

Spécificités de la notion d'accountability dans le contexte hospitalier marocain : cas du CHU HII Fès

FLILISS Abdelhaq

Doctorant

Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales Université

Université Sidi Mohamed Ben Abdellah

Laboratoire études et recherche en management des organisations et des territoires

Maroc

BENABDALLAH Anasse

Doctorant

Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales Université

Université Sidi Mohamed Ben Abdellah

Laboratoire Interdisciplinaire de Recherche en Economie, Finance et Management des

Organisation

Maroc

Résumé : notre article a pour objectif de cerner les différentes pressions exercées par les acteurs internes et externes impliqué dans le processus d'accountability dans un contexte spécifique : le CHU HII Fès. En mettant en relief les outils élaborés à cette fin. Pour ce faire nous avons procédé à une analyse de plusieurs documents (interne et externe) qui nous a permis de détecter les spécificités relatives à l'obligation de rendre des comptes.

Mots-clés : accountability ; réédition des comptes ; CHU HII Fès ; partie prenante ; outils de gestion ; pression.

Digital Object Identifier (DOI): <https://doi.org/10.5281/zenodo.6784439>



1. Introduction :

Sous l'impulsion d'une gestion financière plus efficace et des mesures budgétaires de plus en plus restrictifs, les pouvoirs publics exigent aux établissements publics un rendu des comptes plus intensifié, et multiplient les réformes dont l'objectif : des organisations publiques plus transparente et performante.

Ces réformes sont de plus en plus fréquentes par l'avènement du new public management (Hood, 1991 ; 1995). Un courant dont la thèse fondamentale est de transposer les principes et outils de gestion provenant du secteur privé dans le secteur publics. Les organisations hospitalières ne font pas exception à cette logique. Or, la transposition de ces outils et l'introduction de ces réformes dans le milieu hospitalier a suscité l'inquiétude et la critique de plusieurs auteurs. La régulation du service public hospitalier : une «greffe» des techniques du management privé ? Un article dont l'auteur dénonce les capacités limitées des hôpitaux à intégrer les multiples réformes et leur impact sur ce milieu de soins. Frédéric pierru, auteur de L'«hôpital-entreprise» Une self-fulfilling prophecy avortée a critiqué l'incapacité des acteurs hospitaliers notamment les directeurs à faire usage des techniques issues du monde de l'entreprise. Nous assistons donc à un changement de culture dans les organisations hospitalières, allant du médicale au managériale et qui impacte directement l'identité des professionnelle. On assiste à un changement des modes de contrôle, passant d'un contrôle clanique à un contrôle plus formalisé basé sur des indicateurs chiffrés. Toutefois, l'articulation entre ces deux modes de contrôles peut entraîner des tensions entre les deux sphères de cette bureaucratie professionnelle : il ressort des études que la mise en place de l'accountability représente un enjeu tant pour rationaliser les dépenses hospitalières que pour améliorer le secteur hospitalier (Free et Radcliffe, 2009).

La question de l'accountability revêt un grand intérêt pour les organisations hospitalières car il s'agit d'organisations qui, a priori, semblent ambitionner davantage une forme d'efficacité (mission de service public) qu'une forme d'efficience. Aujourd'hui, le coût de prise en charge des patients ne cesse d'augmenter sous l'effet des nouvelles technologies et le développement des protocoles thérapeutiques. Il est donc important d'améliorer les performances financières des hôpitaux et de définir de nouvelles approches de remboursement et du financement hospitalier (Benabdallah et Fliliss, 2022). Les médecins sont tenus responsables de la qualité des soins, et doivent rendre comptes sur des indicateurs de couts, sur leur activité médicale (McNulty et Ferlie, 2004). Donc, l'accountability s'introduit de multiples manières dans la vie hospitalière, ce qui est susceptible de créer des tensions entre les deux sphères administrative et médicale. Ainsi dans cet article nous cherchons à répondre aux interpellations suivantes : quelles conceptualisations du concept d'accountability ? Quelles sont les différents niveaux de pression à intégrer dans la réflexion autour de l'accountability dans le cas du CHU HII Fès. ? Quelles sont les outils spécifiques à la réédition des comptes dans le cas du CHU HII Fès ?

2. L'accountability : définitions et modèles.

La reddition des comptes représente une obligation de gestion pour toutes les organisations publiques, elle occupe une place importante dans le pilotage des organisations, la réalisation et l'atteinte de leurs objectifs.

L'accountability ou reddition des comptes ou encore obligation de rendre compte est une notion ancienne, le terme est apparu chez les anglo-saxons au XIII siècle (seidman, 2005). Cette obligation de rendre des comptes œuvre des champs multiples : politique, économique, social, environnemental et éthique

En science de gestion, cette notion a suscité l'intérêt de plusieurs auteurs, ce qui justifie le grand nombre de travaux et publication la traitant.

Ces publications insistent sur la généralisation de l'obligation de rendre des comptes, dans tous les secteurs et à tous les niveaux de la hiérarchie.

1.1 Définitions

Plusieurs définitions sont retenus pour cerner cette notion, c'est ainsi que les Nation Unies la définit par 'l'obligation des responsables des organisations gouvernementaux d'expliquer les actes qu'ils accomplissent dans l'exercice de leurs fonctions et de justifier les résultats obtenus par rapport aux objectifs fixés'.

Wathelet (2003) qualifie la reddition des comptes comme fondamentale pour l'évaluation des politiques publiques, la conformité de la chaîne de dépenses et la lutte contre la corruption.

Pour Broudbent et Guthrie (2008), la reddition des comptes est l'ensemble des moyens techniques et outils qui assurent la légitimité managériale et la responsabilité d'une entité à travers des activités d'audit, de contrôle et de transparence.

Dans la sphère publique la reddition des comptes doit être envisagée à l'intérieur des processus élargis de construction de l'Etat, d'action citoyenne collective et de représentation démocratique décrits dans les débats actuels sur la mobilisation du pouvoir dans la relation entre l'Etat et les citoyens (chatre, 200).

1.2 Modèles.

Plusieurs travaux ont cherché à classer les politiques d'accountability, nous insistons sur les travaux de KOGAN(1988) et Leithwood, Earl (2000)

KOGAN (1988) a procédé à une catégorisation qui s'appuie sur des principes normatifs enracinés dans divers traditions de philosophie politique. Ce modèle renvoie aux acteurs qui ont la légitimité et le pouvoir de demander des comptes ou à ceux qui ont l'obligation de devoir en rendre. Kogan(1988) propose une typologie qui s'articule sur plusieurs dimensions :

Tableau 1 : Modèles et approches de l'accountability selon Kogan (1988)

Modèle	Principe normatif	Entité qui exerce	A qui rendre compte
Contrôle hiérarchique	-Libéralisme -politique	Autorité politique et autorité administrative	Demande de compte par la chaîne administrative ou hiérarchique
Professionnel	Professionalisme et expertise	-Direction -professionnelle -Entités professionnelles	Pairs ou élites professionnelles.
Consommériste	-Démocratie -participative -Libéralisme -économique	-Conseil d'établissement -Marché	-Usagers -Partenaires locaux -Clients

Trois modèles sont distingués et qui revient à différentes contextes.

Le modèle du contrôle public et hiérarchique, la demande des comptes est exercé pour une autorité institutionnelle représentée par des élus, ou des hauts fonctionnaires d'états.

Dans le modèle professionnel, le contrôle est exercé par des professionnels ou la médiation d'une expertise à qui est déléguée la responsabilité de devoir évaluer la pratique et la compétence de ses membres.

Dans le modèle dit "consommériste" ce sont les usagers/partenaires ou les clients qui exercent un droit de contrôle, le rôle de l'Etat est limité, laissant aux individus le soin d'évaluer les services qui leurs sont rendus.

Pour leithwood, kenneth, lorna (2000), définissent quatre modèles : Professionnel, managérial, Marché/compétition et décentralisation, selon ces auteurs chaque modèle répons différemment à la notion d'accountability.

Le modèle marché/ compétition cherche à transformer les organisations publics du "domestic" aux "wild" pour reprendre les termes de carlson (1965), des organisations qui doivent lutter et rivaliser pour obtenir les ressources pour survivre. Pour ce faire l'organisation doit s'armer de la communication, tarification appropriée et une livraison en temps opportun (Kotler, Anderson 1987). Cette approche exige que le fournisseur directe du service doit rendre compte directement aux usagers.

Le modèle décentralisation des pouvoirs de décision a pour objectif d'accroitre la voix de ceux qui ne sont pas entendus. Ces parties sont intégrées dans des instances de gouvernances. La responsabilité de fournir des comptes est partagée entre les professionnels et les représentants de la communauté à la communauté locale et à l'administration.

Le modèle professionnel, l'objectif unique est de contrôler les pratiques professionnelles, car selon cette approche les professionnels sont tenus responsables de la performance de leurs organisations. La responsabilité du contrôle est confiée aux membres de la profession.

Le modèle managérial, le présent modèle cherche à ce que les objectifs de l'organisation soient atteints, c'est généralement l'ensemble de l'organisation qui est tenu responsable. Mais avec une plus grande responsabilité du chef de l'établissement. Donc, c'est à ce dernier de rendre compte à la hiérarchie du niveau suivant.

3. Notion d'accountability en milieu hospitalier : cas CHUHII Fès.

Le champ d'analyse d'accountability s'est vu élargi une fois considérer rendre compte comme un contrôle et une évaluation des agents organisationnels (Keasey, Wright, 1993), ou comme un outil de gestion (Party, 1994).

L'apparition du "New public management" à partir des années 1970, qui s'est construit sur l'idée principale de la nécessité de transférer aux organisations publiques les méthodes de privé. Ce qui a permis une première conceptualisation de la notion de performance dans les organisations publiques (Hood, 1995). C'est ainsi que cinq principes la définissent :

- Un management par les résultats ;
- Une mesure des impacts des actions ;
- Une recherche de la satisfaction des clients ;
- Une volonté d'assainir les finances publiques ;
- Une amélioration de la sincérité des comptes publics.

Donc, la notion d'accountability apparaît centrale dans la problématique de gestion des organisations publiques.

1.3 Les différents niveaux de pressions :

Pour cerner cette notion au niveau d'une structure hospitalière atypique : le CHUHII Fès, nous essayerons d'identifier les différentes parties prenantes, ainsi que les différents niveaux de pression à intégrer dans la réflexion autour de l'accountability.

Nous nous basons sur une grille d'analyse développée par Denis et Aldrin (2015), fondé sur les quatre grandes variables organisationnelles identifiées par Mintzberg (1982).

1.3.1 La pression de la tutelle :

Le new public management est cette nouvelle donne ayant comme conséquence directe l'intensification des pressions exercées par l'environnement des organisations publiques. Ce qui met à l'épreuve l'adaptabilité dont doivent démontrer ces organisations.

Dans le contexte marocain, le contrôle des établissements publics est régi par le Dahir numéro 1.03.195 du 11 novembre 2003, portant promulgation de la loi 69.00. Ce contrôle est subdivisé en deux, un contrôle financier à priori et un contrôle financier à posteriori.

Le contrôle à priori est un contrôle préventif qui précède la décision ou l'engagement d'une opération financière ou économique donnée. Il se traduit en conséquence par l'obligation de soumettre tout projet de décision ou d'engagement à l'approbation préalable de l'autorité qui l'exerce et qui est généralement l'autorité de la tutelle : ministère de la santé et ministère de l'économie et finance.

Ce contrôle porte sur les aspects comptables et financiers, de gestion et de performance.

Ce contrôle s'inscrit dans le cadre d'un contrôle hiérarchique selon la typologie de Kogan (1988).

1.3.2 La pression liée aux utilisateurs internes :

Le modèle que nous étudions distingue entre deux types d'utilisateurs internes. D'une part, les acteurs qui concourent à la réalisation d'un métier ou d'une mission dans l'organisation (acteurs métiers/mission). Dans notre terrain de recherche cela correspond aux professionnels de santé (médecins et infirmiers et technicien de santé). D'autre part, les acteurs qualifiés de support, ont pour but d'apporter un soutien technique et administratif aux acteurs métiers /missions.

Dans le contexte hospitalier : les administrateurs, ingénieurs et techniciens correspondent à des "acteurs support". De cette qualification découle deux types de pressions liés aux acteurs internes :

La première une pression qui dépend de la nature de la structure organisationnelle, devant cette multitude des acteurs qu'ils soient acteurs métiers/missions ou acteurs support, comment concilier leurs jeux de pouvoir au sein des organisations (Mintzberg, 1982) à la nécessaire bonne utilisation des fonds publics (Party, 1994) ?

Le cas de l'hôpital est à cet égard emblématique, il n'y a pas de ligne hiérarchique au sens ou en l'entend traditionnellement. Dans ce type d'organisation, on parle de deux lignes d'autorités distinctes.

Une ligne administrative et l'autre médicale (Etzioni, 1959). En résumé, quelles que soient ses compétences, l'administrateur de l'hôpital demeure soumis aux exigences des médecins et son rôle est secondaire par rapport à ceux-ci (Davidson et al. 1996). Pour reprendre l'image de Harrison et Pollitt (1994), l'administrateur de l'hôpital est un 'diplomate', qui doit faciliter le travail des professionnels et être le médiateur dans les conflits intra-organisationnel.

La réforme instaurée par la loi 70-13 relative aux CHU, qui vise essentiellement l'accroissement de l'efficacité, le renforcement du leadership, et la responsabilisation de tous les acteurs. Elle constitue une révolution managériale en matière de rénovation des instances de direction notamment le conseil d'administration. La composition de ce conseil a connu d'importante évolution par l'introduction d'une représentativité de différentes catégories du personnel :

- 06 représentants de la profession médicale
- 02 représentants de la profession infirmière
- 01 représentant pour les autres catégories.

Bien que le nombre des représentants de chaque catégorie n'est par proportionner à l'effectif de chaque catégorie. Mais il a permis la représentativité de certaines catégories jusque-là absente au conseil d'administration. Pour reprendre la vision de Kogan (1988), ce type de pression donne naissance à un contrôle de type professionnel exercé par des représentants des différentes catégories du personnel exerçant dans le CHU HII Fès.

La deuxième une pression via une instrumentation de gestion de plus en plus présente, des instruments orientés beaucoup plus vers le pilotage sont susceptibles d'apporter de meilleurs résultats et une meilleure répartition des pouvoirs (Halonen, Propper, 2008). Depuis son adoption, le projet d'établissement hospitalier 2015-2019 constitue un outil à orientation stratégique, répartie en 06 projets : médical, infirmier, managérial, social, PDI/PDE, et système d'information et informatisation. Il vise essentiellement le passage vers une performance organisationnelle.

1.3.3 La pression des usagers :

Mintzberg (1982) distingue deux types de buts pour les organisations : les buts de système et les buts de mission. Les premiers concernent l'organisation et ses membres tandis que les seconds se référant aux produits, aux services ou aux clients de l'organisation.

Donc, l'organisation doit être évaluée dans sa capacité à fournir des services performants et ainsi répondre aux besoins de la société (Dapeus, 1995). Pour Jeannot (1998), 'les usagers des services publics deviennent des contrôleurs de l'action, pour évaluer son adéquation à des préférences individuelles mais aussi vis-à-vis du respect des engagements globaux des pouvoirs publics'.

Cette notion d'usagers à prie une place de plus en plus grandissante pour les organisations publiques, depuis l'avènement du NPM. Pour l'hôpital, on assiste à une transformation radicale, les usagers étaient autrefois des patients et sont aujourd'hui des clients et même des consommateurs de soins (Lachman, 2011). La question qui se pose est ce que l'utilisateur peut toujours évaluer les prestations offertes par les établissements de soins ?

Dans notre sens, la réponse à cette question n'est pas aussi aisée, car l'utilisateur ne peut évaluer des soins techniques complexes et nécessitent un savoir pointu sur plusieurs éléments : respect des règles d'hygiène, respect de la technique Ce qui limite l'évaluation des usagers la rendant subjective.

Dans notre terrain de recherche : le CHUHII Fès, l'utilisateur est dépourvu de toute possibilité d'évaluation et de rendre compte, la seule proposition pour institutionnaliser une représentativité au conseil d'administration n'a pas été retenue dans la version définitive adoptée de la loi 70-13.

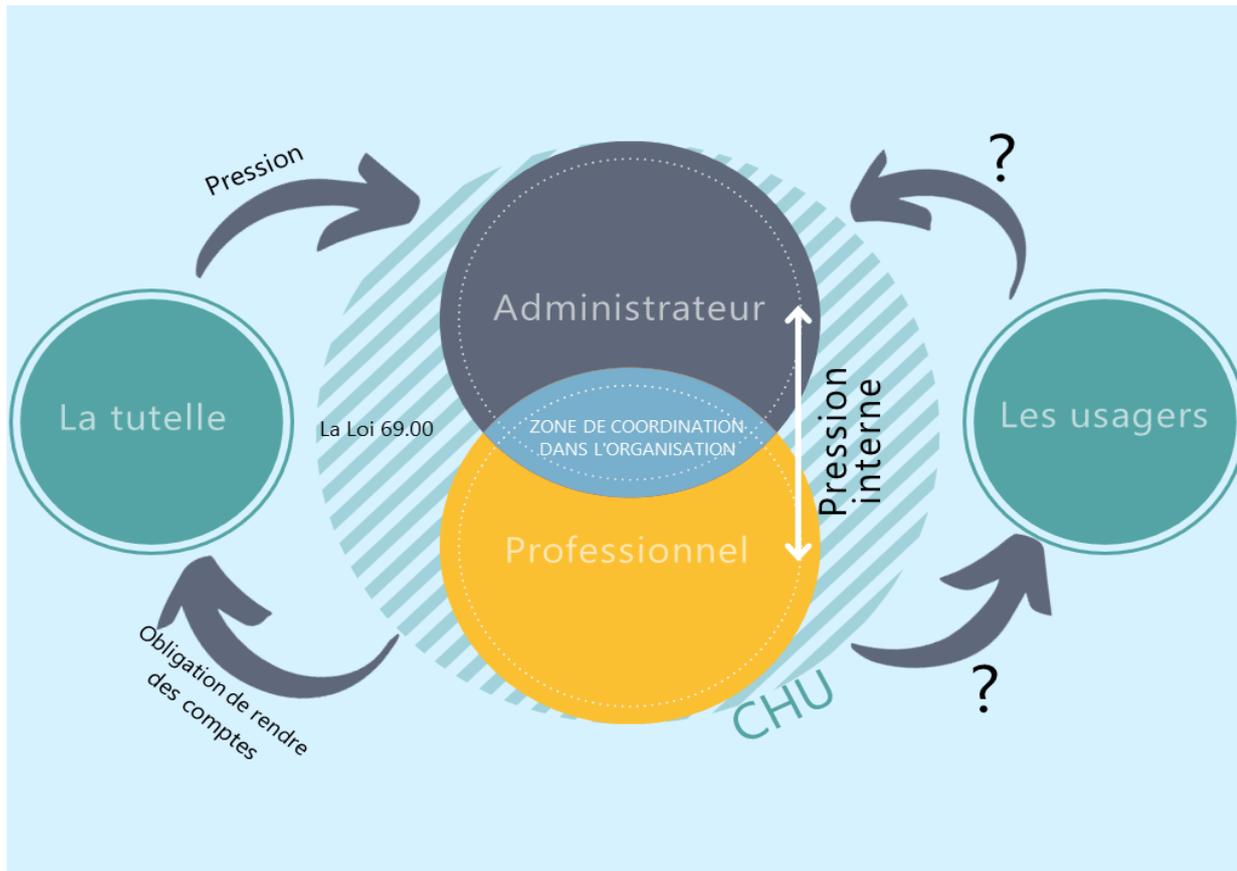


Figure 1 : présentation des différentes pressions des parties prenantes
Adapté à Denis et Aldrin (2015).

Le présent schéma récapitule l'ensemble des pressions des différentes parties prenantes adapté au contexte du centre hospitalo-universitaire HII Fès.

4. Les outils de L'accountability : une légitimité questionnée

Dans une conjoncture des pressions financières de plus en plus intenses, l'introduction de l'accountability se fait par une mise en œuvre de plusieurs outils de gestion visant essentiellement un meilleur pilotage des organisations et une responsabilisation des dirigeants vis-à-vis la gestion des deniers publics.

Ce mouvement incite les hôpitaux à s'engager dans des mesures pour maîtriser les coûts, et mettre en œuvre des processus internes et chercher à accroître les ressources financières. L'accountability répond à la nécessité de rendre compte aux multiples parties prenantes dans un objectif de transparence (Humphery et al, 1993), elle vient s'infiltrer dans les établissements publics pour renforcer la légitimité externe des structures (sinclair, 1995). Ce qui nous pousse à s'interroger sur les outils utilisés et les différents conflits de légitimité existant selon la culture organisationnelle.

Ainsi, aux États-Unis, et pour répondre aux pressions du gouvernement, les hôpitaux ont mis en place les DRG (Diagnosis Related Group : un terme équivalant aux Groupes Homogènes de Malades en France). La volonté d'instaurer un système de contrôle de gestion (DRG), ici assimiler aux lignes de

produit dans le secteur privé (starr, 1982 ; p 78) ne provient pas d'un souci d'efficience (Abrahamson, 1991) mais elle peut être considérée comme un mythe rationnel.

Une autre méthode issue du contrôle de gestion est introduite dans de nombreuses organisations publiques est la méthode ABC : Activity Based Costing. C'est un outil promu comme une garantie de l'organisation contrôlée pour répondre d'une manière formelle aux pressions exercées sur les organisations. D'autres travaux (Covaleski et al, 1993 ; Arnaboldi et Lapsely, 2003 ; Armstrong, 2002 ; Lapsley, 2001 ; Jacobs, 2005) montrent que le recours à cette méthode par les organisations se fait souvent pour apparaître "modernes" et "conscient des coûts".

D'autres travaux se sont focalisés sur le rôle de l'audit comme moyen de rendre compte et améliorer la confiance des parties prenantes dans les organisations publiques. Ils insistent sur le fait que les organisations publiques auditées sont davantage fiables qu'elle ne le serait sans audit (Broadbent et Guthrie, 2008 ; Modell 2009 ; Covaleski et al, 1993). Pridgen et Wan (2012) montrent que les organisations hospitalières ayant des comités d'audit et qui font recours aux cabinets d'audit développent une meilleure transparence et produit une information comptables de qualité.

Plusieurs autres outils sont mobilisés : tableaux de bord, systèmes de reporting, les indicateurs de performance et les techniques de contrôle, pour démontrées que les organisations hospitalières sont bien gérées et contribuent à l'amélioration de la performance hospitalière.

Un autre processus de production de la transparence, plus récent, connu sous le terme d'accréditation ou encore la certification trouve de plus en plus place dans les organisations hospitalières. Ce sont des organismes indépendants qui ont procédé à l'évaluation objective de l'activité portant essentiellement sur la qualité et la sécurité des prestations d'un établissement de santé. Ce qui amène les organisations hospitalières à créer de nouvelles structures organisationnelles consacrées à l'amélioration de la qualité (Pomey et al, 2010). Cette optique favorise l'adoption et la mise en place de protocole de traitement et d'indicateurs pour le suivi du traitement.

5. Les outils de la réédition des comptes dans le contexte hospitalier : cas CHU HII Fès.

1.4 Méthodologie

En se basant sur analyse documentaire, constituée de plusieurs documents internes et externes. Les documents internes sont produits par l'organisation et reflètent l'histoire de l'organisation, les actions, les événements et les décisions. Les données externes désignent l'ensemble des informations produites à l'extérieur de l'organisation mais concerne l'établissement sujet d'études. Les publications gouvernementales et des organismes publics nationaux ou internationaux ainsi que les publications privées sont des sources de données secondaires. Les données des documents externes peuvent procurer des informations très riches et complètes. Nous nous sommes intéressés à l'étude des outils utilisés pour la réédition des comptes dans notre terrain de recherche le CHU H II Fès.

Ainsi pour explorer les principaux outils de reddition des comptes des CHU, nous avons consulté principalement les documents produits par le service audit et contrôle de gestion ainsi que le service financier et comptables. Le choix des services a été motivé principalement par deux éléments :

- Les fonctions d'audit, comptabilité et contrôle de gestion sont les plus décrites dans la littérature comme des fonctions fournissant les outils de rééditions des comptes hospitalière
- La place primordiale des deux services (financier et comptable ; audit et contrôle de gestion) dans la gestion du CHU

Le tableau suivant présente les documents consultés des deux services :

Tableau 2 : liste des documents consultés

Services	Documents consultés
Service Audit et contrôle de gestion	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Manuels des procédures ➤ Plan d'audit (Rapport d'audit des marchés) ➤ Tableaux de bords ➤ Rapport d'activités
Service financier et comptable	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Situation des émissions budgétaires ➤ Situation de suivi des recouvrements ➤ Les Etats de synthèse : bilan et CPC ➤ Les comptes administratifs

En ce qui est le trait de la documentation externe, nous avons exploité principalement les documents d'origines légales et réglementaires :

- La loi n° 37-80 relative aux centres hospitaliers
- La loi n° 70-13 relative aux centres hospitaliers
- Le décret n° 2-12-349 du 8 jourmada I 1434 relatif aux marchés publics. (B.O. n° 6140 du 4 avril 2013).
- La loi 69-00 relative au contrôle financier sur les établissements publics
- L'arrêté du ministère chargé des finance portant l'organisation comptable et financière des CHU

1.5 Les outils de reddition des comptes au niveau du CHU Hassan II

1.5.1 Rapport d'audit

Afin d'introduire plus d'efficience et d'assurer que les principes de gouvernance sont respectés lors d'exécution des dépenses publiques ; les marchés engagés par le CHU à l'égard des marchés publics sont soumis à l'audit en vertu des dispositions de l'article 165 du décret n° 2-12-349

Les audits sont obligatoires pour l'ensemble de marchés dépassant les montants de cinq millions de dirhams TTC. Pour le cas des marchés négociés, le contrôle est effectué dès que le montant excède un million 1MDH TTC. Les rapports audit sont adressés au directeur du CHU. Les contrôles d'audit portent principalement sur la régularité des processus de préparation, de passation et d'exécution du marché et paiement.

1.5.2 Documents budgétaires : budget et comptes administratifs

Les documents budgétaires du CHU sont présentés principalement par le budget et les comptes administratifs :

Le budget est un document de programmation et d'autorisation.

Les CHU sont censés obligatoirement élaborer le budget annuel et les budgets modificatifs le cas échéant :

- Budget primaire : c'est un document obligatoire. Il doit être établi avant la fin de l'exercice.
- Budget modificatif : est un budget d'ajustement du budget primaire. Il intervient pour rééquilibrer, en cours d'année, les prévisions du budget primaire.

Tableau 3 : composition du budget d'un CHU selon la loi N° 37. 80

Composition budget du centre hospitalier	
En recettes	En dépense
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Les subventions de l'Etat et d'organismes publics ou privés ; ▪ Le produit du paiement des journées d'hospitalisation et des soins dispensés ; ▪ Les avances remboursables du Trésor et d'organismes publics ou privés ; ▪ Les produits divers ; dons et legs autorisés ; 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Les frais de fonctionnement et d'équipement ; ▪ Le remboursement des avances et emprunts ; ▪ Les dépenses diverses

Les comptes administratifs sont des documents qui retracent les réalisations du budget. Ils sont établis en fin d'exercice par le directeur du CHU.

Tableau 4 : les principaux composants des comptes administratifs

Désignation	Crédit ouvert	Crédit engagés	Emission	Reste à payer
Personnel				
Matériel et dépenses diverses				
Investissement				
TOTAL				

1.5.3 Rapport d'activité :

Le Rapport d'activité du CHU résume les traits caractéristiques de l'activité et de la production hospitalière réalisée au cours d'une année. Le RA hospitalier présente aussi le sommaire des recettes et des dépenses du CHU.

Le contenu du rapport du CHU H II Fés est organisé autour des axes suivants :

- Résumé des principaux indicateurs ;
- Présentation des faits marquants ;
- Présentation de l'activité hospitalière du centre ;
- Activité d'épidémiologie et de santé publique ;
- Présentation de l'activité de la pharmacie hospitalière ;
- Présentation de l'activité de recherche et d'innovation ;

- Présentation de la dynamique de management.

1.5.4 Comptabilité générale :

Le CHU Hassan II a démarré en 2012, un projet d'implantation de la comptabilité générale. Il a conclu à cet effet deux conventions avec le cabinet d'expertise comptable KPMG ;

- La première convention s'est portée sur l'implantation de la comptabilité générale et la présentation du bilan d'ouverture.
- La deuxième convention s'est portée sur l'enregistrement comptable des opérations, l'arrêt des comptes et la production des états de synthèse des exercices 2012 à 2015 ;

Le service financier et comptable dispose d'unité de comptabilité générale. Cette unité a pour objet d'assurer :

- L'enregistrement comptable des opérations effectuées par le centre
- Le rapprochement et l'analyse des comptes
- La production des états de synthèse.

Cependant, les comptes de la comptabilité générale ne sont pas encore certifiés. En conséquence l'apport d'outil en matière de reddition des comptes peut être considéré comme limité.

1.6 Discussion des résultats

Suite à la présentation des différentes pressions exercées par les parties prenantes et en analysant les outils utilisés pour la réédition des comptes au sein du CHU H II Fès, nous résumons les résultats de notre étude portant sur les spécificités de ces outils au sein dudit CHU dans le tableau suivant :

Tableau 5 : spécificités des outils de réédition des comptes au CHU HII Fès.

Services	Outils de réédition des comptes	Acteurs concernés
Service audit	Rapport d'audit définitif	Directeur général du CHU
Service contrôle de gestion	Rapport d'activité	Ensemble des parties prenantes
Service financier et comptable	-Situation des émissions budgétaires -Etas de synthèse : bilan et CPC -Comptes administratifs	-Directeur général du CHU ; -Ministère de la tutelle.

Dans le tableau présenté ci-dessus, nous avons résumé les outils phares à la réédition de comptes utilisés au sein du CHU H II Fès, et nous mettons le point plus spécifiquement aux destinataires de ces outils. Nous constatons ainsi que l'ensemble des outils utilisés sont élaborés par des acteurs internes et destinés dans leur grande partie au directeur du centre.

La place du ministère de la tutelle n'est pas à négliger, car toute l'information financière doit faire l'objet d'un reporting rigoureux et systématique par le service concerné auprès du représentant du ministère de l'économie et des finances au centre.

Le seul outil destiné à la satisfaction de besoin de rendre compte aux parties prenantes interne et externe est le rapport d'activité. Malheureusement, son utilisation reste limitée et il est peu communiqué à

l'intérieur du CHU. Le rapport d'activité est supposé d'être un moyen de communication avec son environnement externe constitué spécialement par les usagers.

6. Conclusion :

Dans le présent article nous avons exploré les pratiques liées à l'obligation de rendre des comptes dans un Centre Hospitalo-Universitaire, soumis à plusieurs pressions des parties prenantes : Ministère de l'économie et des finances comme étant le premier financeur, les acteurs internes et plus précisément les professionnels de santé et en dernier lieu les usagers cherchant plus de transparence quant à la disponibilité et la qualité des soins offertes.

Ces impératifs de reddition des comptes ont contribué au développement de plusieurs pratiques de gestion au niveau du CHU HII Fès, notamment la fonction d'audit interne et du contrôle de gestion. Nous soulignons aussi l'utilisation de plusieurs outils de gestion pour répondre à ces exigences.

L'analyse des documents internes et externes nous a permis de dégager les conclusions suivantes :

- L'obligation de rendre compte vis-à-vis de sa tutelle s'accapare toute l'activité de production et développement d'outil. Visant à transmettre une image conforme des résultats ;
- Peu d'outils développés pour répondre aux besoins des acteurs internes de rendre compte, d'où l'importance de développer les instruments dédiées à cet effet, permettant une meilleure coordination ; communication et échange afin de fédérer les différents acteurs internes autour des objectifs de l'organisation ;
- Tout en étant la raison d'être des établissements de soins, l'obligation de rendre des comptes aux usagers est piètrement mise en place, voire inexistante.

Ces deux derniers constats, doivent prendre une place plus prépondérante dans la réflexion des responsables pour l'élaboration et la production des outils de gestion capable de pallier ces dysfonctionnements. Et doivent orienter les recherches futures vers la prise en considération des besoins de rendre des comptes des différentes parties prenantes et notamment les acteurs internes et les usagers.

BIBLIOGRAPHIE

- [1] Hood, C. (1991). A public management for all seasons?. *Public administration*, 69(1), 3-19.
- [2] Hood, C. (1995). The "New Public Management" in the 1980s: variations on a theme. *Accounting, organizations and society*, 20(2-3), 93-109.
- [3] Benabdallah, A., & Filiss, A. (2022). Perspectives de réformes des modes de financement des Hôpitaux Au Maroc. *Revue Internationale Du Chercheur*, 3(2). Retrieved from <https://www.revuechercheur.com/index.php/home/article/view/37>
- [4] Free, C., & Radcliffe, V. (2009). Accountability in crisis: The sponsorship scandal and the office of the comptroller general in Canada. *Journal of Business Ethics*, 84(2), 189-208.
- [5] McNulty, T., & Ferlie, E. (2004). Process transformation: Limitations to radical organizational change within public service organizations. *Organization studies*, 25(8), 1389-1412.
- [6] WATHELET J. C., 2000, Budget, comptabilité et contrôle externe des collectivités territoriales - Essai prospectif, L'Harmattan.
- [7] Broadbent, J., & Guthrie, J. (2008). Public sector to public services: 20 years of "contextual" accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 129-169.
- [8] Kogan, M. (1988). *Education accountability : an analytic overview*. London ; Dover, NH, USA: Hutchinson Education.
- [9] Leithwood, K., & Earl, L. (2000). Educational Accountability Effects: An International Perspective. *Peabody Journal of Education*, 75(4), 1-18. carlson (1965),
- [10] Keasey, K., & Wright, M. (1993). Issues in corporate accountability and governance: An editorial. *Accounting and business research*, 23(sup1), 291-303.

- [11] Mintzberg, H. (1982). *Structure et dynamique des organisations*, Paris, Les Éditions d'organisation. Google Scholar.
- [12] Patry M., 1994, «L'imputabilité des administrateurs publics», in PARENTEAU R. *Management public : comprendre et gérer les institutions de l'Etat*, Presses de l'Université du Québec.
- [13] Etzioni, A. (1959). Authority structure and organizational effectiveness. *Administrative Science Quarterly*, 43-67. (Davidson et al. 1996) :
- [14] Pollitt, C., Harrison, S., Dowswell, G., Jerak-Zuiderent, S., & Bal, R. (2010). Performance regimes in health care: institutions, critical junctures and the logic of escalation in England and the Netherlands. *Evaluation*, 16(1), 13-29. (Halonen, Propper, 2008).
- [15] Jeannot, G., & Margail, F. (1998). Le «porter à connaissance» stratégique:«Dire» de l'État et coordination de l'action publique dans l'aire métropolitaine marseillaise. In *Les Annales de la Recherche urbaine* (Vol. 80, No. 1, pp. 155-162). Persée-Portail des revues scientifiques en SHS.
- [16] Lachmann J., 2011, «Le management public au cœur des réformes », 1er colloque AIRMAP -PMP.
- [17] Humphrey, C., Miller, P., & Scapens, R. W. (1993). Accountability and accountable management in the UK public sector. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 6(3).
- [18] Sinclair, A. (1995). The chameleon of accountability: forms and discourses. *Accounting organizations and Society*, 20(2-3), 219-237.
- [19] Starr, P., *The Social Transformation of American Medicine* (New York: Basic Books, 1982).
- [20] Steinbusch, P. J., Oostenbrink, J. B., Zuurbier, J. J., & Schaepekens, F. J. (2007). The risk of upcoding in casemix systems: a comparative study. *Health policy*, 81(2-3), 289-299.
- [21] Arnaboldi, M., & Lapsley, I. (2003). Activity based costing, modernity and the transformation of local government: a field study. *Public Management Review*, 5(3), 345-375.
- [22] Armstrong, P. (2002). The costs of activity-based management. *Accounting, Organizations and Society*, 27(1-2), 99-120.
- [23] Lapsley, I., & Oldfield, R. (2001). Transforming the public sector: management consultants as agents of change. *European Accounting Review*, 10(3), 523-543.
- [24] Jacobs, K. (2005). The sacred and the secular: examining the role of accounting in the religious context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18(2), 189-210
- [25] Modell, S. (2009). Institutional research on performance measurement and management in the public sector accounting literature: a review and assessment. *Financial Accountability & Management*, 25(3), 277-303.
- [26] Covaleski, M. A., Dirsmith, M. W., & Michelman, J. E. (1993). An institutional theory perspective on the DRG framework, case-mix accounting systems and health-care organizations.
- [27] Pridgen, A., & Wang, K. J. (2012). Audit committees and internal control quality: Evidence from nonprofit hospitals subject to the Single Audit Act. *International Journal of Auditing*, 16(2), 165-183.
- [28] Pomey, M. P., Lemieux-Charles, L., Champagne, F., Angus, D., Shabah, A., & Contandriopoulos, A. P. (2010). Does accreditation stimulate change? A study of the impact of the accreditation process on Canadian healthcare organizations. *Implementation Science*, 5(1),31.
- [29] C H Offel D ., Ald Rin J., 2015, « Réflexions autour de la notion « d 'accountability » à travers l 'application d 'une grille d 'analyse sur deux études de terrain en management public », *Gestion et Management Public*, vol.4, n°1, 2015/3, p. 4 5 -58 [ISSN : 2111 -8865]