INTERNATIONAL JOURNAL OF RESEARCH IN ECONOMICS AND FINANCE, 2026, Vol. 3, No. 10-2, 95-104, http://doi.org/10.71420/ijref.v3i10-2.436

L'audit interne et la gouvernance des risques dans les hôpitaux publics marocains : cadre conceptuel et propositions théoriques à vérifier empiriquement

Internal Auditing and Risk Governance in Moroccan Public Hospitals: A Conceptual Framework and Theoretical Propositions for Empirical Validation

Hamza OUSI MOH
Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales de Fès, Université Sidi Mohamed Ben Abdellah, Fès, Maroc.

Mohammed BOUBEKRI
Laboratoire Interdisciplinaire de Recherche en Économie, Finance et Management des Organisations, Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales de Fès, Université Sidi Mohamed Ben Abdellah, Fès, Maroc.

Tarik JELLOULI
Professeur de l'Enseignement Supérieur, Laboratoire Interdisciplinaire de Recherche en Economie, Finance et Management des Organisations, Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales de Fès, Université Sidi Mohamed Ben Abdellah,Fès, Maroc.

Youssef BOUJELLABA
Laboratoire Interdisciplinaire de Recherche en Économie, Finance et Management des Organisations, Faculté des Sciences Juridiques, Economiques et Sociales de Fès, Université Sidi Mohamed Ben Abdellah, Fèws, Maroc.

Résumé. Cet article vise à élaborer un cadre conceptuel permettant d'analyser les conditions dans lesquelles l'audit interne pourrait contribuer à la gouvernance des risques dans les hôpitaux publics marocains. Il s'appuie sur plusieurs fondements théoriques complémentaires, notamment la Nouvelle Gestion Publique, la spécificité organisationnelle de l'hôpital caractérisée par la bureaucratie professionnelle et la pluralité des logiques institutionnelles, le management des risques d'entreprise (*Enterprise Risk Management*, ERM) ainsi que l'évolution des missions et du positionnement de la fonction d'audit interne. À partir de cette articulation théorique, cinq propositions de recherche sont formulées. Elles portent respectivement sur le positionnement organisationnel et les compétences de l'audit interne, l'articulation entre ses missions d'assurance et de conseil, sa capacité potentielle à décloisonner les dispositifs de gestion des risques, le rôle modérateur de la culture du risque et les risques associés à une adoption purement cérémonielle de cette fonction. Le cadre proposé est contextualisé à partir de sources documentaires secondaires relatives au système hospitalier marocain, notamment un plan d'action d'un centre hospitalier universitaire, une enquête nationale sur les risques liés aux dispositifs médicaux et une étude de cas portant sur l'hémodialyse. Ces éléments constituent des illustrations contextuelles et non des preuves empiriques de l'efficacité de l'audit interne. La contribution de l'article réside ainsi dans la construction d'un cadre conceptuel contextualisé et dans l'identification de relations théoriques dont la validité reste à examiner empiriquement. L'absence de validation empirique directe constitue une limite de cette recherche et ouvre des perspectives pour de futures investigations au sein des hôpitaux publics marocains.

Mots-clés : *audit interne ; management des risques ; hôpital public ; gouvernance ; Nouvelle Gestion Publique ; Maroc.*

Abstract. This article aims to develop a conceptual framework for analyzing the conditions under which internal auditing could contribute to risk governance in Moroccan public hospitals. It draws on several complementary theoretical foundations, including New Public Management, the organizational specificities of hospitals, characterized by professional bureaucracy and the plurality of institutional logics, Enterprise Risk Management (ERM), and the evolution of the roles and organizational positioning of the internal audit function. Building on this theoretical integration, five research propositions are formulated. These address, respectively, the organisational positioning and competencies of internal auditing, the relationship between its assurance and advisory roles, its potential capacity to overcome fragmentation in risk management arrangements, the moderating role of risk culture, and the risks associated with the ceremonial adoption of the internal audit function. The proposed framework is contextualized through secondary documentary sources relating to the Moroccan hospital system, including an action plan from a university hospital, a national survey on risks associated with medical devices, and a case study focusing on haemodialysis. These sources provide contextual illustrations rather than empirical evidence of the effectiveness of internal auditing. Accordingly, the article's contribution lies in developing a context-specific conceptual framework and identifying theoretical relationships whose validity remains to be empirically examined. The absence of direct empirical validation constitutes a limitation of this study and opens avenues for future research within Moroccan public hospitals.

Keywords: *internal audit; risk management; public hospital; governance; New Public Management; Morocco.*

1. Introduction

L'hôpital est une organisation dont l'activité est intrinsèquement exposée au risque. Les événements indésirables associés aux soins constituent un enjeu majeur de santé publique depuis la publication du rapport *To Err Is Human* (Kohn, Corrigan et Donaldson, 2000). Ils s'ajoutent aux risques professionnels, organisationnels, financiers, techniques et environnementaux. Au Maroc, la sécurité des soins et la qualité sont devenues des préoccupations explicites des pouvoirs publics. Elles s'inscrivent dans un mouvement plus large de modernisation de l'action publique : réforme budgétaire issue de la loi organique relative à la loi de finances n° 130-13, loi n° 70-13 relative aux centres hospitaliers universitaires, et loi-cadre n° 34-09 relative au système de santé et à l'offre de soins.

Dans ce contexte, un dispositif de management des risques ne suffit pas. Il doit être évalué, car il peut lui-même être défaillant ou rester symbolique. L'audit interne, défini par l'Institute of Internal Auditors (IIA), l'organisation professionnelle internationale de référence dans ce domaine, comme une activité indépendante et objective qui donne une assurance et des conseils pour améliorer les opérations, a vu son périmètre s'élargir. D'une vérification de conformité et de contrôle interne comptable, il est passé à une contribution à la gouvernance, à la gestion des risques et au contrôle (Gramling et al., 2004 ; Roussy, 2015). Cette évolution est toutefois inégale selon les contextes. Dans les organisations publiques de santé des pays en développement, où la profession est moins structurée, l'audit interne demeure souvent cantonné à la conformité.

La littérature consacrée aux relations entre l'audit interne et le management des risques de l'entreprise (*Enterprise Risk Management*, ERM) est relativement développée dans le secteur privé (Sarens et De Beelde, 2006 ; Fraser et Henry, 2007). Elle est beaucoup plus rare sur l'hôpital public, et quasi inexistante dans le contexte marocain. Or l'hôpital présente des caractéristiques qui questionnent la transposition directe des cadres de référence : pouvoir des professionnels, pluralité de logiques, cloisonnement des structures de gestion des risques.

Sur le plan du champ d'application, cet article retient une acception générale de l'expression « hôpitaux publics marocains », qui désigne les établissements hospitaliers relevant du secteur public au Maroc, sans limiter a priori l'analyse aux seuls centres hospitaliers universitaires (CHU) ou centres hospitaliers régionaux (CHR). Toutefois, compte tenu de la nature conceptuelle de la recherche et des sources documentaires disponibles, les illustrations mobilisées concernent principalement certaines structures et activités hospitalières, notamment un centre hospitalier universitaire. Elles ne prétendent donc pas couvrir de manière représentative l'ensemble des catégories d'établissements hospitaliers publics. Le cadre conceptuel proposé possède ainsi une vocation théorique générale, dont l'applicabilité aux différentes catégories d'établissements devra être examinée et nuancée par de futures investigations empiriques.

Cet article cherche donc à répondre à la question suivante : **dans quelle mesure et à quelles conditions l'audit interne contribue-t-il au management des risques dans l'hôpital public marocain ?** Notre contribution est conceptuelle. Nous articulons quatre corpus rarement réunis (NGP, spécificités hospitalières, ERM, audit interne) et en dérivons des propositions testables. Nous les illustrons enfin à partir de données secondaires marocaines, sans prétendre les tester.

L'article comporte cinq parties : le contexte de la NGP et du changement hospitalier ; les risques hospitaliers et leur management ; l'audit interne et l'ERM ; le cadre conceptuel et les propositions ; l'illustration empirique, la discussion et les perspectives.

2. La Nouvelle Gestion Publique et le changement à l'hôpital

a. La NGP, vecteur d'outils de contrôle et d'audit

La Nouvelle Gestion Publique (NGP) désigne un ensemble de réformes qui importent dans le secteur public des instruments issus du privé, au nom de la performance (Hood, 1991 ; Pollitt et Bouckaert, 2011). Ces réformes se caractérisent par trois orientations : le managérialisme (maîtrise des coûts et pilotage par la performance), la responsabilisation (structures autonomes redevables de leurs résultats) et la contractualisation (réseaux d'acteurs, partenariats). Leur outillage comprend le contrôle interne, l'audit, l'approche par les risques, la gestion axée sur les résultats et l'évaluation.

Cette diffusion pose un problème de transposition. Les normes de gestion et de contrôle de la NGP s'accommodent plus aisément des systèmes anglo-saxons que d'administrations dont les structures et la culture diffèrent. DiMaggio et Powell (1983) rappellent que l'adoption d'instruments peut relever d'un isomorphisme mimétique ou normatif plus que d'un besoin local. Le risque est alors une adoption formelle, sans changement des pratiques, ce que Power (1997) analyse sous l'angle d'une « société d'audit » où la vérification se substitue à la confiance.

b. L'hôpital comme organisation pluraliste difficile à réformer

L'hôpital est « condamné à changer » sous la pression de l'environnement, des attentes des usagers et des contraintes budgétaires, mais les réformes y aboutissent difficilement. La littérature invoque la bureaucratie professionnelle (Mintzberg, 1982), dans laquelle le pouvoir repose sur l'expertise des professionnels, et la coexistence de logiques médicales, soignantes et administratives (Glouberman et Mintzberg, 2001). Les travaux francophones soulignent aussi la crise managériale, la rigidité réglementaire, le poids du syndicalisme, la forte autonomie des personnels et la rareté des compétences de gestion (Boiteau et Baret, 2017 ; Brémond et al., 2013). Ils insistent sur la co-construction du changement avec les acteurs.

Ces caractéristiques ont une conséquence directe pour notre sujet : tout dispositif de contrôle, y compris l'audit interne, rencontre à l'hôpital des acteurs qui disposent d'une légitimité technique propre et sont réticents à l'évaluation managériale.

3. Les risques hospitaliers et leur management

a. Une typologie multidimensionnelle

Le risque se distingue de l'incertitude par sa probabilisation (Knight, 1921). On le caractérise par la probabilité de survenue d'un événement et l'ampleur de ses conséquences. À l'hôpital, on peut distinguer :

- Les risques cliniques et liés aux patients : infections associées aux soins, erreurs médicamenteuses, erreurs diagnostiques ;
- Les risques professionnels et psychosociaux : accidents d'exposition au sang, charge de travail, sous-effectifs ;
- Les risques techniques et liés aux dispositifs médicaux : pannes, défaillances, matériovigilance ;
- Les risques organisationnels et managériaux : absentéisme, rotation, absence de médecins, défaillance de coordination ;
- Les risques financiers et de conformité, environnementaux et de continuité d'activité (incendies, inondations).

Selon le modèle de Reason (2000), les événements indésirables résultent moins de fautes individuelles que de défaillances systémiques, c'est-à-dire de barrières absentes ou insuffisantes. Cette approche justifie une évaluation des *systèmes* de maîtrise, domaine naturel de l'audit interne.

b. Les stratégies de traitement

Quatre stratégies sont classiquement distinguées : la prévention, l'acceptation (après comparaison du coût de la réduction et du coût des conséquences), le transfert (assurance, externalisation) et la réduction par des actions préventives ou correctives. Les coûts relatifs et la pertinence de ces stratégies varient selon les risques. Le transfert, par exemple, n'est pas toujours le plus coûteux ; il dépend de la nature du risque, de la tarification et des clauses contractuelles.

c. Un management stratégique des risques souvent parcellaire

La gestion des risques hospitalière est fréquemment décrite comme segmentée. Elle est impulsée par des textes sectoriels sans méthode commune, ce qui produit des structures spécialisées par risque (hygiène, vigilances, sécurité au travail, qualité, contrôle de gestion) qui fonctionnent « en silos ». Les risques organisationnels, difficilement quantifiables, sont souvent exclus des plans d'actions, et l'analyse financière à court terme oriente la priorisation. Le contrôle de gestion socio-économique (Savall et Zardet) plaide pour une mesure conjointe des performances sociales et économiques à court et long terme. Cette fragmentation crée un besoin de **vision transversale et d'évaluation indépendante** : c'est précisément la position potentielle de l'audit interne.

4. L'audit interne et l'ERM

a. L'ERM et ses cadres de référence

L'ERM propose une approche intégrée du management des risques, portée par la direction et déployée à tous les niveaux de l'organisation, en opposition à une gestion cloisonnée des

risques. Cette approche s'appuie notamment sur les référentiels élaborés par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO, 2004 ; 2017) et sur la norme ISO 31000:2018, publiée par l'International Organization for Standardization (ISO).

Power (2004, 2007) montre que cette « gestion des risques de tout » accroît la responsabilité des organisations et en fait un objet de gouvernance. Dans le domaine des dispositifs médicaux, l'ISO 14971 et les normes françaises NF S 99-170 et NF S 99-172 fournissent des référentiels spécifiques.

b. Du contrôle de conformité à la valeur ajoutée par les risques

La littérature oppose un audit interne traditionnel, centré sur la conformité et le suivi, à un audit interne orienté risques, qui évalue l'identification et la maîtrise des risques, appuie les managers et accroît leur confiance dans le dispositif (Bou-Raad, 2000 ; Arena et Azzone, 2009 ; Roussy, 2015). Sarens et De Beelde (2006) montrent que la contribution de l'audit interne varie selon la maturité de l'organisation en matière de risques et les attentes de la direction. Les travaux empiriques indiquent que l'assurance sur la gestion effective des principaux risques est l'activité perçue comme la plus porteuse de valeur par les dirigeants et les auditeurs.

c. Le rôle précis de l'audit interne : un continuum

La position de l'IIA (2009), reprise par le Modèle des trois lignes (IIA, 2020), distingue :

- Les rôles centraux d'assurance : évaluer les processus de management des risques, évaluer le reporting sur les risques, examiner la gestion des risques majeurs ;
- Les rôles légitimes sous sauvegardes : conseil, facilitation d'ateliers de risques, coordination ;
- Les rôles à ne pas assumer : fixer l'appétence pour le risque, décider des réponses aux risques, assumer la responsabilité du dispositif.

La frontière entre conseil et gestion est la condition de préservation de l'indépendance et de l'objectivité. Elle est essentielle pour notre problématique, car dans un hôpital où les compétences de gestion des risques sont rares, la tentation est grande de faire de l'auditeur le gestionnaire du dispositif.

5. Cadre conceptuel et propositions de recherche

a. Logique générale

Nous considérons l'audit interne comme un dispositif de gouvernance de second niveau : il n'exerce pas la gestion des risques, mais évalue et éclaire les dispositifs qui la réalisent. Sa contribution à la maîtrise des risques hospitaliers dépend (i) de ses caractéristiques propres (positionnement, compétences, posture), (ii) de la structure organisationnelle de l'hôpital (fragmentation des dispositifs) et (iii) du contexte culturel et institutionnel (culture du risque, mode d'adoption). La combinaison de ces facteurs détermine si l'audit interne est un levier d'amélioration ou un rituel de vérification.

b. Propositions

P1 - Positionnement et compétences. La contribution de l'audit interne à la maîtrise des risques hospitaliers est d'autant plus forte que la fonction est rattachée au plus haut niveau de la direction (ou à un comité d'audit) et que ses équipes combinent compétences d'audit, connaissance des processus de soins et culture technique (biomédical, hygiène, qualité).

Fondement : indépendance et compétence comme déterminants de l'efficacité (Arena et Azzone, 2009 ; Gramling et al., 2004). La bureaucratie professionnelle (Mintzberg, 1982) rend la crédibilité technique des auditeurs indispensable pour être acceptés.

P2 - Posture d'assurance et de conseil. Dans un hôpital dont le management des risques est peu mature, une posture combinant assurance sur les risques majeurs et conseil encadré produit plus de valeur qu'une posture exclusivement de conformité.

Fondement : évolution de la fonction (Roussy, 2015) et typologie des rôles de l'IIA (2009).

P3 - Décloisonnement. L'audit interne contribue à réduire la fragmentation de la gestion des risques hospitaliers en offrant une lecture transversale (cartographie consolidée, audit des interfaces entre vigilances, qualité, hygiène, biomédical et gestion), ce qui améliore la priorisation des risques, notamment des risques organisationnels sous-évalués.

Fondement : gestion segmentée, structures « en secteur » ou « en tuyaux d'orgue » (Schweyer, 2006) ; logique d'intégration de l'ERM (COSO, 2017).

P4 - Culture du risque (modération). La contribution de l'audit interne est modérée par le niveau de culture du risque : lorsque la formation des professionnels et l'existence de procédures formalisées sont faibles, l'audit interne est davantage mobilisé pour des missions de conseil et de sensibilisation, mais son effet d'assurance est limité par l'absence de référentiel à auditer.

Fondement : dépendance de l'audit interne à la maturité du dispositif audité (Sarens et De Beelde, 2006).

P5 - Adoption cérémonielle. Lorsque la mise en place de l'audit interne résulte d'une pression réglementaire ou d'un isomorphisme sans appropriation par les acteurs (direction, médecins, soignants), la fonction tend à produire des rapports de conformité sans effet sur les pratiques, voire à renforcer la résistance au changement.

Fondement : isomorphisme (DiMaggio et Powell, 1983) ; société d'audit (Power, 1997) ; difficulté du changement hospitalier (Boiteau et Baret, 2017).

Il convient d'ajouter une condition de préservation : le renforcement du rôle de conseil ne doit pas conduire l'auditeur à assumer des responsabilités de management, sous peine de compromettre son objectivité.

6. Illustration à partir de données secondaires marocaines

a. Statut et limites de l'illustration

Il ne s'agit ni d'un test des propositions ni d'une étude empirique originale. Nous mobilisons trois ensembles de données secondaires pour apprécier la plausibilité du cadre : (i) le plan d'actions 2019 du CHU Ibn Sina (Rabat), (ii) une enquête nationale par questionnaire sur le management des risques liés aux dispositifs médicaux, administrée à plus de 500 professionnels, avec 100 réponses exploitables (El Falaki, Zerrouk et Saad, 2020), et (iii) une étude de cas dans un centre d'hémodialyse à Casablanca issue de la même source. Les chiffres rapportés ci-dessous proviennent de cette enquête et n'ont pas été produits par les auteurs du présent article. Un échantillon de 100 réponses, concentré à 57 % sur la région Casablanca-Settat, ne permet pas de généralisation.

b. Éléments d'illustration issus des données secondaires

Un cadre institutionnel orienté gouvernance et risques. Le plan d'actions 2019 du CHU Ibn Sina comprend un programme consacré à la gouvernance et au pilotage, dont les projets couvrent la gouvernance médicale, les ressources humaines, le système de management de la

qualité et la gestion des risques, le système d'information, la fonction financière (avec renforcement du contrôle interne et minimisation des risques financiers) et les infrastructures. Le service de management de la qualité, récemment créé, prévoit des audits qualité internes et des actions correctives et préventives. Ces éléments attestent d'un terrain institutionnel favorable à une fonction d'évaluation indépendante, mais ils montrent aussi une répartition des responsabilités entre plusieurs projets, ce qui illustre la fragmentation évoquée dans la proposition P3.

Une culture du risque limitée. Selon l'enquête, 64 % des professionnels n'ont suivi aucune formation en gestion des risques, et 74,7 % déclarent l'absence de procédures de gestion des risques dans leur service (25,3 % en ont). Pour les risques liés aux dispositifs médicaux, 69 % signalent l'absence de procédures ou de consignes. Les procédures existantes se concentrent dans les services biomédicaux, de stérilisation, de médecine nucléaire ou là où le service d'hygiène et qualité est impliqué. Ces résultats fournissent un indice en faveur de P4.

Fragmentation et absence de dispositif transversal. Dans le centre d'hémodialyse étudié, aucun technicien ni ingénieur biomédical, aucun cadre d'hygiène et aucun comité de lutte contre les infections nosocomiales n'existent. Aucune procédure de matériovigilance n'est en place et aucune déclaration n'est faite auprès de l'instance compétente (CAPM selon l'étude) ; les incidents sont remontés au seul fournisseur pour une intervention de maintenance. Cette situation illustre l'absence d'une vision intégrée des risques (P3). Elle montre aussi qu'un audit centré sur la conformité aurait peu à auditer dans un dispositif aussi peu formalisé (P4).

c. Synthèse

Tableau 1: synthèse des résultats

Proposition	Indices dans les données secondaires	Degré de soutien
P1 Positionnement et compétences	Aucune donnée directe sur les fonctions d'audit interne hospitalières ; rareté des profils formés à la gestion des risques	Non testable en l'état
P2 Assurance et conseil	Dispositifs peu matures : besoins de formation, de procédures et de sensibilisation	Plausible
P3 Décloisonnement	Projets de gouvernance dispersés ; absence de vision intégrée dans l'étude de cas	Plausible
P4 Culture du risque	64 % sans formation ; 74,7 % sans procédures ; 69 % sans consignes sur les dispositifs médicaux	Soutien indicatif
P5 Adoption cérémonielle	Aucune donnée disponible	Non testable en l'état

Source 1: construction par les auteurs

Le constat central est que les données secondaires décrivent un déficit de management des risques, mais ne documentent pas le rôle de l'audit interne lui-même. Cette limite doit être explicitement assumée : elle justifie l'agenda de recherche présenté plus bas.

7. Discussion

a. Apports

Premièrement, l'article propose une lecture de l'audit interne hospitalier qui dépasse l'opposition conformité/conseil en intégrant la structure organisationnelle de l'hôpital. L'hôpital n'est pas une entreprise comme les autres : la bureaucratie professionnelle et le cloisonnement des vigilances modifient les conditions d'efficacité de l'audit interne. Deuxièmement, il identifie un mécanisme précis, le décloisonnement, par lequel l'audit interne peut ajouter de la valeur au-delà de l'évaluation de chaque dispositif pris isolément. Troisièmement, il met en garde contre le risque d'une adoption cérémonielle, particulièrement pertinent dans le contexte de diffusion de la NGP.

b. Implications managériales

- Examiner le positionnement organisationnel de la fonction d'audit interne : un rattachement auprès de la direction générale et, lorsque les conditions institutionnelles le permettent, auprès d'un comité d'audit ou de gouvernance pourrait favoriser son indépendance et son accès aux informations cliniques, administratives et techniques.
- Envisager la constitution d'équipes pluridisciplinaires : l'association des auditeurs internes avec des experts issus des domaines biomédical, de l'hygiène et de la qualité pourrait renforcer la prise en compte de la complexité des risques hospitaliers. Cette orientation soulève également la question du développement des compétences sectorielles des auditeurs internes.
- Privilégier une approche fondée sur les risques prioritaires et les interfaces organisationnelles : l'examen des dispositifs médicaux, de la matériovigilance, de l'hémovigilance, de l'exposition au sang et de la gestion des déchets d'activités de soins à risques infectieux pourrait constituer un point de départ pertinent pour étudier la contribution de l'audit interne à la coordination des dispositifs de maîtrise des risques.
- Clarifier les frontières entre les missions d'assurance et de conseil : l'élaboration d'une charte d'audit interne précisant les responsabilités, les modalités d'intervention et les limites de la fonction pourrait constituer une condition organisationnelle à examiner afin de préserver son indépendance et son objectivité.
- Étudier les modalités d'articulation entre l'audit interne, le contrôle interne et la fonction qualité : dans une perspective inspirée du modèle des trois lignes, l'analyse des relations entre ces fonctions pourrait permettre de mieux comprendre les conditions d'une coordination des dispositifs de gouvernance des risques, sans pour autant confondre leurs responsabilités respectives.

c. Facteurs de défaillance

La contribution de l'audit interne peut être affectée par la résistance au changement, le manque d'indépendance ou de compétence des auditeurs et l'insuffisance de coordination avec les autres intervenants. Ces facteurs, repérés dans la littérature, sont d'autant plus probables à l'hôpital public que les ressources sont contraintes.

d. Limites et agenda de recherche

L'article est conceptuel et s'appuie sur des données secondaires partielles. Il appelle des études empiriques sur les points suivants :

1. Une étude qualitative multi-cas (entretiens avec directeurs, auditeurs, médecins, cadres qualité) dans des CHU et CHR marocains pour tester P1, P2 et P5 ;

2. Une enquête quantitative auprès d'établissements de santé pour mesurer l'existence, le positionnement et la maturité des fonctions d'audit interne et de gestion des risques (P1, P4) ;
3. Une analyse documentaire de rapports d'audit et de cartographies des risques pour évaluer le degré de décloisonnement (P3) ;
4. Une comparaison entre secteur public et privé, ou avec d'autres pays du Maghreb et d'Afrique francophone.

8. Conclusion

Le management des risques est un élément de la gouvernance hospitalière, et l'audit interne peut en être le garant s'il se positionne comme évaluateur indépendant et éclaireur des dispositifs de risques, tout en préservant son objectivité. Cet article a montré, à partir des travaux sur la NGP, l'organisation hospitalière, l'ERM et l'audit interne, que cette contribution dépend de son positionnement, de ses compétences, de sa posture, de la fragmentation de l'existant, de la culture du risque et du mode d'adoption. Les cinq propositions formulées ouvrent un programme de recherche empirique sur un terrain, l'hôpital public marocain, encore peu exploré. Elles offrent aussi des repères aux gestionnaires hospitaliers engagés dans la modernisation de leur gouvernance.

9. Références

- Arena, M. et Azzone, G. (2009), « Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness », *International Journal of Auditing*, vol. 13, n° 1, p. 43-60.
- Arrêté n° 2856-15 relatif aux dispositifs médicaux. (2015, 17 septembre). Royaume du Maroc. Ministère de la Santé.
- Bou-Raad, G. (2000), « Internal auditors and a value-added approach: the new business regime », *Managerial Auditing Journal*, vol. 15, n° 4, p. 182-186.
- COSO (2004), *Enterprise Risk Management - Integrated Framework*, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- COSO (2017), *Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance*, COSO.
- DiMaggio, P. J. et Powell, W. W. (1983), « The iron cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields », *American Sociological Review*, vol. 48, n° 2, p. 147-160.
- El Falaki, Zerrouk, L. et Saad, E. (2020), *Enquête sur le management des risques liés aux dispositifs médicaux des établissements hospitaliers marocains*, FST Settat.
- Fraser, I. et Henry, W. (2007), « Embedding risk management: structures and approaches », *Managerial Auditing Journal*, vol. 22, n° 4, p. 392-409.
- Glouberman, S. et Mintzberg, H. (2001), « Managing the care of health and the cure of disease », *Health Care Management Review*, vol. 26, n° 1, p. 56-84.
- Gramling, A. A., Maletta, M. J., Schneider, A. et Church, B. K. (2004), « The role of the internal audit function in corporate governance: a synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research », *Journal of Accounting Literature*, vol. 23, p. 194-244.
- Hood, C. (1991), « A public management for all seasons? », *Public Administration*, vol. 69, n° 1, p. 3-19.
- IFACI (2013), *Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne*, Paris.
- IIA (2009), *The Role of Internal Auditing in Enterprise-wide Risk Management*, Position Paper, The Institute of Internal Auditors.

- IIA (2020), *The IIA's Three Lines Model: An update of the Three Lines of Defense*, The Institute of Internal Auditors.
- ISO (2018), *ISO 31000:2018 - Management du risque - Lignes directrices*.
- ISO (2019), *ISO 14971:2019 - Dispositifs médicaux - Application de la gestion des risques aux dispositifs médicaux*.
- Knight, F. H. (1921), *Risk, Uncertainty and Profit*, Boston, Houghton Mifflin.
- Kohn, L. T., Corrigan, J. M. et Donaldson, M. S. (dir.) (2000), *To Err Is Human: Building a Safer Health System*, Washington, National Academy Press.
- Loi n° 28-00 relative à la gestion des déchets et à leur élimination. (2006, 22 novembre). Royaume du Maroc. Bulletin officiel.
- Loi n° 34-09 relative au système de santé et à l'offre de soins. (2011, 2 juillet). Royaume du Maroc. Bulletin officiel, n° 5962, 1856–1860.
- Loi n° 70-13 relative aux centres hospitaliers universitaires. (2016, 24 mai). Royaume du Maroc. Bulletin officiel, n° 6480, 7 juillet 2016.
- Loi organique n° 130-13 relative à la loi de finances. (2015, 2 juin). Royaume du Maroc. Bulletin officiel, n° 6370, 18 juin 2015.
- Mintzberg, H. (1982), *Structure et dynamique des organisations*, Paris, Éditions d'Organisation.
- Pollitt, C. et Bouckaert, G. (2011), *Public Management Reform: A Comparative Analysis*, 3e éd., Oxford University Press.
- Power, M. (1997), *The Audit Society: Rituals of Verification*, Oxford University Press.
- Power, M. (2004), *The Risk Management of Everything*, Londres, Demos.
- Power, M. (2007), *Organized Uncertainty: Designing a World of Risk Management*, Oxford University Press.
- Reason, J. (2000), « Human error: models and management », *BMJ*, vol. 320, p. 768-770.
- Roussy, M. (2015), « Internal auditors' roles: from watchdogs to helpers and protectors of the top manager », *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 27, p. 237-253.
- Sarens, G. et De Beelde, I. (2006), « The relationship between internal audit and senior management: a qualitative analysis of expectations and perceptions », *International Journal of Auditing*, vol. 10, n° 3, p. 219-241.