

## **La méthode des coûts cachés : un outil moderne de pilotage de la performance pour les organisations hospitalières.**

## **The hidden cost method: a modern performance management tool for hospital organizations**

**KINANI Siham**

Enseignant chercheur

Faculté des Sciences, Juridiques, Économiques, et Sociales,

Université Sidi Mohammed Ben Abdellah, Fès-Maroc.

Laboratoire Études et Recherche en Management des Organisations et des Territoires (ERMOT)

MAROC

[siham.kinani@usmba.ac.ma](mailto:siham.kinani@usmba.ac.ma)

**LADRAOUI Sanae**

Doctorante

Faculté des Sciences, Juridiques, Économiques, et Sociales.

Université Sidi Mohammed Ben Abdellah, Fès-Maroc

Laboratoire Études et Recherche en Management des Organisations et des Territoires (ERMOT)

MAROC

[sanaeladraouii@gmail.com](mailto:sanaeladraouii@gmail.com)

**Date de soumission** : 15/05/2020

**Date d'acceptation** : 22/06/2020

**Pour citer cet article** :

KINANI.S & LADRAOUI.S (2020) «La méthode des coûts cachés : un outil moderne de pilotage de la performance pour les organisations hospitalières », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit. «Volume 4 : numéro 2 ». pp : 631 - 648

## Résumé :

L'environnement dans lequel évoluent les organisations est marqué par une expression accrue de la concurrence, de la mondialisation, de l'incertitude, de la complexité, et des exigences très élevées des parties prenantes. Ceci nécessite l'intégration de nouveaux dispositifs de gestion qui traduisent les nouvelles préoccupations managériales telles que l'innovation, la créativité, le changement, l'efficacité, la maîtrise des coûts, et la qualité de fonctionnement.

Les organisations hospitalières au Maroc n'échappent pas à ce constat et sont de plus en plus contraintes de repenser la problématique de maîtrise des coûts sous l'angle d'une performance globale.

Nous proposons alors, dans ce papier, de porter réflexion sur l'intérêt éventuel et l'applicabilité de la méthode des coûts cachés dans les organisations hospitalières marocaines. Nous allons, d'abord, présenter les fondements théoriques de la méthode des coûts cachés avant de présenter, ensuite, les perspectives de son intégration dans l'organisation hospitalière marocaine.

**Mots clés :** Coûts cachés ; analyse socio-économique ; dysfonctionnement ; performance ; organisation hospitalière.

## Abstract:

The environment in which organizations operate is marked by an increased expression of competition, globalization, uncertainty, complexity, and very high demands from stakeholders. This requires the integration of new management systems, which translate new managerial concerns such as innovation, creativity, change, efficiency, cost control, and operations quality.

Healthcare organizations in Morocco are not immune to this observation and are increasingly forced to rethink the problem of cost control from the perspective of overall performance.

We, therefore, propose, in this paper, to reflect on the possible interest and the applicability of the hidden cost method in Moroccan healthcare organizations.

We will first, present the theoretical foundations of the hidden cost method before presenting, then, the possibility for its integration in Moroccan healthcare organizations.

**Keywords:** Hidden cost; dysfunctions; socio-economic analysis ; performance ; healthcare organizations.

## Introduction

L'environnement dans lequel évoluent les organisations est marqué par une expression accrue de la concurrence, de la mondialisation, de l'incertitude, de la complexité, et des exigences très élevées des parties prenantes. Ceci nécessite l'intégration de nouveaux dispositifs de gestion qui traduisent les nouvelles préoccupations managériales telles que l'innovation, la créativité, le changement, l'efficacité, la maîtrise des coûts, et la qualité de fonctionnement.

Rares sont aujourd'hui les organisations qui ne perçoivent aucune menace ou dysfonctionnement risquant de les empêcher de survivre et de se développer. Quelque soit le type de l'organisation, même les plus structurées, les plus rentables vivent, entretiennent et accumulent « *des dysfonctionnements et des coûts* », occasionnés par l'interaction persistante entre structures et comportements humains, ce qui engendre des pertes et affecte sans doute la performance économique et sociale des organisations.

Les organisations hospitalières, objet de notre recherche, n'échappent pas à ce constat, elles doivent repenser leur fonctionnement pour répondre à une exigence de changement, d'innovation et de réforme pour un scénario de progrès durable.

Nous nous basons sur la méthode des coûts cachés qui a été théorisée et présentée par SAVALL Henri et ZARDET Véronique, pour dénicher les coûts qui ne sont ni quantifiés, ni surveillés dans les systèmes de l'information, pour assurer la survie et améliorer la performance économique et sociale des organisations hospitalières marocaines.

Dans ce présent article, notre problématique centrale est : **Dans quelle mesure la méthode des coûts cachés pourrait-elle conduire à l'amélioration de la performance des organisations hospitalières au Maroc ?**

Pour répondre à cette problématique, nous structurons notre article autour de deux axes : Le premier axe vise à présenter les fondements théoriques de la méthode des coûts performances cachés et le second axe montre l'intérêt de la méthode pour les organisations hospitalières au Maroc.

### 1. Les fondements théoriques de la méthode des coûts cachés

Cette première partie a pour objectif de définir le cadre théorique de notre champ d'étude : « *la méthode des coûts cachés* ». Dans un premier temps nous présentons le modèle de coût-performance caché au cœur de la théorie socio-économique développée par Savall & Zardet, puis nous effectuons un zoom sur la méthode pratique d'évaluation des coûts. Enfin, nous mettons en lumière la conversion ou le recyclage des dysfonctionnements en performance.

### 1.1. Le modèle théorique des coûts cachés

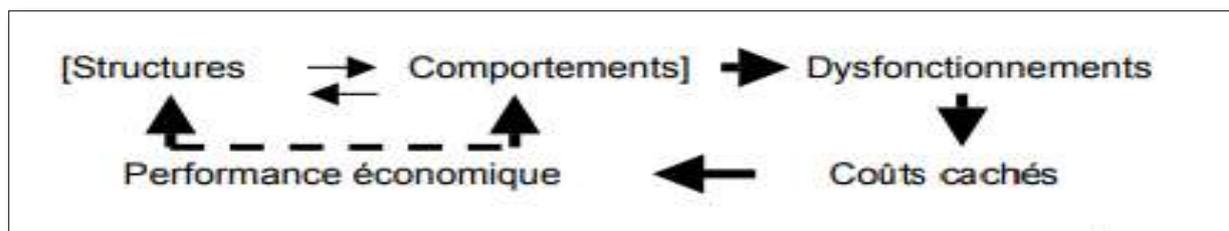
Nous présentons dans cette sous-partie la théorie socio-économique développée par Savall & Zardet. Puis nous détaillons le modèle de coût-performance caché au cœur de la dynamique d'innovation socio-économique. Enfin, nous présentons la méthode pratique d'évaluation des coûts cachés.

#### 1.1.1. Présentation de la théorie socio-économique des coûts cachés des organisations

La théorie socio-économique (THEOSE) a été créée et expérimentée depuis 1973 par Henri SAVALL et développée depuis 1976 avec son équipe de recherche l'ISEOR (*Institut de Socio-Économie des Entreprises et des Organisations*).

Selon Savall et Zardet (2015), la théorie socio-économique s'est construite à partir de nombreuses expérimentations au sein des organisations et des entreprises ; elles ont permis de démontrer que le fonctionnement des organisations était étroitement lié à l'interaction et l'interdépendance entre les structures permanentes d'une part et les comportements humains des acteurs d'autre part (Figure N°1) :

**Figure N°1 : L'hypothèse fondamentale de la théorie socio-économique des organisations**



**Source** : H. SAVALL et V. ZARDET – Maîtriser les coûts et les performances cachés, 2015, p.177.

De cette interaction permanente et très complexe naît le fonctionnement vivant de l'activité. Toutefois, ce fonctionnement n'est pas toujours le fonctionnement idéal souhaité (ou « *ortho fonctionnement*<sup>1</sup> »), on détecte des anomalies, des perturbations, ou des écarts entre l'ortho-fonctionnement et le fonctionnement réellement constaté : ce sont les dysfonctionnements qui provoquent des coûts cachés, synonymes de détérioration de la performance économique et sociale de l'organisation.

Cette théorie a été en particulier complétée en 2005 par une visée macroéconomique et par des théories sur le potentiel humain, le comportement humain dans les organisations et par le lien entre la responsabilité sociétale des entreprises (RSE) et le management socio-

<sup>1</sup> Il s'agit du fonctionnement souhaité par les acteurs internes et externes de l'organisation. L'ortho fonctionnement est une notion relative, un référentiel souple admettant une certaine variabilité dans le temps, utile pour définir grosso modo l'orientation des actions de progrès de l'entreprise [Extrait de Savall & Zardet (1995 ; 2005), p.488].

économique. En 2012 une approche de la coopération et du management organisations-territoire a été publiée (Savall, et al., 2012).

Pour Savall et Zardet (2015), la théorie socio-économique cherche à décrire le fonctionnement des organisations, à l'analyser et à formuler des prescriptions d'amélioration. Elle s'appuie sur une hypothèse théorique fondamentale selon laquelle « *le niveau de performance économique d'une organisation dépend de la qualité de l'interaction entre les structures de l'organisation et les comportements humains qui agissent au sein de cette organisation* ».

Cette théorie met en exergue les différentes interactions entre les structures de l'organisation (*les variables physiques, technologiques, organisationnelles, démographiques et mentales*) et les comportements des acteurs qui sont à l'origine des dysfonctionnements et peuvent être « *regroupés dans cinq indicateurs considérés comme des familles de dysfonctionnements à savoir : l'absentéisme, les accidents du travail, la rotation du personnel, la non-qualité ou défaut de qualité et les écarts de productivité directe ou sous-productivité directe* » (Savall & Zardet, 2015).

Les deux hypothèses fondatrices de la théorie socio-économique (Zardet, et al., 2016) sont en effet que :

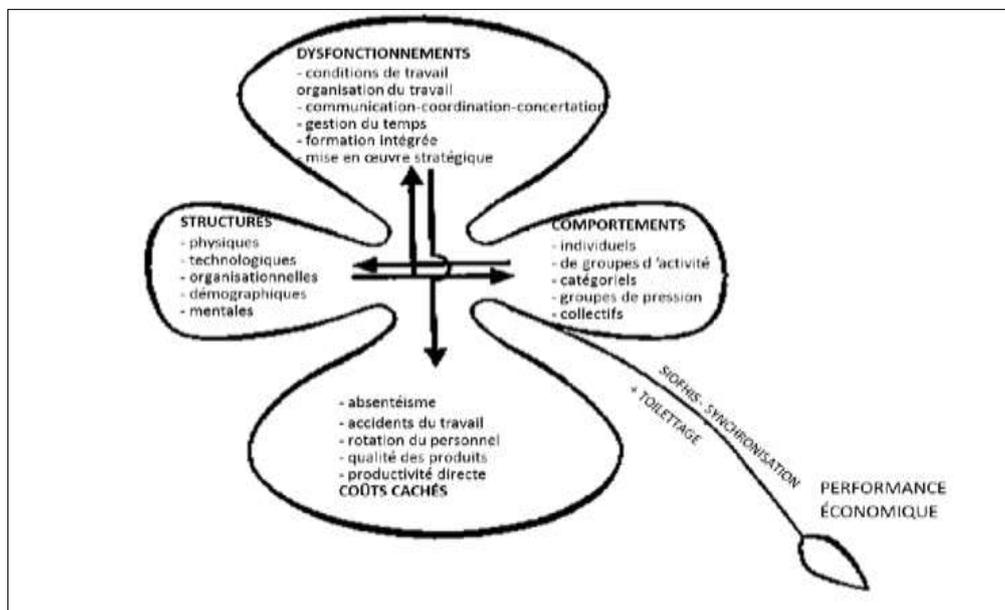
- L'une des premières hypothèses de la théorie socio-économique en 1975 considère le facteur humain, le « *potentiel humain* » comme elle le qualifie, comme le seul facteur qui influence le niveau de performance économique et sociale d'une organisation, et il constitue aussi le *seul facteur actif de la création de valeur ajoutée*.

- Une deuxième hypothèse clé est qu'il est possible de réduire les imperfections du modèle comptable classique (Arkhipoff, 1985) et d'améliorer la pertinence de la prise de décision au moyen d'une modélisation socio-économique dynamique. En effet, le plan comptable n'est basé que sur les coûts visibles de charges et de dépenses. L'ISEOR a donc proposé le concept de coûts-performances cachés qui n'apparaissent pas dans les instruments habituels de gestion des organisations.

En se basant sur ces deux hypothèses, l'équipe de l'ISEOR élabore et étudie des outils et des concepts qui visent une amélioration du niveau de performance économiques et sociale et du fonctionnement des organisations et des entreprises. Ainsi, des actions synchronisées sont menées sur les variables de structures, de comportements et de familles de dysfonctionnements afin de réduire les dysfonctionnements et les coûts cachés qu'impliquent leur régulation.

Le modèle général de la théorie socio-économique est schématisé à l'aide d'un trèfle qui est présenté en figure (Figure N° 2) ci-après :

**Figure N° 2 : Le modèle général de la théorie socio-économique**



**Source** : H. SAVALL et V. ZARDET – Maîtriser les coûts et les performances cachés.

### 1.1.2. Concept et méthode des coûts performances cachés

Les coûts cachés représentent les coûts provoqués par les dysfonctionnements et qui affectent gravement la performance économique et sociale de l'entreprise, ces coûts sont dit « cachés » parce qu'ils ne sont pas recensés et évalués dans les systèmes de l'information traditionnels de l'organisation tels que (le *budget*, le *tableau de bord*, la *comptabilité générale et analytique...*), par exemple son système comptable ne comporte que des informations relatives aux coûts dit « visibles ».

Selon Savall et Zardet (2015), un coût est dit visible lorsqu'il a trois caractéristiques :

- Une dénomination consacrée ;
- Une mesure ;
- Un système de surveillance des évolutions qu'il connaît.

Généralement, ces coûts cachés proviennent des dysfonctionnements humains et des problèmes organisationnels, ces dysfonctionnements altèrent la performance sociale des entreprises (Savall & Zardet, 2015). Ce volet social des dysfonctionnements a également un pendant économique.

Selon Savall et Zardet (2015), les dysfonctionnements peuvent alors se classer dans six domaines : les dysfonctionnements liés aux conditions de travail, à l'organisation du travail, à la communication-coordination-concertation (3C), à la gestion du temps, à la formation intégrée, et à la mise en œuvre stratégique.

Ces dysfonctionnements sont ensuite regroupés et évalués à travers cinq indicateurs, considérés comme des familles de dysfonctionnements (Savall & Zardet, 2015) :

- Trois sont de nature sociale : l'absentéisme, les accidents du travail et la rotation du personnel.
- Deux sont de nature économique : la non-qualité des produits et les écarts de productivité directe (quantités produites).

L'organisation va mettre en œuvre des actes de régulations pour parvenir à corriger et éviter les dysfonctionnements dont elle est victime dans son fonctionnement.

La régulation est l'action de correction des dysfonctionnements, elle mobilise deux sortes de ressources : les activités humaines et la consommation des biens et/ ou services :

Ces derniers se décomposent en six composants (tableau N° 1) : les trois premiers composants, sous forme de charges excessive (les surcharges), le quatrième et le cinquième sous forme de coûts d'opportunité (non produits) et le dernier est relatif aux risques subis par l'entreprise .

**Tableau N° 1 : fondements de l'analyse socio-économique des organisations**

<i>Domaines de dysfonctionnements</i>	<i>Indicateurs de coûts cachés</i>	<i>Composants des coûts cachés</i>
Conditions de travail	L'absentéisme	Sur- salaires
Organisation du travail	Les accidents du travail	Surtemps
Gestion du temps	La rotation du personnel.	Surconsommations
Formation intégrée	La non-qualité	Non productions
Communication-coordination-concertation	Les écarts de productivité directe	Non création de potentiel
Mise en œuvre stratégique		Risques

**Source** : ISEOR

- **Les surcharges :**

**Surconsommation** : quantité de produits consommés en excès réguler un dysfonctionnement.

**Sursalaire** : Utilisation inappropriée du temps professionnel en rapport avec le coût salarial.

**Surtemps** : c'est le coût du temps supplémentaire passé à la régulation d'un dysfonctionnement (technique, organisationnel, relationnel...).

- **Les non produits** :

**Non-production** : perte de production ou d'activité générée par un dysfonctionnement.

**Non création de potentiel stratégique** : performance latente retardée en raison d'un dysfonctionnement.

**Risques** : non-prévision ou prise en compte de risques actuels ou futurs.

### 1.1.3. SOF : méthode pratique d'évaluation des coûts cachés

Il existe une méthode permettant d'évaluer les coûts cachés, il s'agit de la méthode SOF (*Social, Organisationnel, Financier*), également nommée QQFI (*qualitative, quantitative, financière*), cette nouvelle méthode permet de mettre le doigt sur les dysfonctionnements, chiffrer les coûts cachés et d'élaborer les actions correctrices pour améliorer la performance de l'organisation.

Selon Savall et Zardet (2015), la méthode pratique se décompose en trois (3) étapes, ou modules : le module social (S) ; le module organisationnel (O) ; et le module financier (F).

Les objectifs de chaque module sont présentés dans le tableau N° 2 ci-dessous.

**Tableau N° 2- Les modules SOF**

Module	Objectif
Social	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Détecter les dysfonctionnements élémentaires (inventaire des dysfonctionnements).</li> <li>- Rechercher les relations et les liens de causalité entre les dysfonctionnements au moyen de la liaison. [Structures × Comportements] → Dysfonctionnements.</li> </ul>
Organisationnel	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Mettre en évidence les modes de régulation des dysfonctionnements : étude des effets.</li> <li>- Dresser l'inventaire des incidences économiques des régulations : quantités de temps, de consommations, de « perte » de production.</li> </ul>
Financier	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rechercher prix et coûts unitaires des composants de régulations.</li> <li>- Évaluer en unités monétaires les incidences économiques de régulations.</li> </ul>

**Source** : Savall & Zardet, « Maîtriser les coûts et les performances cachés »,2015p.135.

### 1.2. Recycler les coûts et dysfonctionnements cachés en performance

La conversion ou le recyclage d'une partie des coûts cachés en création de valeur ajoutée permet sans surcoût à l'organisation de renforcer sa performance économique et sociale. Selon Savall et Zardet (1987 ; 2015) la conversion d'une partie des coûts cachés est possible au moyen d'un investissement sur le potentiel humain.

### 1.2.1. Amélioration de la performance économique et sociale

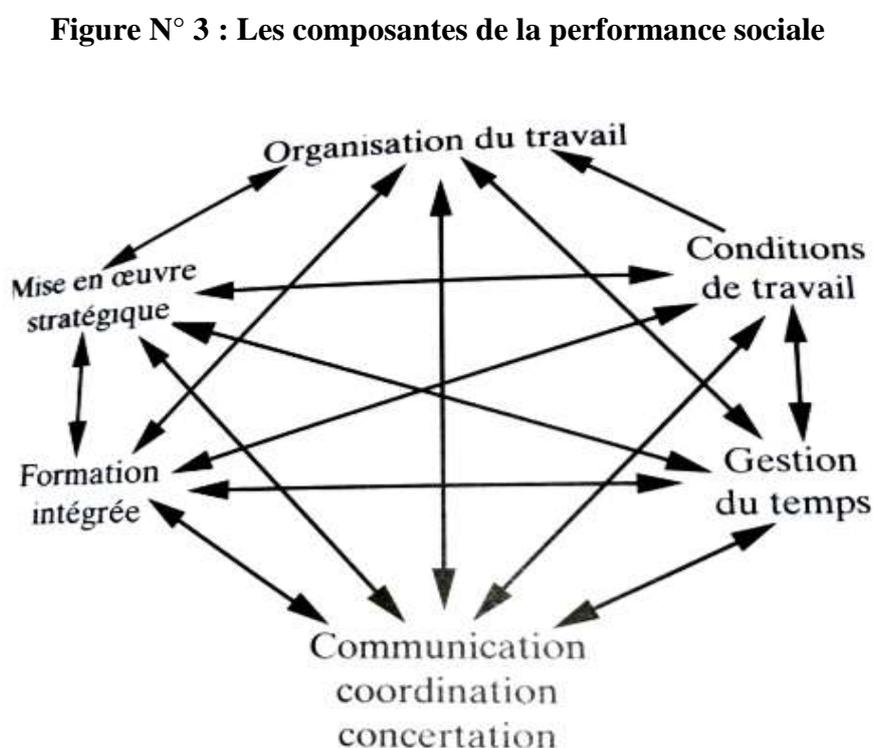
L'hypothèse retenue dans le modèle de Savall et Zardet (2015) est qu'il existe une compatibilité entre les performances sociale et économiques. Les dysfonctionnements qui affaiblissent la performance sociale détériorent également la performance économique.

Depuis 1976, dans le cadre du centre de recherche ISEOR, H. Savall a développé une méthode de conduite d'intervention, (Savall & Zardet, 2015). La mise en œuvre d'un processus d'innovation socio-économique aboutit à un management socio-économique qui vise à développer ou améliorer conjointement la performance économique et la performance sociale des organisations.

Chaque individu dispose d'une capacité de production d'actions innovantes socialement, utiles (*performance économique*) et autoproduit son bien-être (Savall, et al., 2016) au travail individuellement et collectivement (*performance sociale*).

- La performance sociale :

D'après Savall et Zardet (2015), le concept de performance sociale se décompose en six domaines (figure N°3) : les conditions de travail, l'organisation du travail, la [communication-coordination-concertation], la gestion du temps, la formation intégrée, la mise en œuvre stratégique :



Source : Savall & Zardet, « Maîtriser les coûts et les performances cachés », 2015, p.199.

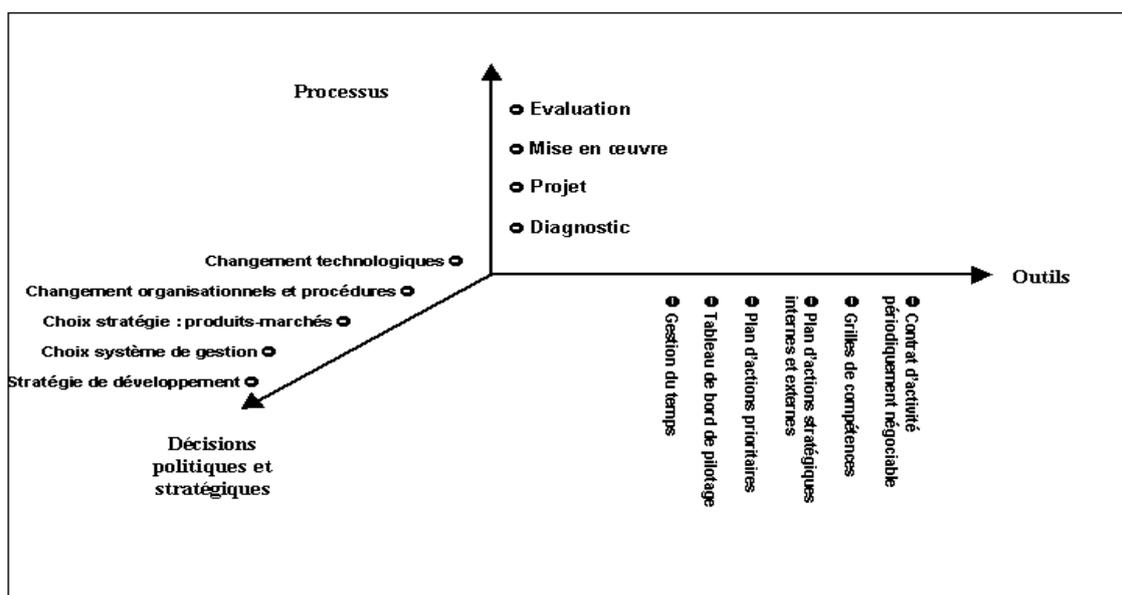
- La performance économique :

Selon Savall et Zardet (2014), la performance économique se décompose au travers de trois indicateurs prédictifs : le niveau de coûts cachés sur coûts visibles, le ratio coûts externalisés sur coûts internalisés, et enfin le rapport entre le temps de création de potentiel et le temps directement productif. Ces indicateurs aident à la prise de décision sur les actions à mettre en œuvre pour rétablir ou augmenter le niveau de performance souhaité en ayant une action sur les dysfonctionnements, qui resurgissent périodiquement sous forme de cycle et réaffectent le système incorporel de production.

**1.2.2. La méthode d'intervention socio-économique.**

L'intervention socio-économique appliquée par le centre de recherche ISEOR, s'articule autour de trois axes majeurs (figure N°4) : un axe processus d'innovation, un axe outils de management et un axe décisions politiques et stratégiques.

**Figure N° 4 : Le trièdre de l'intervention socio-économique**



Source : SAVALL & ZARDET, « Maîtriser les coûts et les performances cachés », 2015, P. 232.

❖ **L'axe processus d'innovation :**

Le premier axe du trièdre a pour objectif de conduire le changement en s'appuyant sur la réalisation d'un processus d'amélioration composé de quatre étapes :

- Le diagnostic socio-économique :

La première étape du processus consiste en un diagnostic des dysfonctionnements, dit diagnostic socio-économique. Celui-ci est le moyen d'identifier et de répertorier les dysfonctionnements afin d'évaluer les coûts-performances cachés.

Ce diagnostic comporte deux volets : les dysfonctionnements (*partie qualitative*) et le calcul des coûts cachés (*partie quantitative*). Il présente à l'entreprise deux types de résultats : l'expression des acteurs (*effet miroir*) et l'avis d'expert des intervenants.

Cette étape a pour objectif de préparer les acteurs au changement et de mettre en évidence les causes- racines des dysfonctionnements qui sont implicites dans le diagnostic.

- **Le projet participatif**

La deuxième phase de conversion ou recyclage des coûts cachés en performance permet de rechercher et d'apporter des solutions d'amélioration aux dysfonctionnements recensés lors de l'étape précédente de diagnostic.

- **La phase de mise en œuvre des actions d'amélioration**

Cette étape du processus de changement, consiste à décider et à planifier les actions d'amélioration. La réalisation effective de ces actions est orientée et contrôlée par un audit permanent du processus. Cette phase de mise en œuvre a pour objectif final de recycler les dysfonctionnements en performance sociale et économique.

- **L'évaluation des résultats socio-économiques**

Cette dernière étape consiste à élaborer le bilan comparatif des performances sociales et économiques que les actions d'innovation ont engendrées. Les résultats obtenus peuvent être qualitatifs, quantitatifs et financiers. Une analyse détaillée des données est réalisée afin de mettre en évidence les impacts des actions d'innovation sur l'absentéisme, les accidents du travail, la rotation du personnel, les défauts de qualité et les écarts de productivité directe (Savall & Zardet, 1987 ; 2015).

❖ **L'axe outils de management**

L'axe outils de management vise à se doter l'encadrement d'une instrumentation managériale (*outils de gestion*), à renforcer son rôle d'animateur et de pilote de l'action de changement (Savall & Zardet, 1987, 2015).

Plusieurs outils de management sont créés, expérimentés par Henri Savall et développée avec Véronique Zardet et l'équipe de l'ISEOR : *le plan d'actions stratégiques internes et externes, le plan d'actions prioritaires, le contrat d'activité périodiquement négociable, le tableau de bord de pilotage et la grille de compétence* (Savall et Zardet, 2015).

❖ **L'axe des décisions politiques et stratégiques :**

Le troisième axe du processus de changement, consiste à définir les orientations politiques du changement en termes de stratégie, règles du jeu collectives ou individuelles, politique sociale, choix des pilotes et des personnes (Savall & Zardet, 1987,2015).

Selon Savall & Zardet (2015) la réussite du processus d'innovation socio-économique dépend d'une bonne articulation et d'un bon dosage entre les trois axes de l'intervention socio-économique. Les trois axes sont indissociables et mobilisés en même temps mais selon une chronologie déterminée.

## **2. Intérêt de la méthode pour les organisations hospitalières marocaines.**

Dans le secteur public comme dans le secteur privé, la recherche de la performance s'impose. L'hôpital public, par sa particularité, nécessite de s'interroger sur la définition de la performance, de ses dimensions et de ses indicateurs (Zenjari et al., 2016).

Le rôle de l'hôpital public a évolué depuis sa création, il n'est plus considéré comme une organisation de service public mais comme une institution devant trouver des orientations stratégiques. Ces changements et mutations de l'environnement interne et externe de l'hôpital marocain d'aujourd'hui remettent à l'ordre du jour, avec beaucoup plus d'acuité, la problématique centrale de relation entre la maîtrise des coûts et l'amélioration de la performance. Dans cette deuxième partie de notre article, nous abordons en premier lieu, la particularité des organisations hospitalières, dans un second temps nous présentons l'intérêt de la méthode pour les organisations hospitalières marocaines.

### **2.1. Particularité des organisations hospitalières au Maroc en tant qu'organisations publiques**

A l'opposé de l'entreprise privée qui cherche à promouvoir les intérêts propres individuels ou collectifs de ses membres, l'organisation publique est instituée pour satisfaire des intérêts d'ordre général qui la dépassent (*en produisant des services publics et en gérant le domaine public*), (Bartoli ,2005).

Le secteur public a fait l'objet de nombreuses réformes inspirées essentiellement du secteur privé, l'objectif étant d'améliorer son efficacité et son efficience et le recours aux méthodes et techniques de gestion utilisées dans le secteur privé. Ceci s'est opéré essentiellement par le Nouveau Management Public « NMP » ou nouvelle gestion publique, issue de l'anglais New Public Management. L'idée force de ce courant de pensée est que le secteur public est régi par les mêmes contraintes que le secteur privé et que les méthodes de management et de gestion développées et mises en œuvre dans les entreprises privées peuvent être appliquées avec succès dans l'ensemble des organisations et administrations publiques pour en assurer la performance (Hood, 1995).

L'organisation Mondiale de la Santé et le ministère de la Santé Marocain ont accordé une grande importance au pilotage et à la performance des établissements hospitaliers, de ce fait,

les établissements publics hospitaliers Marocains et plus précisément les centres hospitaliers universitaires ont opté pour un mode de contrôle performant et pour une gestion axée sur les résultats ciblant la performance tout en tenant compte de la dimension sociale et de l'activité non marchande des établissements hospitaliers publics (Alami,2018).

Le secteur de la santé marocain et tout particulièrement les organisations hospitalières n'ont pas échappé aux impératifs de rentabilité, de maîtrise des coûts, d'efficacité et de qualité, (Berraho, et al., 2006). Confrontées à l'heure actuelle à un environnement en très forte évolution, à des insuffisances et des dysfonctionnements qui s'y développent et subissent des répercussions directes quant à leurs missions et objectifs.

L'organisation hospitalière est plus que jamais appelée à s'adapter aux nouvelles exigences, à surmonter les défis et tirer profits des opportunités, en s'inscrivant dans une logique de développement durable et responsable socialement.

D'ailleurs, la problématique de l'organisation hospitalière fait l'objet depuis plusieurs années d'une attention particulière tant de pouvoirs publics, que de la communauté scientifique du fait des déficits, des insuffisances et des dysfonctionnements qui s'y développent.

En effet, l'intégration de nouveaux dispositifs de gestion qui traduisent les nouvelles préoccupations managériales (*telles que : l'innovation, la créativité, le changement, l'efficacité, la maîtrise des coûts, et la qualité de fonctionnement*) a transformé la vision classique de l'hôpital.

Au Maroc, les organisations hospitalières souffrent aujourd'hui de nombreux dysfonctionnements et une obligation de modernisation imposée par le nouveau contexte actuel. Elles sont représentées par les 06 centres hospitaliers universitaires (CHU), répartis sur les villes de (*Rabat, Casablanca, Marrakech, Fès, Agadir et Oujda*), disposant d'un statut qui leur confère une personnalité morale<sup>2</sup> et une autonomie financière.

Pour faire face aux multiples mutations que traverse actuellement l'hôpital marocain, le gouvernement a mis en œuvre plusieurs réformes (*Loi sur la régionalisation, Réforme hospitalière, Amélioration de la gestion des ressources...*).

Ces réformes ont un objectif majeur celui de la modernisation et l'amélioration de la performance du système hospitalier.

*« L'hôpital se voit aujourd'hui attribué une mission d'amélioration de la santé de la population. Cette mission est très importante, d'une part au niveau social on défend*

---

<sup>2</sup> C.-à-d. Titulaire de droits et d'obligations et peut avoir un nom, un patrimoine et un siège sociale

*l'idée que la santé n'a pas de prix, d'autre part l'hôpital pour réaliser cette mission, a un coût et il est un grand consommateur de ressources par rapport à ses résultats sur la santé de la population* », (Chaabane, 2004).

Le milieu hospitalier est à la fois sensible et complexe. Sensible, parce que ses activités s'intéressent à la fois à la santé et à la préservation de la vie humaine. Complexe, parce que son organisation et son fonctionnement confrontent plusieurs pouvoirs d'où une multitude des centres de décision. Les pouvoirs qu'on peut citer sont : le pouvoir politique avec le conseil d'administration, le pouvoir administratif avec la direction de l'hôpital, le pouvoir médical avec le comité médical de l'établissement et le pouvoir paramédical. Ces différents éléments sont le signe que l'amélioration de la qualité des services dans un tel contexte est une tâche complexe et difficile (Coulibaly, et al., 2001).

La complexité du milieu hospitalier s'explique par le fait qu'il s'agit des ressources rares ayant leurs propres objectifs en plus de décideurs multiples (*médecins, infirmiers, cadres, agents administratifs...*), une information complexe et nombreuse, une interdisciplinarité (*médecins, chirurgiens, administrateurs, paramédicaux, ingénieurs,...*).

Le système hospitalier marocain connaît plusieurs dysfonctionnements à différents niveaux : mécontentement des patients, malaise au sein des professions de santé (*médecins et infirmiers*), grèves enchaînées, corruptions, clientélisme, insuffisance de budget, vétusté des équipements et la liste est longue (Drhimeur, 2004).

Avec tous ces problèmes, l'hôpital est dans une situation d'inefficience. Pourtant, s'il y a un consensus que la santé n'a pas de prix, l'hôpital a un coût et il apparaît trop consommateur de ressources par rapport à ses résultats sur la santé de la population<sup>3</sup>.

## **2.2. Les objectifs de l'intégration de la méthode des coûts cachés dans les organisations hospitalières marocaines.**

Suite aux multiples mutations que traverse actuellement le secteur de soins à l'échelle mondiale, les hôpitaux publics marocains doivent améliorer leurs modes de gestion afin de réduire les dépenses tout en garantissant la sécurité et la qualité des prodigués aux patients (Alami, 2019).

Au cours de ces dernières années, la gestion au sein des organisations de santé au Maroc a connu des insuffisances remarquables, à cause de l'absence du contrôle des dysfonctionnements liés à la gestion et au gaspillage des ressources. Ces organisations

---

<sup>3</sup> Les hôpitaux publics au Maroc : Niveau de l'offre et bilan d'activité, DOSA, Ministère de la santé, pp, 2006.

accumulent des dysfonctionnements occasionnés par l'interaction persistante entre les structures et les comportements humains, Ceux-ci génèrent des coûts difficiles à identifier et affectent sans doute la performance.

Pour pallier à ces dysfonctionnements, elles doivent envisager de nouvelles stratégies, de nouveaux modes de management et de gestion adaptés à ce nouveau contexte, et de modifier leurs pratiques managériales.

Ainsi, face à l'ouverture de l'espace sanitaire, aux contraintes et aux menaces actuelles de l'environnement des hôpitaux public marocains, le système de contrôle de gestion a été contraint de changer dans ses conceptions, ses outils, ses missions et ses rôles, en sus de la régulation interne de l'hôpital, il doit s'intéresser à l'adaptation de l'hôpital aux fluctuations de son environnement (Alami ,2019).

La méthode des coûts cachés que nous avons déjà évoqué dans notre article fait partie de nouveaux outils de gestion qui se diffusent aujourd'hui dans les organisations. Elle se situe au tout premier plan dans les débats actuels. D'après Dehbi (2019), ces coûts existent bel et bien mais généralement ne sont pas mise en évidence, contrairement aux coûts visibles qui ont une dénomination susceptible d'être mesurée.

Cette méthode permet à partir d'une analyse ou d'un diagnostic dysfonctionnel et stratégique de mettre en œuvre des outils et des modèles de gestion permettant de transformer les situations et les pratiques de gestion, (Savall & Zardet, 2004).

Les objectifs de l'intégration de la méthode des coûts cachés dans les organisations hospitalières sont d'aboutir à :

- Améliorer le mode de gestion des organisations hospitalières ;
- Convertir ou recycler les coûts économiques et sociaux dus aux dysfonctionnements en une création de la valeur et de l'innovation ;
- Apprendre à réduire les coûts cachés ;
- Utiliser les ressources de manière appropriée ;
- Renforcer la performance de l'organisation via l'identification des dysfonctionnements provoqués par les interactions multiples entre les structures et les comportements humains, et qui ne peuvent pas être détectés par les systèmes d'informations classiques ;
- Créer et développer le potentiel humain qui constitue selon la théorie socio-économique, le seul facteur actif de création de valeur ajoutée ;
- Assurer la survie, la pérennité et le développement durable de l'organisation hospitalière ;

- L'amélioration de la qualité de la prestation des hôpitaux, afin de répondre aux attentes des populations.
- Rendre les hôpitaux publics compétitifs.

### Conclusion

En guise de conclusion, nous pouvons dire que la méthode des coûts cachés qui est peu évoquée par la communauté scientifique présente des enjeux managériaux majeurs pour les organisations les plus complexes telles que les organisations hospitalières.

La réflexion portée sur les fondements de la méthode confirme la capacité de la méthode à recycler les coûts cachés en performances mesurables. De l'autre côté, l'analyse des caractéristiques organisationnelles de l'hôpital public nous permet de constater tout l'intérêt dont revêt l'adoption de la méthode tout en s'inscrivant dans la perspective à la fois moderne et contraignante du pilotage de la performance au sein de ces organisations.

Toutefois ces constats restent à confirmer et à approfondir à travers une étude empirique ultérieure qui peut examiner le contexte et les conditions d'applicabilité de la méthode tout en prenant en considération des aspects managériaux et cognitifs ainsi que les contraintes qui caractérisent l'organisation hospitalière.

### Références bibliographiques

- **Alami S.** (2019), La performance par la mise en place du contrôle de gestion : cas de l'hôpital public, Revue d'études en management et finance d'organisation, N°8, 12 pages.
- **Alami S.** (2018), Le système de contrôle de gestion des hôpitaux publics au Maroc, Revue d'études en management et finance d'organisation, N°7, 13 pages.
- **Arkhipoff, O.** (1985). Un, deux, trois, beaucoup, ou comment l'imprécision vient aux comptables, Économies et sociétés, série Sciences de gestion. (6), p 185-200).
- **Bartoli, A.** (2005), Le management dans les organisations publiques, Dunod, collection management public, 2<sup>ème</sup> édition.
- **Berraho H. & Begdouri A. & Elrhazi K. & Boumane A. & Talbi A. & Nejjar C.** (2006) Projet de mise en place d'un système d'information hospitalier au nouveau CHU de Fès (Maroc).

- **Chaabane S.** (2004), « Gestion prédictive des blocs opératoires » ; Thèse pour l'obtention du doctorat en Informatique et Systèmes coopératifs pour l'entreprise. Institut National des Sciences Appliquées de Lyon, 2004.
- **Coulibaly S., Kouam P. et Page M.** (2001), Organisation de la maintenance préventive en milieu hospitalier, Ingénierie biomédicale, ITBM-RBM 2001 ; 22 ; 125-33.
- **Dehbi, S.** (2019), Contrôle et analyse des coûts-performances cachés liés aux dysfonctionnements au sein des hôpitaux. Cas : hôpital régional marocain, 16 p.
- **Drhimeur, A.** (2004). Contribution à l'élaboration d'une vision pour l'hôpital public marocain à l'horizon 2014 : lecture prospective à travers les apports de la réforme hospitalière et les perceptions des acteurs stratégiques, INAS.
- **Hassani K & El Moussali M.N** (2020), Les modèles d'évaluation des performances d'un système de santé : Application au cas marocain, Revue international des sciences de gestion, N° 6/Vol 3, p.240-262.
- **Hood C.** (1995), The "New public management" in the 1980s: variations on a theme, Accounting, Organizations and Society Vol. 20, n°3, pp. 93-109.
- **Ministère de la santé** (2006), Les hôpitaux publics au Maroc : Niveau de l'offre et bilan d'activité, DOSA.
- **Savall H. & Zardet V.** (2014), Le concept de coût-valeur des activités. Contribution de la théorie socio-économique des organisations, Revue Sciences de gestion-Management, N°64, p.60.
- **Savall H. & Zardet V.** (2015), Maîtriser les coûts et les performances cachés, 6<sup>ème</sup> édition, Economica, Paris, 391 pages.
- **Savall H. & Zardet V.,** (2004), « Recherche en sciences de gestion : approche qualimétrique : Observer l'objet complexe », P79.
- **Savall H. & Zardet V.,** (2005), Tétra normalisation : défis et dynamiques, Paris : Economica. Translated in English *The dynamics and challenges of Tetranormalization*, Charlotte : IAP, 2013.
- **Zardet V. & Savall H. & Bonnet M.,** (2012), Comment manager le couple [organisation-territoire], creuset de la performance durable, conférence : Tétra

normalisation, management du couple organisation-territoire et performance durable enracinée.

- **Zardet V. & Savall H. & Bonnet M.**, (2016), « Le capitalisme socialement responsable existe », EMS Éditions, 224 pages.
- **Zenjari A. & Sabar M. & El Amili O.** (2017), La performance hospitalière : la mise à l'épreuve des relations entre ses dimensions « Cas des hôpitaux publics de la région Marrakech, Maroc », Revue d'études en management et finance d'organisation, N°6, 19 pages.