

Contrôle de Gestion et Performance des Établissements publics de Santé au Maroc : pistes d'implantation au niveau des Groupements Sanitaires Territoriaux

Management Control and Performance of Public Health Institutions in Morocco: Implementation Strategies at the Level of Territorial Health Groups.

Auteur 1 : Mouhsine ERRABAI.

Mouhsine ERRABAI

Doctorant en économie, société et développement.

Université Hassan II, Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales Mohammadia. Maroc

Laboratoire de recherche : Régulations Economiques et Intelligence Stratégique (REIS).

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 : ERRABAI .M (2024) «Contrôle de Gestion et Performance des Établissements publics de Santé au Maroc : pistes d'implantation au niveau des Groupements Sanitaires Territoriaux », African Scientific Journal « Volume 03, Numéro 24 » pp: 0270 – 0294.

Date de soumission : Mai 2024

Date de publication : Juin 2024



DOI : 10.5281/zenodo.12635191
Copyright © 2024 – ASJ



RESUME :

Cet article explore les enjeux et les modalités de mise en œuvre du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaires territoriaux au Maroc, dans le cadre des réformes ambitieuses du système de santé. Face aux défis d'allocation des ressources, de maîtrise des coûts, et d'amélioration de la qualité des soins, le contrôle de gestion hospitalier est un levier stratégique essentiel.

Adoptant une approche théorique et qualitative, cette étude s'appuie sur une analyse documentaire exhaustive et une revue de la littérature, comprenant des articles académiques, des rapports gouvernementaux, et des documents internes des établissements de santé marocains. Le cadre théorique intègre la théorie de l'agence, l'approche par les ressources, et la théorie de la contingence, offrant une compréhension approfondie des défis et opportunités liés aux groupements sanitaires territoriaux.

Les résultats montrent que le contrôle de gestion permet de développer des outils et des indicateurs adaptés pour suivre, analyser, et améliorer les performances des établissements de santé publics. Il joue un rôle clé dans la compréhension des processus internes, l'allocation efficiente des ressources, et la prise de décision éclairée.

L'article propose des recommandations pour renforcer les compétences en contrôle de gestion, aligner les systèmes d'information, et impliquer activement les parties prenantes dans la gouvernance. La mise en place réussie du contrôle de gestion au sein des groupements sanitaires territoriaux promet d'améliorer la performance des établissements de santé publics, rendant le système de santé marocain plus efficient et équitable.

Mots clés : Contrôle de gestion - Groupements sanitaire territoriaux (GSTs) - Performance des établissements de santé - Réforme du système de santé au Maroc - Optimisation des ressources

ABSTRACT :

This article explores the challenges and implementation modalities of hospital management control within territorial health groups in Morocco, within the framework of ambitious health system reforms. Faced with challenges in resource allocation, cost control, and quality improvement of care, hospital management control is an essential strategic lever.

Adopting a theoretical and qualitative approach, this study relies on an exhaustive documentary analysis and a comprehensive literature review, including academic articles, government reports, and internal documents from Moroccan health establishments. The theoretical framework integrates agency theory, resource-based view, and contingency theory, offering a deep understanding of the challenges and opportunities related to territorial health groups.

The results demonstrate that management control enables the development of tools and indicators suited to monitor, analyze, and enhance the performance of public health establishments. It plays a crucial role in understanding internal processes, efficient resource allocation, and informed decision-making.

The article proposes recommendations to strengthen management control skills, align information systems, and actively involve stakeholders in governance. The successful implementation of management control within territorial health groups promises to improve the performance of public health establishments, making the Moroccan health system more efficient and equitable.

Keywords: Management Control - Territorial Health Groups (THG) - Performance of Health Establishments - Health System Reform in Morocco - Resource Optimization.

I. Introduction

Le système de santé marocain connaît depuis plusieurs années d'importantes réformes voire une refonte visant à améliorer l'accès aux soins et la qualité des services sur l'ensemble du territoire national. Cette refonte s'inscrit dans la volonté de renforcer la couverture sanitaire et de réduire les inégalités régionales en matière d'offre de soins. Un élément clé de cette transformation est la mise en place des groupements sanitaires territoriaux, organisés à l'échelle régionale. Ces groupements sanitaires territoriaux ont pour principal objectif de favoriser une meilleure coordination entre les différents établissements de santé publics et privés au sein d'une même région. Ils visent également à optimiser l'utilisation des ressources humaines, matérielles et financières, ainsi qu'à répondre de manière plus adaptée aux besoins spécifiques de la population de chaque territoire. La création de ces groupements s'inscrit dans une logique de décloisonnement et d'intégration du système de santé, dans le but d'améliorer son efficacité et son accessibilité.

A. Importance du contrôle de gestion hospitalier pour la performance des établissements de santé publics

Dans ce contexte de réorganisation du système de santé marocain, le contrôle de gestion hospitalier revêt une importance stratégique crucialeⁱ. En effet, les établissements de santé publics font face à de nombreux défis en termes d'allocation optimale des ressources, de maîtrise des coûts, de pilotage de la qualité des soins et d'aide à la prise de décisionⁱⁱ. Une gestion rigoureuse et une évaluation précise de leur performance sont essentielles pour garantir l'efficacité et l'efficacités de ces établissements. Le contrôle de gestion hospitalier permet de développer des outils et des indicateurs adaptés pour suivre, analyser et améliorer les performances des organisations de santéⁱⁱⁱ. Il contribue à une meilleure compréhension des processus internes, à une allocation plus efficace des ressources et à une prise de décision éclairée^{iv}. Dans un contexte de rareté des ressources et d'exigences accrues en termes de qualité et de sécurité des soins, le contrôle de gestion hospitalier s'avère un levier essentiel pour optimiser la performance des établissements de santé publics^v.

B. Objectif de l'article

Le présent article se propose d'explorer les enjeux et les modalités de mise en place du contrôle de gestion hospitalier au sein des futurs groupements sanitaires territoriaux au Maroc. L'objectif est d'identifier les leviers permettant d'optimiser la performance des établissements de santé publics à l'aube de cette réforme majeure du système de santé. Il s'agira notamment d'étudier les processus d'implantation du contrôle de gestion, son rôle dans l'amélioration de la

performance et les pistes d'amélioration pour une mise en œuvre réussie . Cette réflexion s'inscrit dans une logique de renforcement des capacités de pilotage et de gouvernance des organisations de santé publiques, afin de garantir leur efficacité et leur adaptation aux besoins évolutifs de la population.

Pour mener cette étude, une approche théorique et qualitative a été adoptée. La recherche repose sur une analyse documentaire approfondie et une revue de la littérature existante. Les sources incluent des articles académiques, des rapports gouvernementaux, et des documents internes des établissements de santé marocains. Cette méthode a permis de dresser un état des lieux des pratiques actuelles de contrôle de gestion et de performance, et d'identifier les défis et les opportunités associés à la mise en place des groupements sanitaires territoriaux.

L'étude du contrôle de gestion et de la performance des établissements publics de santé au Maroc dans le contexte des groupements sanitaire territoriaux nécessite une exploration approfondie des théories et concepts pertinents. Ce cadre théorique s'articule autour de trois axes principaux :

1. La théorie de l'agence et son application au contexte marocain:

La théorie de l'agence, développée par Jensen et Meckling (1976)^{vi}, analyse les relations entre un principal (l'État, les autorités de tutelle) et un agent (le management de l'établissement public de santé). Le principal délègue le pouvoir à l'agent pour gérer l'établissement et atteindre les objectifs fixés. Cependant, des conflits d'intérêts peuvent survenir, car l'agent peut être tenté de poursuivre ses propres intérêts au détriment de ceux du principal (Eisenhardt, 1989)^{vii}.

Dans le contexte marocain, cette théorie prend une dimension particulière. Le système de santé publique marocain est caractérisé par une forte centralisation et un contrôle étatique important. Les établissements publics de santé sont soumis à des directives et à des normes strictes émanant du ministère de la Santé. Cette structure hiérarchique peut engendrer des tensions entre les autorités de tutelle et les managers des établissements, notamment en termes de prise de décision et d'allocation des ressources.

L'arrivée des groupements sanitaire territoriaux (GSTs) introduit une nouvelle dimension à la théorie de l'agence. Les GSTs visent à décentraliser la gestion des services de santé et à favoriser une meilleure coordination entre les établissements. Cela implique une redéfinition des relations d'agence, avec l'émergence de nouveaux acteurs et de nouvelles responsabilités.

2. L'approche par les ressources et ses implications pour la performance des établissements de santé:

L'approche par les ressources (Resource-Based View - RBV), développée par Wernerfelt (1984)^{viii} et Barney (1991)^{ix}, souligne l'importance des ressources et des compétences internes d'une organisation pour obtenir un avantage concurrentiel durable.

Dans le contexte des établissements publics de santé, les ressources clés peuvent inclure :

- Le personnel médical et infirmier : Leur expertise, leur motivation et leur engagement sont essentiels à la qualité des soins.
- Les équipements et les technologies médicales : Un équipement moderne et performant est indispensable pour offrir des soins de qualité et pour répondre aux besoins de la population.
- Les processus organisationnels : Des processus efficaces et bien définis permettent d'optimiser les flux de patients, de gérer les ressources et d'améliorer la qualité des soins.

L'arrivée des GSTs crée de nouvelles opportunités pour les établissements de santé en termes de ressources et de compétences. La mutualisation des ressources et la coordination des activités peuvent permettre aux établissements de bénéficier d'une plus grande expertise et d'un accès à des technologies plus avancées. Cependant, il est crucial de s'assurer que les GSTs ne conduisent pas à une standardisation excessive des pratiques et à une perte de la spécificité des établissements.

3. La théorie de la contingence et l'adaptation des établissements de santé aux changements contextuels:

La théorie de la contingence, développée par Lawrence et Lorsch (1967)^x et Mintzberg (1979)^{xi}, souligne l'importance de l'adaptation des organisations aux facteurs contextuels auxquels elles sont confrontées.

Dans le cas des établissements publics de santé au Maroc, les facteurs de contingence clés incluent :

- Les changements réglementaires: Le secteur de la santé est soumis à des réglementations strictes et en constante évolution. Les établissements doivent s'adapter à ces changements pour rester conformes et pour garantir la qualité des soins.
- Les évolutions technologiques: Les technologies médicales évoluent rapidement. Les établissements doivent investir dans les nouvelles technologies pour améliorer la qualité des soins et pour répondre aux attentes de la population.

- Les attentes des usagers: Les attentes des usagers en matière de soins de santé sont en constante évolution. Les établissements doivent s'adapter à ces attentes pour maintenir leur attractivité et pour garantir la satisfaction des patients.
- Les contraintes budgétaires: Les établissements publics de santé sont soumis à des contraintes budgétaires importantes. Ils doivent trouver des solutions pour optimiser leurs ressources et pour garantir la viabilité financière de leurs activités.

L'entrée en vigueur des GSTs représente un changement contextuel majeur auquel les établissements publics de santé doivent s'adapter. Les GSTs peuvent conduire à une restructuration des services de santé, à une modification des modes de financement et à une évolution des relations entre les établissements. Les établissements doivent donc s'adapter à ces changements pour garantir leur performance et leur viabilité à long terme.

4. Intégration des théories et application au contexte marocain:

L'intégration de ces trois théories permet de mieux comprendre les défis et les opportunités auxquels sont confrontés les établissements publics de santé au Maroc dans le contexte des GSTs. La théorie de l'agence met en lumière les tensions potentielles entre les autorités de tutelle et les managers des établissements, tandis que l'approche par les ressources souligne l'importance de développer et de mobiliser des ressources et des compétences spécifiques. La théorie de la contingence souligne la nécessité de s'adapter aux changements contextuels, notamment à l'arrivée des GSTs.

L'application de ce cadre théorique au contexte marocain nécessite une analyse approfondie des caractéristiques spécifiques du système de santé publique marocain. Il est important de tenir compte des particularités du système de financement, des structures organisationnelles, des pratiques de gestion et des attentes de la population.

Le cadre théorique présenté dans ce document fournit une base solide pour l'analyse du contrôle de gestion et de la performance des établissements publics de santé au Maroc à l'aube des groupements sanitaire territoriaux. L'intégration des théories de l'agence, de l'approche par les ressources et de la théorie de la contingence permet de mieux comprendre les enjeux et les défis auxquels sont confrontés ces établissements.

L'application de ce cadre théorique au contexte marocain permettra d'identifier les leviers d'action pour améliorer la performance des établissements publics de santé et pour garantir la qualité des soins à la population.

III. Contrôle de gestion hospitalier et performance : aspects théoriques

A. Concepts clés du contrôle de gestion hospitalier

1. Définition et rôle du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être défini comme l'ensemble des moyens, des procédures et des méthodes mis en place par une organisation pour maîtriser son activité et améliorer ses performances^{xii}. Dans le contexte hospitalier, le contrôle de gestion vise à fournir aux managers et aux professionnels de santé les informations nécessaires pour prendre des décisions éclairées et optimiser l'allocation des ressources.

Selon Anthony (1988), le contrôle de gestion se décline en trois fonctions principales :

1. La planification, qui consiste à définir les objectifs et les moyens à mettre en œuvre pour les atteindre.
2. Le pilotage, qui vise à suivre et analyser les écarts entre les résultats réalisés et les objectifs fixés.
3. Le reporting, qui permet de rendre compte des performances et d'en expliquer les évolutions.

Dans le secteur public, et plus particulièrement dans les établissements de santé, le contrôle de gestion joue un rôle essentiel pour^{xiii} :

- Améliorer l'efficience et l'efficacité des services rendus, en optimisant l'utilisation des ressources.
- Renforcer la transparence et la redevabilité, en fournissant des indicateurs de performance aux parties prenantes.
- Favoriser la prise de décision, grâce à une meilleure connaissance des coûts et des impacts des actions entreprises.
- Développer une culture d'évaluation et d'amélioration continue de la qualité des soins.

1. 2. Spécificités du contrôle de gestion dans le secteur hospitalier public

Le contrôle de gestion dans les établissements de santé publics présente certaines particularités par rapport au secteur privé^{xiv} :

a) Finalités multiples et complexes : Les hôpitaux publics poursuivent des objectifs diversifiés, tels que l'accès aux soins, la qualité des prestations, l'enseignement et la recherche. Cela complexifie la définition des priorités et la mesure de la performance.

b) Logique de service public : Les établissements de santé publics sont soumis à des contraintes de service public, de réglementation et de contrôle par les autorités. Cela limite leur autonomie de gestion.

c) Rôle des professionnels de santé : Les médecins et les soignants jouent un rôle prépondérant dans l'organisation et la prise de décision, ce qui nécessite une forte implication de ces acteurs clés.

d) Système d'information hétérogène : Les systèmes d'information hospitaliers sont souvent fragmentés et peu intégrés, rendant difficile la collecte et l'exploitation des données de gestion.

e) Financement public et indicateurs de performance : Le financement des établissements de santé publics dépend de subventions publiques, ce qui conduit à la mise en place d'indicateurs de performance alignés sur les priorités des tutelles.

f) Complexité des activités : La diversité des services, des pathologies et des modes de prise en charge rend complexe l'analyse des coûts et des résultats.

Ces spécificités imposent une adaptation des outils et des méthodes de contrôle de gestion hospitalier, afin de répondre aux enjeux de ce secteur particulier.

B. Modèles de performance des établissements de santé publics

1. Modèles d'évaluation de la performance

L'évaluation de la performance des établissements de santé publics s'appuie sur des modèles multidimensionnels, prenant en compte diverses perspectives^{xv} :

a) Modèle des systèmes ouverts (Parsons, 1960) : Ce modèle analyse la performance selon quatre dimensions clés : l'adaptation à l'environnement, l'atteinte des objectifs, l'intégration interne et la flexibilité.

b) Modèle de l'équilibre des valeurs (Quinn & Rohrbaugh, 1983) : Ce modèle évalue la performance selon quatre axes : l'orientation interne vs externe, la flexibilité vs contrôle, et les résultats à court terme vs long terme.

c) Modèle de Balanced Scorecard (Kaplan & Norton, 1992) : Ce modèle propose une évaluation équilibrée de la performance selon quatre perspectives : financière, client, processus internes, apprentissage et développement.

d) Modèle de l'EFQM (European Foundation for Quality Management) : Ce modèle d'excellence organisationnelle évalue neuf critères, dont cinq concernent les moyens (leadership, stratégie, personnes, partenariats, ressources) et quatre les résultats (clients, personnel, société, performance clé).

Ces différents modèles permettent d'appréhender la performance hospitalière de manière globale, en intégrant les aspects financiers, opérationnels, organisationnels et sociaux.

2. Indicateurs de performance adaptés au secteur public

L'évaluation de la performance des établissements de santé publics s'appuie sur un ensemble d'indicateurs reflétant les priorités du secteur^{xvi} :

a) Indicateurs d'accessibilité et d'égalité d'accès aux soins : Taux de couverture sanitaire, délais de prise en charge, répartition géographique de l'offre de soins, etc.

b) Indicateurs de qualité et de sécurité des soins : Taux de complications, de réadmissions, de satisfaction des patients, respect des bonnes pratiques, etc.

c) Indicateurs d'efficience et d'utilisation des ressources : Taux d'occupation des lits, durée moyenne de séjour, coûts de production, ratios de productivité, etc.

d) Indicateurs de performance organisationnelle : Taux d'absentéisme, délais de traitement des dossiers, satisfaction du personnel, etc.

e) Indicateurs de performance sociétale : Impact environnemental, actions de prévention et de promotion de la santé, partenariats avec les acteurs locaux, etc.

L'identification et le suivi de ces indicateurs multidimensionnels permettent aux gestionnaires hospitaliers publics de piloter la performance de leur établissement de manière plus efficace, en tenant compte des objectifs de service public et d'intérêt général.

Au-delà de ces indicateurs classiques, la littérature souligne l'importance de développer des méthodes d'évaluation de la performance plus adaptées au contexte des établissements de santé publics^{xvii} :

f) Indicateurs de performance sociale et sociétale : Taux d'emploi de personnes en situation de handicap, impact des actions de prévention sur la santé publique, contribution aux dynamiques territoriales, etc.

g) Indicateurs de performance médicale et soignante : Résultats cliniques, suivi des recommandations de bonne pratique, coordination des parcours de soins, etc.

h) Indicateurs de performance pédagogique et de recherche : Qualité de la formation des professionnels, publications scientifiques, innovation dans les pratiques, etc.

i) Indicateurs d'équité et de réduction des inégalités : Écarts de prise en charge entre catégories de patients, adaptation de l'offre de soins aux besoins spécifiques, etc.

j) Indicateurs de gouvernance et de pilotage stratégique : Qualité du dialogue avec les parties prenantes, mise en œuvre effective des orientations stratégiques, etc.

Cette approche élargie de la performance hospitalière publique permet de mieux appréhender la contribution globale des établissements de santé à la réalisation des missions de service public et de santé publique.

Par ailleurs, l'évaluation de la performance doit s'inscrire dans une démarche continue d'amélioration, impliquant l'ensemble des parties prenantes (direction, professionnels de santé, usagers, tutelles, etc.). Cela suppose de :

- Définir des objectifs et des cibles de performance de manière concertée.

- Mettre en place des systèmes de suivi et d'analyse des indicateurs.
- Exploiter les résultats pour orienter les décisions et les actions d'amélioration.
- Communiquer sur les progrès réalisés et rendre compte aux parties prenantes.

Ainsi, le contrôle de gestion hospitalier ne se limite pas à la mesure de la performance, mais doit s'inscrire dans une dynamique d'apprentissage organisationnel et d'amélioration continue des services rendus aux patients.

Le cadre théorique du contrôle de gestion hospitalier met en évidence ses spécificités liées au contexte public, ainsi que les modèles et indicateurs d'évaluation de la performance adaptés à ce secteur. L'enjeu est de développer une approche multidimensionnelle, intégrant les dimensions médicales, sociales et de gouvernance, pour piloter de manière cohérente la performance des établissements de santé publics. Cette démarche doit s'inscrire dans une dynamique d'amélioration continue, en impliquant l'ensemble des parties prenantes.

IV. Contexte et enjeux de l'avènement des groupements sanitaires territoriaux au Maroc

L'avènement des groupements sanitaires territoriaux s'inscrit dans le cadre de la loi-cadre n° 06-22 sur le système national de santé, promulguée en 2022^{xviii} et qui abroge la précédente loi n° 34-09. Cette réforme soulève plusieurs défis et enjeux majeurs pour la performance des établissements de santé publics.

A. Réforme du Système National de santé

1. Objectifs et principes de la réforme

Les groupements sanitaire territoriaux s'inscrivent dans un mouvement plus large de décentralisation et de régionalisation du système de santé marocain^{xix}. Ses principaux objectifs sont :

- Améliorer la couverture sanitaire et l'accessibilité des soins sur l'ensemble du territoire, en réduisant les inégalités régionales ;
- Renforcer la coordination et la complémentarité entre les différents établissements de santé publics d'une même région ;
- Optimiser l'utilisation des ressources humaines, matérielles et financières à l'échelle régionale ;
- Accroître l'autonomie et la responsabilisation des acteurs locaux dans la gestion des établissements de santé.

Les principes fondamentaux de cette réforme sont la territorialisation des services de santé, la mutualisation des moyens et la décentralisation de la prise de décision .

2. Cadre légal et organisationnel

Sur le plan juridique, la réforme des groupements sanitaire territoriaux s'appuie sur la nouvelle loi-cadre n° 06-22 sur le système national de santé, promulguée en 2022 et la Loi n° 08.22 promulguée par le dahir n° 1.23.50 du 28 juin 2023 relatif à la création des groupements sanitaires territoriaux. Cette loi définit le cadre général d'organisation et de gouvernance des groupements, ainsi que leurs missions et leur mode de financement.

D'un point de vue organisationnel, les groupements sanitaire territoriaux se composent d'un ensemble d'établissements publics de santé situés dans une même région administrative^{xx}. Chaque groupement est doté d'une personnalité morale et d'une autonomie financière, et est placé sous la tutelle de l'autorité régionale de santé.

La gouvernance des groupements repose sur plusieurs instances :

- Un conseil d'administration, chargé de la définition de la stratégie et de la supervision générale ;
- Une direction générale, responsable de la gestion opérationnelle du groupement ;
- Des commissions thématiques, telles que la commission médicale d'établissement ou la commission des soins infirmiers.

Cette architecture organisationnelle vise à promouvoir une approche intégrée et concertée de la santé à l'échelle régionale.

B. Défis et enjeux liés à la mise en place des groupements

La mise en œuvre de la réforme des groupements sanitaire territoriaux soulève plusieurs défis et enjeux majeurs.

1. Coordination et gouvernance

L'un des principaux enjeux de cette réforme réside dans la capacité à assurer une coordination efficace entre les différents établissements de santé publics au sein d'un même groupement. Cela nécessite de renforcer la gouvernance et la prise de décision collective, afin de dépasser les logiques d'établissements cloisonnés.

De plus, la définition des rôles et responsabilités de chaque instance de gouvernance (conseil d'administration, direction générale, commissions) doit être clarifiée pour éviter les chevauchements et les conflits de compétences. Il s'agit également de s'assurer de l'implication effective de l'ensemble des parties prenantes (professionnels de santé, usagers, collectivités locales, etc.) dans les processus de décision.

2. Allocation des ressources

L'un des enjeux majeurs de la mise en place des groupements concerne l'allocation optimale des ressources humaines, matérielles et financières à l'échelle régionale. Cela implique de

dépasser les logiques de gestion par établissement pour adopter une vision globale et solidaire du groupement.

Sur le plan des ressources humaines, la réforme doit permettre une meilleure répartition des compétences et des charges de travail entre les différents établissements, tout en veillant au maintien de la motivation et de l'engagement des professionnels de santé. L'harmonisation des statuts, des rémunérations et des conditions de travail constitue un défi important.

Concernant les ressources matérielles, la mutualisation des équipements, des infrastructures et des services de soutien (logistique, systèmes d'information, etc.) doit permettre des économies d'échelle et une meilleure accessibilité des soins. Cependant, cela nécessite une coordination étroite entre les établissements.

Enfin, l'allocation des ressources financières doit s'effectuer de manière équitable et transparente entre les différents établissements, en fonction de critères objectifs tels que l'activité, la performance ou les besoins de santé de la population. Cela suppose la mise en place de mécanismes de budgétisation et de suivi financier adaptés au niveau régional.

3. Répartition de la charge de travail

Par ailleurs, la répartition de la charge de travail doit tenir compte des spécificités territoriales (démographie, épidémiologie, accessibilité géographique, etc.) afin de garantir une équité dans la réponse aux besoins de santé de la population. Cela nécessite une analyse fine des enjeux de santé publique à l'échelle régionale.

L'identification des complémentarités et des spécialisations entre établissements doit ainsi s'appuyer sur une cartographie précise des capacités et des ressources disponibles au niveau du groupement. Des mécanismes de référencement et de coordination des parcours de soins devront également être mis en place pour fluidifier les orientations des patients.

La répartition de la charge de travail doit également prendre en compte les évolutions épidémiologiques et les enjeux émergents de santé publique, tels que le vieillissement de la population ou la prise en charge des maladies chroniques. Cela suppose une adaptation continue de l'offre de soins régionale.

Enfin, la réforme des groupements sanitaire territoriaux doit veiller à préserver des marges de manœuvre pour les établissements, afin de conserver une certaine autonomie dans l'organisation de leurs activités et de leurs ressources. Un équilibre est à trouver entre coordination régionale et autonomie locale.

4. Transformation des pratiques et des cultures professionnelles

Au-delà des enjeux organisationnels et de gestion, la mise en place des groupements sanitaire territoriaux implique également une transformation en profondeur des pratiques et des cultures professionnelles au sein du système de santé.

Il s'agit notamment de faire évoluer les mentalités et les comportements des acteurs, historiquement ancrés dans une logique d'établissement cloisonné. Cela nécessite de développer une culture de la coopération, de la mutualisation et de la responsabilité partagée à l'échelle régionale.

Les professionnels de santé doivent ainsi apprendre à travailler de manière collaborative, en dépassant les frontières institutionnelles. Cela suppose de mettre en place des dispositifs favorisant les échanges, les retours d'expérience et la construction de projets communs.

Par ailleurs, la réforme des groupements implique une évolution des compétences managériales et de coordination au sein des équipes de direction. Les cadres hospitaliers doivent développer de nouvelles capacités en matière de pilotage stratégique, de gestion des ressources et d'animation d'équipes pluridisciplinaires.

Enfin, l'acceptation et l'appropriation de la réforme par l'ensemble des parties prenantes, notamment les usagers, constituent un enjeu majeur. Une communication et une concertation soutenues seront nécessaires pour faire évoluer les représentations et impliquer les citoyens dans les processus de décision.

En conclusion, la réussite de la mise en place des groupements sanitaire territoriaux au Maroc passe non seulement par la résolution des défis organisationnels et de gestion, mais également par une transformation en profondeur des pratiques et des cultures professionnelles au sein du système de santé.

V. Mise en place du contrôle de gestion hospitalier dans les groupements sanitaire territoriaux

A. Processus d'implantation du contrôle de gestion

1. Diagnostic organisationnel et identification des besoins

La mise en place du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaire territoriaux (GSTs) nécessite, en premier lieu, un diagnostic organisationnel approfondi afin d'identifier les besoins spécifiques de chaque territoire. Cette étape permettra de dresser un état des lieux précis des pratiques de gestion existantes, des ressources disponibles et des enjeux prioritaires à prendre en compte.

Le diagnostic devra notamment s'intéresser aux éléments suivants :

- L'organisation et les processus de gestion en place au niveau des établissements membres du GSTs ;
- Les systèmes d'information et de reporting utilisés ;
- Les indicateurs de suivi et d'évaluation de la performance mobilisés ;
- Les compétences et l'implication des équipes dans les démarches de contrôle de gestion ;
- Les attentes et les besoins exprimés par les différentes parties prenantes (direction, professionnels de santé, patients, etc.).

Cette analyse approfondie permettra de définir les priorités d'action et d'ajuster les modalités d'implantation du contrôle de gestion en fonction des spécificités territoriales. Elle constituera également une base solide pour la construction d'un plan d'action partagé et approprié par l'ensemble des acteurs.

2. Choix des outils et des indicateurs de performance

À la suite du diagnostic, la phase de conception des outils et des indicateurs de contrôle de gestion revêt une importance cruciale. Il s'agira de sélectionner et de mettre en place des dispositifs adaptés aux besoins identifiés, tout en veillant à leur cohérence avec les objectifs stratégiques des GSTs.

Le choix des indicateurs de performance sera notamment guidé par les enjeux prioritaires du territoire, tels que :

- L'optimisation de l'utilisation des ressources (ressources humaines, matérielles, financières)
- L'amélioration de la qualité et de la sécurité des soins
- L'accessibilité et la réactivité de l'offre de soins
- La satisfaction des patients et des professionnels
- L'adaptation de l'offre aux évolutions épidémiologiques et sociodémographiques

Les indicateurs retenus devront être pertinents, fiables, compréhensibles et facilement exploitables par les différents acteurs. Ils devront également permettre un suivi régulier de la performance, tant au niveau des établissements qu'à l'échelle du GST dans son ensemble.

Par ailleurs, le choix des outils de contrôle de gestion (tableaux de bord, analyses de coûts, etc.) sera guidé par leur capacité à fournir une vision globale et intégrée de la performance, en favorisant les synergies et la complémentarité entre les établissements. L'harmonisation et la standardisation de ces outils au sein du GST seront essentielles pour assurer une cohérence dans le pilotage de la performance.

3. Intégration dans les processus de gestion

L'implantation réussie du contrôle de gestion hospitalier au sein des GSTs passe également par son intégration étroite dans les processus de gestion existants. Cela supposera de :

- Définir clairement les rôles, les responsabilités et les modalités de coordination entre les différents acteurs (direction, contrôleurs de gestion, professionnels de santé, etc.)
- Articuler le contrôle de gestion avec les autres outils de pilotage (gestion budgétaire, gestion des ressources humaines, gestion de la qualité, etc.)
- Assurer la fluidité des circuits d'information et de prise de décision entre les niveaux opérationnels et stratégiques
- Garantir une appropriation et une utilisation effective des outils de contrôle de gestion par l'ensemble des parties prenantes

Cette phase d'intégration nécessitera également d'accompagner le changement organisationnel et culturel nécessaire à la mise en place du contrôle de gestion. Il s'agira notamment de développer des formations, des échanges de bonnes pratiques et des espaces de dialogue permettant aux acteurs de s'approprier progressivement cette nouvelle approche de gestion.

B. Rôle du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance

1. Optimisation de l'utilisation des ressources

Le contrôle de gestion hospitalier jouera un rôle essentiel dans l'optimisation de l'utilisation des ressources au sein des GSTs, en permettant :

- Une analyse fine des coûts, des activités et des processus, afin d'identifier les sources potentielles d'économies et de gains de productivité
- Une allocation plus efficiente des ressources (humaines, matérielles, financières) en fonction des besoins et des priorités territoriales
- Un suivi et un pilotage étroit des budgets, des investissements et de la gestion de trésorerie à l'échelle du groupement
- Une mutualisation et une optimisation des achats, des services logistiques et des fonctions support entre établissements

Ces différents leviers d'action permettront aux GSTs de dégager des marges de manœuvre financières permettant de réinvestir dans l'amélioration de la qualité des soins et de l'accessibilité de l'offre de santé.

2. Pilotage de la qualité des soins

Au-delà de la gestion des ressources, le contrôle de gestion hospitalier sera également un outil majeur pour piloter et améliorer la qualité des soins au sein des GSTs. Il permettra notamment :

- De définir et de suivre des indicateurs de qualité et de sécurité des soins, en lien avec les priorités stratégiques du territoire
- D'analyser les écarts entre les objectifs fixés et les résultats obtenus, afin d'identifier les axes d'amélioration prioritaires
- D'associer étroitement les professionnels de santé dans les démarches d'évaluation et de pilotage de la qualité
- De mettre en place des plans d'actions correctives et de suivre leur mise en œuvre à l'échelle du groupement

Cette approche contribuera à renforcer la culture de la qualité et de l'amélioration continue au sein du système de santé territorial, en s'appuyant sur une responsabilisation partagée des établissements et des professionnels.

3. Aide à la prise de décision

Enfin, le contrôle de gestion hospitalier jouera un rôle essentiel pour éclairer et orienter la prise de décision stratégique au sein des GSTs. En fournissant une vision consolidée et intégrée de la performance, il permettra notamment :

- D'identifier les forces, les faiblesses et les enjeux prioritaires du groupement, à partir d'une analyse multicritère
- D'évaluer l'impact potentiel des décisions organisationnelles, structurelles ou budgétaires sur la performance globale
- De proposer des scénarios d'évolution et d'adaptation de l'offre de soins en fonction des besoins du territoire
- D'accompagner les choix d'investissement et de développement des établissements membres

Cette fonction d'aide à la décision favorisera une gouvernance plus éclairée et une gestion plus stratégique des GSTs, dans une logique d'amélioration continue de la performance.

En résumé, la mise en place réussie du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaire territoriaux au Maroc passe par un processus en trois étapes clés :

1. Le diagnostic organisationnel et l'identification des besoins spécifiques de chaque territoire
2. Le choix d'outils et d'indicateurs de performance pertinents et adaptés aux priorités des GSTs
3. L'intégration du contrôle de gestion dans les processus de gestion existants, en accompagnant le changement organisationnel et culturel nécessaire

Ce contrôle de gestion jouera ensuite un rôle essentiel pour :

- Optimiser l'utilisation des ressources au sein du groupement
- Piloter et améliorer la qualité des soins
- Éclairer et orienter la prise de décision stratégique

L'ensemble de ces éléments contribuera à renforcer la performance globale des établissements de santé publics dans le cadre de la mise en place des groupements sanitaire territoriaux.

VI. Pistes d'amélioration et recommandations

La mise en place effective du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaire territoriaux (GSTs) au Maroc nécessitera la mise en œuvre d'un certain nombre de pistes d'amélioration et de recommandations. Ces éléments permettront de renforcer les conditions de réussite de cette démarche et d'en maximiser les bénéfices en termes d'amélioration de la performance des établissements de santé publics.

A. Renforcement des compétences en contrôle de gestion

Le développement des compétences en contrôle de gestion constitue un enjeu majeur pour assurer la réussite de l'implantation de cette démarche au sein des GSTs. Il s'agira notamment de:

1. Mettre en place des programmes de formation et de développement des compétences à destination des différents acteurs impliqués :
 - Les équipes de direction et de gouvernance des GSTs, afin qu'elles s'approprient pleinement les enjeux et les outils du contrôle de gestion ;
 - Les personnels administratifs et financiers en charge du pilotage opérationnel, pour renforcer leurs capacités d'analyse et d'exploitation des données ;
 - Les professionnels de santé, afin qu'ils intègrent le contrôle de gestion dans leurs pratiques et participent activement à la démarche ;

2. Favoriser le recrutement et la fidélisation de profils spécialisés en contrôle de gestion, dotés d'une expertise technique et d'une connaissance fine du secteur hospitalier. Ces profils pourront jouer un rôle de conseil et d'accompagnement auprès des établissements membres du GST.
3. Encourager la mutualisation et le partage d'expériences entre les différents GSTs, afin de favoriser les apprentissages croisés et la diffusion des bonnes pratiques en matière de contrôle de gestion. Des espaces d'échanges et de co-construction pourraient notamment être mis en place.
4. S'appuyer sur les compétences des instituts de formation et de recherche spécialisés, pour bénéficier d'un appui méthodologique et d'une veille sur les innovations en matière de contrôle de gestion hospitalier.

B. Alignement des systèmes d'information

Le développement de systèmes d'information performants et intégrés constitue un levier essentiel pour asseoir durablement le contrôle de gestion au sein des GSTs. Il s'agira notamment de :

1. Mettre en place un système d'information décisionnel à l'échelle du groupement, permettant de centraliser, d'exploiter et de restituer de manière homogène les données de gestion issues des différents établissements. Cela passe par l'harmonisation et la standardisation des outils de collecte et de reporting.
2. Assurer l'interconnexion et l'interopérabilité des systèmes d'information entre les établissements membres du GST, afin de favoriser la circulation et le partage des données de manière fluide. Cela facilitera l'agrégation et l'analyse des informations à l'échelle du groupement.
3. Développer des fonctionnalités d'aide à la décision au sein du système d'information, permettant aux gestionnaires d'accéder à des tableaux de bord, des simulations et des analyses prédictives. Cela renforcera le rôle du contrôle de gestion dans l'orientation stratégique des GSTs.
4. Garantir la fiabilité, la sécurité et l'accessibilité des données, en mettant en place des procédures et des contrôles adaptés. Cela consolidera la crédibilité et la légitimité du contrôle de gestion auprès des différentes parties prenantes.
5. Former et accompagner les utilisateurs dans l'appropriation des outils et des fonctionnalités du système d'information, afin d'en assurer une exploitation optimale.

C. Implication des parties prenantes

L'implication et l'engagement des différentes parties prenantes constituent une condition essentielle pour la réussite de la mise en place du contrôle de gestion hospitalier au sein des GSTs. Il s'agira notamment de :

1. Assurer une gouvernance partagée du contrôle de gestion, impliquant étroitement les représentants des établissements membres, des professionnels de santé, des patients et des autorités locales. Cela permettra de prendre en compte les attentes et les besoins de l'ensemble des acteurs.
2. Développer une communication active et transparente autour des démarches de contrôle de gestion, afin de susciter l'adhésion et la participation de tous. Des espaces d'échanges et de concertation devront être mis en place régulièrement.
3. Favoriser l'implication et la responsabilisation des professionnels de santé dans les démarches d'évaluation et d'amélioration de la performance, en les associant à la définition des indicateurs et des objectifs. Cela renforcera le lien entre le contrôle de gestion et l'amélioration de la qualité des soins.
4. Prendre en compte les attentes et les besoins des patients, en les impliquant dans la définition et le suivi des indicateurs de performance. Cela permettra de mieux aligner le contrôle de gestion avec les enjeux d'accessibilité et de satisfaction des usagers.
5. Assurer un soutien et un accompagnement de la part des autorités publiques (ministère de la Santé, collectivités territoriales, etc.), en mobilisant les ressources nécessaires et en clarifiant les rôles et responsabilités de chacun.

L'ensemble de ces pistes d'amélioration et de recommandations permettra de créer les conditions favorables à l'implantation réussie du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaire territoriaux au Maroc. Elles contribueront à renforcer les compétences, les outils et l'implication des différentes parties prenantes, afin de maximiser les bénéfices en termes d'amélioration de la performance des établissements de santé publics.

En résumé, les principales pistes d'amélioration et de recommandations pour favoriser la mise en place réussie du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaire territoriaux au Maroc sont :

1. Le renforcement des compétences en contrôle de gestion à travers des programmes de formation, le recrutement d'experts et la mutualisation des bonnes pratiques.
2. L'alignement des systèmes d'information pour assurer la fiabilité, l'accessibilité et l'exploitation optimale des données de gestion.

3. L'implication et l'engagement des différentes parties prenantes (direction, professionnels de santé, patients, autorités publiques) dans la gouvernance et la mise en œuvre du contrôle de gestion.

La mise en œuvre de ces éléments permettra de créer les conditions favorables à l'appropriation et à l'institutionnalisation du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaire territoriaux. Cela contribuera ainsi à améliorer durablement la performance des établissements de santé publics marocains.

VII. Conclusion

A. Synthèse des principaux éléments

Cette étude s'est intéressée à la mise en place du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaire territoriaux (GSTs) au Maroc, dans le cadre de la réforme du système de santé visant à renforcer la performance des établissements publics.

Dans un premier temps, le cadre théorique a permis de définir les concepts clés du contrôle de gestion hospitalier et les modèles d'évaluation de la performance adaptés au secteur public. Le contexte et les enjeux de la réforme des GSTs ont ensuite été présentés, mettant en lumière les défis liés à la coordination, à l'allocation des ressources et à la répartition de la charge de travail. L'analyse s'est ensuite concentrée sur le processus d'implantation du contrôle de gestion hospitalier au sein des GSTs, en trois étapes clés : le diagnostic organisationnel, le choix des outils et indicateurs de performance, et l'intégration dans les processus de gestion. Le rôle central du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance a été souligné, notamment en termes d'optimisation des ressources, de pilotage de la qualité des soins et d'aide à la prise de décision.

Enfin, trois pistes d'amélioration et de recommandations ont été développées pour favoriser la réussite de la démarche : le renforcement des compétences en contrôle de gestion, l'alignement des systèmes d'information, et l'implication des différentes parties prenantes.

B. Perspectives futures

La mise en place effective du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaire territoriaux au Maroc s'inscrit dans un contexte de profondes réformes du système de santé, visant à accroître la performance et la qualité des soins offerts à la population. Cette démarche représente un enjeu majeur pour l'atteinte des objectifs de la loi-cadre n° 06-22 sur le système national de santé.

Au-delà de l'amélioration de la gestion opérationnelle des établissements de santé, le contrôle de gestion hospitalier au sein des GSTs aura des répercussions sur l'ensemble du système de santé, notamment en termes de :

1. Optimisation de l'allocation des ressources et de la répartition de l'offre de soins à l'échelle territoriale. Les analyses et simulations fournies par le contrôle de gestion permettront d'éclairer les décisions stratégiques en matière d'investissements, de redéploiement des moyens et de dimensionnement des établissements.
2. Amélioration de la coordination et de la complémentarité entre les différents acteurs du système de santé (établissements, professionnels, autorités publiques, etc.). Le contrôle

de gestion favorisera les synergies et les mutualisations au sein des groupements, renforçant ainsi la cohérence et l'efficacité globale de l'offre de soins.

3. Renforcement de la transparence et de la redevabilité dans la gestion du système de santé, conformément aux objectifs de bonne gouvernance. Les indicateurs de performance et les analyses du contrôle de gestion constitueront des outils de pilotage et de reddition des comptes vis-à-vis des usagers et des autorités.
4. Développement d'une culture de l'évaluation et de l'amélioration continue de la qualité, impliquant l'ensemble des acteurs du système. Le contrôle de gestion permettra de mesurer, de suivre et de piloter les progrès réalisés en termes d'accès aux soins, de sécurité des patients et de satisfaction des usagers.

À terme, la mise en place pérenne du contrôle de gestion hospitalier au sein des GSTs contribuera à la transformation en profondeur du système de santé marocain, en le rendant plus efficace, plus équitable et plus orienté vers les besoins de la population.

En conclusion, la mise en place du contrôle de gestion hospitalier au sein des groupements sanitaire territoriaux au Maroc représente un levier essentiel pour améliorer la performance des établissements de santé publics. Au-delà de l'optimisation de la gestion opérationnelle, cette démarche aura des répercussions positives sur l'ensemble du système de santé, en favorisant une meilleure allocation des ressources, une coordination accrue entre les acteurs et un renforcement de la transparence et de la qualité des soins.

L'enjeu sera désormais de poursuivre les efforts d'accompagnement et de déploiement du contrôle de gestion hospitalier, en s'appuyant sur les recommandations formulées dans cette étude et en impliquant étroitement l'ensemble des parties prenantes. Seule une approche globale, systémique et durable permettra de tirer pleinement parti du potentiel offert par le contrôle de gestion pour transformer le système de santé marocain et répondre aux attentes légitimes des citoyens

Références bibliographiques :

- ¹ Kaplan, R. S., & Porter, M. E. (2011). How to solve the cost crisis in health care. *Harvard business review*, 89(9), 46-52.
- ¹ Berwick, D. M., Nolan, T. W., & Whittington, J. (2008). The triple aim: care, health, and cost. *Health affairs*, 27(3), 759-769.
- ¹ Demeestère, R. (2005). Le contrôle de gestion dans le secteur public. *Revue française de gestion*, (4), 41-50.
- ¹ Nobre, T. (2006). Du contrôle de gestion traditionnel au contrôle de gestion renouvelé. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 12(2), 27-48.
- ¹ Grimaldi, A., & Moutel, G. (2012). Le financement de la santé : enjeux et perspectives. *Médecine*, 8(10), 435-440.
- ¹ Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- ¹ Eisenhardt, K. M. (1989). Agency theory: An assessment and review. *Academy of Management Review*, 14(1), 57-74.
- ¹ Wernerfelt, B. (1984). A resource-based view of the firm. *Strategic Management Journal*, 5(2), 171-180.
- ¹ Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99-120.
- ¹ Lawrence, P. R., & Lorsch, J. W. (1967). Differentiation and integration in complex organizations. *Administrative Science Quarterly*, 12(1), 1-47.
- ¹ Mintzberg, H. (1979). *The structuring of organizations: A synthesis of the research*. Prentice-Hall.
- ¹ Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management control systems*. Tata McGraw-Hill Education.
- ¹ Purbey, S., Mukherjee, K., & Bhar, C. (2007). Performance measurement system for healthcare processes. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 56(3), 241-251.
- ¹ Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. Pearson Education.
- ¹ Dieleman, M., & Harnmeijer, J. W. (2006). Improving health worker performance: in search of promising practices. Geneva: World Health Organization, 5, 1-63.
- ¹ Abernethy, M. A., Chua, W. F., Grafton, J., & Mahama, H. (2007). Accounting and control in health care: Behavioural, organisational, sociological and critical perspectives. In Chapman,

C.S., Hopwood, A.G. & Shields, M.D. (Eds.), Handbook of management accounting research (Vol. 2, pp. 805-829). Elsevier.

¹ Neumann, B. R., Gerlach, J. H., Moldauer, E., Finch, M., & Olson, C. (2004). Cost management using ABC for IT activities and services. *Management accounting quarterly*, 6(1), 29-40.

¹ Dahir n° 1-22-77 du 14 Jomada I 1444 (9 Décembre 2022) portant promulgation de la loi cadre n° 06-22 relative au système national de santé, BO n° 7151.

¹ Benmaamar, A., Ouzgane, H., Bourquia, A., & Lakhdar, M. (2016). La décentralisation du système de santé au Maroc: Progrès et défis. *Revue d'épidémiologie et de santé publique*, 64(6), S289-S290.

¹ Loi n° 08.22 promulguée par le dahir n° 1.23.50 du 28 juin 2023, BO n° 7213 du 17 Juillet 2023.

ⁱ Kaplan, R. S., & Porter, M. E. (2011). How to solve the cost crisis in health care. *Harvard business review*, 89(9), 46-52.

ⁱⁱ Berwick, D. M., Nolan, T. W., & Whittington, J. (2008). The triple aim: care, health, and cost. *Health affairs*, 27(3), 759-769.

ⁱⁱⁱ Demeestère, R. (2005). Le contrôle de gestion dans le secteur public. *Revue française de gestion*, (4), 41-50.

^{iv} Nobre, T. (2006). Du contrôle de gestion traditionnel au contrôle de gestion renouvelé. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 12(2), 27-48.

^v Grimaldi, A., & Moutel, G. (2012). Le financement de la santé : enjeux et perspectives. *Médecine*, 8(10), 435-440.

^{vi} Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.

^{vii} Eisenhardt, K. M. (1989). Agency theory: An assessment and review. *Academy of Management Review*, 14(1), 57-74.

^{viii} Wernerfelt, B. (1984). A resource-based view of the firm. *Strategic Management Journal*, 5(2), 171-180.

^{ix} Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99-120.

^x Lawrence, P. R., & Lorsch, J. W. (1967). Differentiation and integration in complex organizations. *Administrative Science Quarterly*, 12(1), 1-47.

- ^{xi} Mintzberg, H. (1979). *The structuring of organizations: A synthesis of the research*. Prentice-Hall.
- ^{xii} Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management control systems*. Tata McGraw-Hill Education.
- ^{xiii} Purbey, S., Mukherjee, K., & Bhar, C. (2007). Performance measurement system for healthcare processes. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 56(3), 241-251.
- ^{xiv} Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. Pearson Education.
- ^{xv} Dieleman, M., & Harnmeijer, J. W. (2006). Improving health worker performance: in search of promising practices. Geneva: World Health Organization, 5, 1-63.
- ^{xvi} Abernethy, M. A., Chua, W. F., Grafton, J., & Mahama, H. (2007). Accounting and control in health care: Behavioural, organisational, sociological and critical perspectives. In Chapman, C.S., Hopwood, A.G. & Shields, M.D. (Eds.), *Handbook of management accounting research* (Vol. 2, pp. 805-829). Elsevier.
- ^{xvii} Neumann, B. R., Gerlach, J. H., Moldauer, E., Finch, M., & Olson, C. (2004). Cost management using ABC for IT activities and services. *Management accounting quarterly*, 6(1), 29-40.
- ^{xviii} Dahir n° 1-22-77 du 14 Joumada I 1444 (9 Décembre 2022) portant promulgation de la loi cadre n° 06-22 relative au système national de santé, BO n° 7151.
- ^{xix} Benmaamar, A., Ouzgane, H., Bourquia, A., & Lakhdar, M. (2016). La décentralisation du système de santé au Maroc: Progrès et défis. *Revue d'épidémiologie et de santé publique*, 64(6), S289-S290.
- ^{xx} Loi n° 08.22 promulguée par le dahir n° 1.23.50 du 28 juin 2023, BO n° 7213 du 17 Juillet 2023.