des sous-systèmes du contrôle de gestion au sein de l'hôpital
Théorie des ressources	Ressources humaines, financières et technologiques	Les outils numériques deviennent des leviers pour piloter la performance au sein d'une organisation	Les ressources numériques améliorent le pilotage de la performance et la prise de décision au sein de l'hôpital
Théorie UTAUT	Performance attendue, effort attendu, influence sociale, conditions facilitatrices	L'acceptation des outils numériques influence la performance attendue	L'acceptation des technologies influence directement l'efficacité du contrôle de gestion

Source : Réalisé par nos soins

Les résultats de cette analyse théorique démontrent que l'impact de la digitalisation sur le contrôle de gestion se voit sur plusieurs points qu'il convient de citer.

En premier lieu, la théorie des ressources offre une perspective intéressante pour comprendre la performance des entreprises. Voici quelques résultats que l'on peut tirer de cette théorie :

- Importance des ressources internes :

La théorie souligne que les ressources internes d'une entreprise, plutôt que des facteurs externes comme la concurrence ou les conditions de marché, sont cruciales pour expliquer la

performance. Ainsi, les entreprises qui possèdent des ressources uniques et précieuses plus particulièrement ceux technologiques ont un avantage compétitif durable.

Les ressources peuvent être tangibles (comme des équipements et des finances) ou intangibles (comme la marque, le savoir-faire ou le capital humain). Chacune de ces ressources joue un rôle dans la création de valeur.

Dans ce sens, la gestion stratégique doit se concentrer sur l'acquisition, le développement et la protection des ressources et des capacités clés.

A cet égard, ces ressources sont de différents types : ressources financières, humaines, technologiques et physiques. Ainsi nous pouvons déduire l'impact de la technologie sur la performance de l'entreprise et plus particulièrement sur le contrôle de gestion en tant qu'outil de pilotage de cette performance.

Dans un deuxième lieu, la théorie de la structuration sociale, développée par Anthony Giddens, propose une perspective dynamique et interconnectée sur les organisations et les structures sociales. Voici les principaux résultats et implications de cette théorie :

- Conception dynamique des organisations :

Contrairement à une vision statique, la théorie de la structuration considère les organisations comme des entités en constante évolution. Les structures organisationnelles ne sont pas seulement des contraintes imposées mais aussi des produits des interactions quotidiennes des individus au sein de l'organisation.

- Interdépendance entre structure et action

La théorie met en avant le concept de "dualité de la structure," où la structure sociale est à la fois le produit et le moyen de l'action sociale. Les structures organisationnelles sont à la fois façonnées par les actions des individus et influencent ces mêmes actions.

- Implications pour la gestion

En comprenant les organisations comme des processus dynamiques de structuration, les gestionnaires peuvent adopter des approches plus flexibles et adaptatives pour gérer le changement et améliorer l'efficacité organisationnelle plus précisément s'orienter vers le volet technologique.

En somme, la théorie de la structuration sociale offre une perspective enrichissante pour les sciences de gestion en soulignant l'importance de la dynamique entre structure et action, et en fournissant un cadre pour comprendre les processus organisationnels complexes et les changements émergents.

Dans un troisième lieu, la théorie des systèmes développée par Ludwig von Bertalanffy et d'autres chercheurs, offre une approche intégrée pour comprendre et gérer la complexité des

organisations. Voici une synthèse des résultats et implications clés de cette théorie pour les sciences de gestion :

- Réponse à la complexité

La théorie des systèmes prend en compte la complexité croissante des environnements organisationnels, notamment les changements technologiques rapides et les évolutions de l'environnement économique et social. Ainsi, cette approche aide à comprendre comment les organisations interagissent avec et s'adaptent à leur environnement complexe et dynamique.

- Interdépendance des composants

Les organisations sont vues comme des systèmes composés de parties interdépendantes, chacune ayant un rôle spécifique mais contribuant ensemble à l'objectif global du système. Les sous-systèmes, tels que les aspects sociaux et techniques, doivent être gérés de manière coordonnée pour atteindre les objectifs de l'organisation.

- Analyse des sous-systèmes

L'analyse systémique consiste à isoler et étudier les composants du système individuellement, puis à reconstituer le système dans son ensemble pour comprendre les interactions entre les parties. Cela permet de comprendre comment les différents sous-systèmes (comme les systèmes sociaux et techniques) interagissent et influencent la performance globale.

## 2. Méthodologie de la recherche

Ce papier a pour objet d'établir une revue de littérature narrative sur les principales théories qui se sont penchées sur la relation existante entre la ressource technologique et les systèmes de contrôle de gestion hospitalier pour accroître une performance dite globale ou tridimensionnelle : économique, sociale et environnementale.

Nous avons mobilisé d'une part le cadre théorique de Giddens (1987) afin d'apprécier le contrôle de gestion appréhendé sous l'angle structuro-fonctionnaliste et d'autre part l'école de la théorie des ressources qui a émergé dans les années 1980, notamment grâce aux travaux de Wernefelt (1984) et Barney (1986). Cette théorie postule que la performance d'une entreprise est atteinte par la qualité et la spécificité de ses ressources internes. Ainsi que la théorie UTAUT et la théorie des systèmes élaborée par L. Von Bertalanffy (1968) qui propose une approche globale des organisations en prenant en considération la complexité croissante de leur environnement.

## 3. Positionnement épistémologique

Le paradigme épistémologique choisi est l'interprétativisme : Selon cette approche, le monde social est constitué d'interprétations qui permettent la compréhension du sens que les acteurs assignent à la réalité pour produire des connaissances. Ces interprétations sont ancrées dans

l'espace et dans le temps. Il s'agit de comprendre la réalité imaginée par les acteurs et non plus de l'expliquer. Les interprétations sont élaborées grâce aux interactions entre les acteurs, leurs intentions, leurs motivations, leurs attentes, leurs raisons et leurs croyances

Ce paradigme permet notamment d'adopter une posture plutôt critique des phénomènes sociaux interprétés, ce qu'on appelle l'« approche critique ». Celle-ci consiste à interpréter la réalité observée sous l'angle de la critique des phénomènes et des actions sociales.

#### **4. Discussion des résultats**

Pour discuter ces théories mentionnées — la théorie de la structuration, la théorie des systèmes, la théorie des ressources et la théorie UTAUT — il est pertinent d'examiner leurs forces et comment elles peuvent être intégrées ou contrastées les unes avec les autres dans le contexte des sciences de gestion plus particulièrement le contrôle de gestion.

Application Pratique à l'hôpital :

En résumé, chaque théorie offre des perspectives uniques qui, lorsqu'elles sont combinées, peuvent offrir une vue plus riche et nuancée des dynamiques organisationnelles. Donc, la clé est de comprendre leurs complémentarités et de les appliquer de manière synergique pour résoudre les problèmes complexes de gestion.

Ainsi, en combinant ces théories sur un contexte hospitalier en tant que structure en perpétuel changement et interaction, il est crucial de discuter l'impact d'intégrer la technologie en tant que ressource essentielle pour réaliser la performance, pour suivre le changement et ainsi pour améliorer les processus. Cela permet aussi de gérer des opérations complexes au sein de l'hôpital.

En effet, les ressources internes au sein de l'hôpital et plus particulièrement ceux qui sont technologiques ne doivent pas être considérées isolément car leur gestion doit tenir compte de la manière dont elles interagissent avec d'autres parties du système et de l'environnement. En effet, la dynamique organisationnelle, influencée par les interactions des acteurs et les changements structurels, joue un rôle crucial dans l'exploitation effective des ressources.

Les organismes hospitaliers doivent naviguer entre la gestion des ressources internes technologiques et l'adaptation aux changements de l'environnement, tout en maintenant une vision systémique pour gérer la complexité.

Ainsi, l'intégration de ces théories dans la pratique à l'hôpital permet de concevoir des stratégies et des processus qui sont non seulement efficaces dans la gestion des ressources, mais aussi sensibles aux dynamiques internes et aux changements dans l'environnement.

## **Conclusion**

En conclusion, l'intégration des théories : de la structuration, des systèmes, des ressources et la théorie UTAUT permet une compréhension plus riche et nuancée des organisations plus précisément l'hôpital. Cette approche combinée offre une meilleure capacité à naviguer dans la complexité organisationnelle, à gérer les ressources de manière optimale, et à répondre de manière agile aux défis internes et externes plus particulièrement ceux qui sont technologiques. En fait, les organisations bénéficient d'une vue systémique qui intègre les éléments tangibles et intangibles, les processus d'interaction humaine, et les dynamiques globales pour atteindre une performance durable et efficace.

## BIBLIOGRAPHIE

- Anthony, R. (1965). *Planning and Control Systems: a Framework for Analysis*. Harvard University.
- Anthony, R. (1988). *The Management Control Function*. Harvard University Press.
- Anthony, R., Dearden, J., et Bedford N. (1989). *Management control systems*. Homewood, Illinois : Irwin
- Besson, M., Gossart, C., et Jullien, N. (2017). Les enjeux de la transformation numérique dans l'entreprise du futur. *Terminal. Technologie de l'information, culture & société*, 120. <https://doi.org/10.4000/terminal.1607>
- Bouchikhi, H. (1988). Anthony Giddens, *La Constitution de la société*, 1987. In: *Sociologie du travail*, 30(3).
- Bouquin, H. (2003). *Comptabilité de gestion*. Economica.
- Carr, N.G. (2003) IT Doesn't Matter. *Harvard Business Review*, 81, pages 41-49.
- Chakravarti, D., Smith, J., Patel, S., Martin, A., et Dupont, E. (2019). Digitalization of management control: Challenges and trends. *Journal of Business Finance & Accounting*, 46(7-8), 931-955. <https://doi.org/10.1111/jbfa.12476>
- Chenhall, R. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, Volume 28, Issues 2-3, Pages 127-168. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)
- CHEVALIER-KUSZLA, C. (2000). *Théorie de la structuration et Activity-Based-Management (ABM) : clarification du rôle du contrôle de gestion dans l'adaptation stratégique*. L'Harmattan, Logiques de gestion.
- Contandriopoulos, A.P. et Souteyrand, Y. (1996). *L'hôpital stratège : dynamiques locales et offre de soins*. Montrouge [FRA] : John Libbey Eurotext.
- EMERY, F.E. et TRIST, G.L. (1969). *Socio-technical systems*", in EMERY F.E. (ed). *Systems Thinking*, Penguin Books.
- Filali, S., Markaoui, k., et Ouchni, A. (2023). Transformation digitale des organisations de soins : facteurs d'adoption et scénario d'intégration. *Revue Congolaise de Gestion*, Numéro 36. <https://shs.cairn.info/revue-congolaise-de-gestion-2023-2-page-65?lang=fr&tab=texte-integral>
- FORRESTER, J. (1961). *Industrial Dynamics*, MIT Press.
- GIDDENS, A. (1987). *La constitution de la société : Eléments de la théorie de la structuration*. PUF.

- GRENIER, C. (1990). Les pratiques du contrôle de gestion. CERAM.
- GRIGUER, S. et LAKHOUIL, A. (2023). La transformation digitale de la fonction contrôle de gestion : une garantie de sa performance ?. *International Journal of Financial Accountability Economics Management and Auditing*, N 05. <https://doi.org/10.5281/zenodo.8392997>
- Hadian, S. A., Rezayatmand, R., Shaarbafchizadeh, N., Ketabi, S., et Pourghaderi, A. R. (2024). *Hospital performance evaluation indicators: a scoping review*. *BMC Health Services Research*, Volume 24, Article 561. <https://doi.org/10.1186/s12913-024-10940-1>
- Hartmann, F., Kraus, K., Nilsson, G., Anthony, R., et Govindarajan, V. (2020). *Management Control Systems* (2<sup>e</sup> éd.). McGraw Hill Education.
- KAIZAR, C. et HILMI, Y. (2023). Le contrôle de gestion à l'ère des nouvelles technologies et de la transformation digitale. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, Volume 4 Numéro 4, pp: 1 -28. <https://doi.org/10.5281/zenodo.7799992>
- Katz, D. et Kahn, R.L. (1966). *The Social Psychology of Organizations*. John Wiley and Sons, New York. Open Access Library Journal, Vol.2 No.8. <https://www.scirp.org/reference/ReferencesPapers?ReferenceID=1815784>
- KERVASDOUE, J. (2021). *L'hôpital* (6<sup>ème</sup> édition). Presses universitaires de France/Humensis.
- LAWRENCE, P., LORSCH, J. (1994). Adapter les structures de l'entreprise. Les Editions d'organisation.
- Merchant, K. et Van der Stede, W. (2017). *Management Control Systems* (4<sup>e</sup> éd.). Pearson.
- Merlière, Y. et Kieffer, R. (1997). *Le contrôle de gestion de l'hôpital principes clés et outils nouveaux*. Elsevier Masson.
- Mintzberg, H. (1982). *Structure et dynamique des organisations*. Edition d'organisation.
- Otley, D. (2016). The Contingency Theory of Management Accounting and Control: 1980-2014. *Management Accounting Research*, Volume 3, Pages 45-62. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001>
- PENROSE, E. (1980). *The Theory of the Growth of the Firm*, Basil Blackwell, (1<sup>re</sup> édition). John Wiley and Sons.
- Rojot, J. (2013). Anthony Giddens, la théorie de la structuration. [Editions EMS](https://www.editions-ems.com/).
- Simons, R. (1995). *Levers of control: How Managers Use Innovative Control Systems to drive Strategic Renewal*. Harvard Business Review Press.

Vaska, S., Massaro, M., Bagarotto, E. M., et Dal Mas, F. (2021). The Digital Transformation of Business Model Innovation: A Structured Literature Review. *Frontiers in Psychology*, 11, 539363. DOI:10.3389/fpsyg.2020.539363

Venkatesh ,V., Morris ,M., Davis ,G. et Davis,F. (2003). User Acceptance of Information Technology: Toward a Unified View. *MIS Quarterly*, Vol. 27, No. 3, pp. 425-478. DOI:10.2307/30036540

Vial ,G. (2019 ).Understanding digital transformation: A review and a research agenda. *The Journal of Strategic Information Systems*, Volume 28, Issue 2, Pages 118-144. <https://doi.org/10.1016/j.jsis.2019.01.003>