

Quand la digitalisation redessine le contrôle de gestion : dynamiques organisationnelles dans le secteur hospitalier public marocain

When Digitalization Reshapes Management Control: Organizational Dynamics in the Moroccan Public Hospital Sector

Ghizlane BOUJNOUN

Faculté des sciences juridiques économiques et sociales de Fès, Université Sidi Mohamed Ben Abdellah, Maroc

Rajaa BAZAROUJ

Faculté d'Économie et de Gestion de Kénitra, Université Ibn Tofaïl, Maroc

Sara SAIL

École Nationale de Commerce et de Gestion de Casablanca, Université Hassan II, Maroc

Najoua EL ABBAS EL GHALEB

Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales de Tanger, Université Abdelmalek Essaâdi, Maroc

Résumé. Cet article examine l'impact de la digitalisation sur le contrôle de gestion dans un centre hospitalier universitaire public marocain. À travers une approche qualitative basée sur une étude de cas, combinant entretiens, observations et analyse documentaire, il met en évidence une transformation progressive du contrôle de gestion vers un dispositif plus stratégique, interactif et orienté vers l'aide à la décision fondée sur les données. Les résultats montrent également une évolution du rôle du contrôleur de gestion, désormais davantage centré sur l'analyse et l'accompagnement managérial. Toutefois, cette transformation reste conditionnée par les capacités d'appropriation des outils numériques, les compétences disponibles et les contraintes organisationnelles propres au secteur hospitalier public.

Mots clés : *Digitalisation ; Systèmes de contrôle de gestion ; Hôpitaux publics ; Transformation organisationnelle ; Maroc.*

Abstract. This article examines the impact of digitalization on management control within a Moroccan public university hospital. Based on a qualitative case study approach combining semi-structured interviews, participant observation, and document analysis, the study highlights a gradual shift in management control toward a more strategic, interactive, and data-driven decision-making system. The findings also reveal a redefinition of the management controller's role, increasingly focused on analysis and managerial support rather than mere information production. However, this transformation remains conditional on the adoption of digital tools, the development of analytical skills, and the organizational constraints specific to the public hospital context.

Keywords: *Digitalization; Management Control Systems; Public Hospitals; Organizational Transformation ; Morocco.*

1. Introduction

La transformation digitale constitue aujourd'hui un enjeu majeur pour les organisations publiques, en particulier dans des secteurs complexes et fortement régulés tels que le secteur

hospitalier. Sous l'effet de l'intégration croissante des technologies numériques, les systèmes d'information, les modes de coordination et les pratiques managériales connaissent des mutations profondes, redéfinissant les mécanismes de pilotage organisationnel ((Camara & Cissé, 2024).

Dans ce contexte, le contrôle de gestion apparaît comme une fonction particulièrement exposée à ces transformations. Traditionnellement centré sur le suivi budgétaire et le reporting financier, il évolue progressivement vers un rôle plus stratégique, interactif et orienté vers l'aide à la décision. Cette évolution est étroitement liée à la digitalisation, qui permet un accès élargi aux données, une automatisation des processus et une amélioration de la qualité de l'information.

Toutefois, les travaux existants abordent souvent ces transformations de manière partielle, en se concentrant soit sur les outils numériques, soit sur l'évolution du rôle du contrôleur de gestion, soit encore sur les effets en termes de performance (Becker & Nolte, 2019).. Par ailleurs, les recherches empiriques restent majoritairement ancrées dans des contextes privés, laissant relativement peu de place à l'analyse des organisations publiques, et en particulier hospitalières, où les contraintes institutionnelles et la pluralité des logiques d'acteurs complexifient les dynamiques de transformation.

Dans ce cadre, il apparaît pertinent d'examiner de manière conjointe les différentes dimensions du contrôle de gestion afin de mieux comprendre les transformations à l'œuvre dans ces environnements spécifiques. Cette recherche vise ainsi à analyser comment la digitalisation redessine le contrôle de gestion dans un centre hospitalier universitaire public marocain, en portant une attention particulière à l'évolution de ses finalités, de ses modalités et de son efficacité organisationnelle.

Le présent article s'organise en trois sections principales. La première section est dédiée à la revue de littérature et à la construction du cadre conceptuel. La deuxième section décrit le dispositif méthodologique et le terrain d'étude. La troisième section présente et discute les résultats obtenus.

2. Revue de littérature

a. La digitalisation comme vecteur de transformation des systèmes de contrôle de gestion

La transformation digitale constitue aujourd'hui un cadre analytique central pour comprendre l'évolution contemporaine des systèmes de contrôle de gestion. La littérature distingue classiquement trois niveaux de transformation associés à l'usage des technologies numériques: l'informatisation, la numérisation et la digitalisation, correspondant à des logiques organisationnelles distinctes (Brennen & Kreiss, 2016; Laudon, K. C., & Laudon, J. P., 2020). Tandis que l'informatisation se limite principalement à l'automatisation de tâches existantes sans remise en cause substantielle des processus ni des finalités managériales, et que la numérisation concerne essentiellement la conversion des supports physiques en formats numériques, la digitalisation renvoie à une transformation organisationnelle plus profonde et stratégique. Elle affecte simultanément les processus, les structures, les pratiques managériales et les modes de gouvernance, faisant du numérique un levier structurant de recomposition des systèmes de pilotage et de création de valeur (Vial, 2019).

Cette dynamique repose sur l'articulation étroite de dimensions technologiques, organisationnelles et managériales. Sur le plan technologique, la digitalisation mobilise des systèmes d'information intégrés, des plateformes numériques ainsi que des capacités avancées de traitement et d'analyse des données, favorisant l'automatisation, l'interopérabilité et l'accès à l'information en temps réel (Bharadwaj et al., 2013; Yoo et al., 2010). Sur le plan organisationnel, elle induit une reconfiguration des processus et des structures, marquée par un

renforcement de la transversalité, de la flexibilité et des mécanismes de coordination interfonctionnelle (Kane et al., 2015; Tilson et al., 2010). Sur le plan managérial, elle transforme profondément les pratiques de pilotage et de prise de décision, en promouvant un management fondé sur les données, une plus grande agilité décisionnelle et une orientation accrue vers l'apprentissage organisationnel et la performance (Sebastian et al., 2017; Vial, 2019). Toutefois, plusieurs auteurs soulignent que cette transformation ne saurait être appréhendée comme un processus purement technique ou linéaire, dans la mesure où elle reconfigure en profondeur les rapports entre information, pouvoir et décision au sein des organisations.

Dans ce contexte, la fonction contrôle de gestion apparaît comme l'un des domaines les plus directement affectés par la transformation digitale. Les travaux de (Granlund, 2011), (Bhimani & Willcocks, 2014) ainsi que (Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018) montrent que la digitalisation modifie simultanément les outils mobilisés, les finalités poursuivies et le rôle du contrôleur de gestion. Le contrôle de gestion évolue progressivement d'une logique centrée sur la production d'informations financières et le reporting ex post vers une fonction élargie d'analyse, d'interprétation et d'accompagnement de la décision stratégique, reposant sur une exploitation accrue des données et une interaction renforcée avec les processus décisionnels (Moll & Yigitbasioglu, 2019).

Cette évolution est particulièrement observable dans des contextes organisationnels complexes et fortement régulés, tels que le secteur hospitalier, où la digitalisation des systèmes d'information contribue à élargir le périmètre du contrôle de gestion au-delà de la seule dimension budgétaire. Elle favorise l'intégration d'indicateurs de performance multidimensionnels et médico-économiques, renforçant ainsi le pilotage transversal des activités (Abernethy et al., 2005; Llewellyn & Northcott, 2005; Nobre, 2001). L'intégration croissante de technologies telles que les ERP, les outils de Business Intelligence et les dispositifs d'analyse avancée constitue un socle informationnel essentiel, permettant la standardisation des données, l'amélioration de leur fiabilité et leur transformation en informations décisionnelles via des tableaux de bord dynamiques et des capacités de reporting en temps réel (Quattrone, 2016; Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018). Dans le secteur hospitalier, ces dispositifs soutiennent le pilotage de la performance globale, renforcent la coordination entre les fonctions médicales, administratives et logistiques, et améliorent la visibilité des coûts et des activités.

Par ailleurs, l'essor du Big Data et des outils analytiques avancés élargit le périmètre traditionnel du contrôle de gestion en intégrant des données massives, variées et à forte vélocité. Cette évolution ouvre la voie à des analyses prédictives et prescriptives susceptibles d'améliorer l'anticipation, la qualité des décisions managériales et la performance organisationnelle (Appelbaum et al., 2017; Bhimani & Willcocks, 2014). Le contrôleur de gestion voit ainsi son rôle se transformer progressivement, passant d'un producteur d'informations à un analyste et interprète de la performance, capable d'éclairer les choix stratégiques et d'accompagner le changement organisationnel (Quattrone, 2016).

Toutefois, la littérature souligne le caractère fondamentalement ambivalent de cette transformation digitale. Si la digitalisation offre des opportunités majeures en matière d'accès à l'information en temps réel, de suivi continu de la performance et d'agilité décisionnelle, elle s'accompagne également de limites et de risques significatifs. La complexité des systèmes d'information, les coûts de déploiement et de maintenance, les difficultés d'interopérabilité, les résistances organisationnelles et professionnelles, ainsi que l'insuffisance des compétences analytiques peuvent freiner l'appropriation effective des outils et réduire la valeur créée par les systèmes de contrôle digitalisés, en particulier dans les organisations publiques et hospitalières (Kurunmäki et al., 2016; Moll & Yigitbasioglu, 2019; Quattrone, 2016).

En outre, la dépendance accrue aux dispositifs numériques et aux indicateurs automatisés peut conduire à une rigidification des processus décisionnels et à une perte de recul critique. Ces constats rappellent que la digitalisation du contrôle de gestion ne constitue ni un processus linéaire ni un simple progrès technique, mais un phénomène organisationnel complexe nécessitant un encadrement managérial adapté afin de préserver le rôle du contrôle de gestion comme mécanisme de régulation, d'apprentissage organisationnel et de soutien à la gouvernance stratégique (Vaassen et al., 2022; Vial, 2019).

b. Vers un contrôle de gestion orienté performance intégrée

L'évolution du contrôle de gestion observée dans les organisations contemporaines s'inscrit dans une transformation plus large de ses finalités, de ses modalités d'intervention et de sa contribution à la performance organisationnelle. Historiquement centré sur le suivi budgétaire et la surveillance des écarts, le contrôle de gestion a progressivement élargi son champ d'action pour devenir un dispositif de pilotage global de la performance (Alomari et al., 2018; Henri Bouquin & Catherine Kuszla, 2014). Cette mutation s'explique notamment par l'intensification de la concurrence, l'accélération des cycles économiques et l'augmentation de l'incertitude stratégique, qui rendent insuffisante une approche purement financière et rétrospective du contrôle.

Dans sa conception traditionnelle, le contrôle de gestion visait principalement à assurer la conformité des résultats aux prévisions budgétaires, en garantissant l'utilisation efficace et efficiente des ressources organisationnelles (Labarbe, 2020). Toutefois, cette approche budgétaire, souvent critiquée pour sa rigidité, s'est révélée inadaptée face aux exigences croissantes de flexibilité et d'adaptabilité. (Jean-Charles Mathé & Jean-Louis Malo, 2000) soulignent ainsi la nécessité de dépasser une vision strictement instrumentale du contrôle pour agir sur les interprétations et orienter les comportements, ouvrant la voie à une conception plus interactive et stratégique du pilotage.

Dans cette perspective, le cadre proposé par (Simons, 1995) met en évidence le repositionnement du contrôle de gestion comme levier d'alignement entre stratégie et action opérationnelle. Ce mouvement s'inscrit dans l'émergence d'un nouvel environnement institutionnel marqué par le développement du « contrôle managérial » (Delmas, 2010), dans lequel le contrôleur de gestion ne se limite plus à un rôle de surveillance, hérité de la théorie de l'agence (Cavelius et al., 2018), mais adopte progressivement une posture de business partner. Cette évolution se traduit par une implication accrue dans la cohérence des décisions managériales, l'anticipation des transformations de l'environnement et la création de valeur durable.

Parallèlement, le périmètre de la performance appréhendée par le contrôle de gestion s'est considérablement élargi. La performance organisationnelle ne peut plus être évaluée uniquement à travers des indicateurs financiers, mais intègre désormais des dimensions non financières relatives à la qualité, aux processus, à l'innovation et aux impacts sociaux. Toutefois, (Ittner et al., 2003) soulignent que ces indicateurs restent fréquemment sous-utilisés par les managers, qui les perçoivent comme subjectifs et potentiellement manipulables. La digitalisation contribue néanmoins à renforcer cette approche multidimensionnelle de la performance en facilitant la collecte, le traitement et la visualisation de données hétérogènes, et en soutenant une prise de décision davantage fondée sur les faits.

Cette transformation des finalités s'accompagne d'une évolution profonde des modalités et des pratiques du contrôle de gestion. Les transformations digitales ont modifié les mécanismes de coordination organisationnelle et favorisé l'émergence de pratiques plus transversales, continues et intégrées aux processus opérationnels. La digitalisation permet notamment

l'automatisation de nombreuses activités traditionnellement réalisées manuellement, depuis la collecte des données jusqu'à la production des rapports et l'analyse des indicateurs clés de performance (Dony & Maurel, 2022). Les systèmes numériques rendent possible un reporting plus fréquent, interactif et personnalisé, facilitant le pilotage en temps réel et renforçant la coordination entre les acteurs organisationnels (Cavelius et al., 2018).

Dans ce contexte, le reporting, longtemps perçu comme un dispositif périodique et formel, devient un outil dynamique de dialogue managérial et de pilotage opérationnel. Les travaux soulignent à cet égard le caractère vital du reporting pour la survie organisationnelle, tandis que l'intégration des systèmes numériques permet une diffusion sécurisée et immédiate de l'information, favorisant une approche collaborative du contrôle de gestion. Cette évolution contribue à rapprocher la fonction contrôle de gestion des centres de décision et à renforcer son rôle dans la coordination interfonctionnelle.

Au-delà des pratiques, la digitalisation transforme également l'efficacité du contrôle de gestion, tant sur le plan opérationnel que stratégique. Les systèmes numériques automatisent le traitement des données, réduisent le temps consacré aux tâches à faible valeur ajoutée et améliorent la fiabilité des informations, permettant aux contrôleurs et aux managers de se concentrer davantage sur l'analyse et l'interprétation des résultats (Smith, 2024). Kraus et al. (2021) mettent en évidence le rôle central de la digitalisation dans la stimulation de l'innovation organisationnelle, en facilitant l'adoption rapide de nouvelles technologies et le développement de modèles d'affaires renouvelés. De même, Fitzsimmons et Fitzsimmons (2006) soulignent que les technologies numériques ouvrent la voie à des analyses prédictives, à une réactivité accrue et à une meilleure anticipation des risques, renforçant ainsi la qualité des décisions stratégiques.

Dans le contexte marocain, (Mehdi et al., 2024) montrent que l'intégration des technologies numériques dans les systèmes de contrôle de gestion contribue significativement à l'amélioration de l'efficacité opérationnelle et de l'expérience des usagers. Toutefois, ces bénéfices restent conditionnés par une gestion rigoureuse des données sensibles, le développement des compétences analytiques et une adaptation continue aux évolutions technologiques.

Pris dans leur ensemble, ces travaux convergent vers l'idée que la digitalisation constitue un moteur majeur de transformation du contrôle de gestion, en redéfinissant simultanément ses finalités, ses modalités d'intervention et son efficacité organisationnelle. Néanmoins, l'impact réel de cette transformation demeure fortement dépendant des conditions d'appropriation par les managers, de la qualité des données disponibles et du degré d'intégration des outils numériques dans les pratiques existantes, soulignant ainsi le caractère contingent et socialement construit de la performance des systèmes de contrôle digitalisés.

3. Cadre conceptuel et propositions de recherche

Malgré la richesse des travaux existants, plusieurs limites persistent dans la littérature relative à la digitalisation du contrôle de gestion. D'une part, les recherches demeurent largement fragmentées. Certaines études privilégient l'analyse d'outils numériques spécifiques, tels que les ERP, les solutions de Business Intelligence ou les dispositifs de Big Data, tandis que d'autres se concentrent sur l'évolution du rôle du contrôleur de gestion ou sur les effets de la digitalisation sur la performance organisationnelle. Rares sont les travaux qui proposent une approche intégrée permettant d'analyser simultanément la transformation des finalités du contrôle de gestion, l'évolution de ses modalités de mise en œuvre et son efficacité organisationnelle.

D'autre part, la majorité des recherches empiriques s'inscrit dans des contextes privés ou industriels, laissant relativement peu de place à l'analyse des organisations publiques et hospitalières. Or, ces dernières se caractérisent par des contraintes institutionnelles, professionnelles et organisationnelles spécifiques, marquées notamment par la pluralité des logiques d'acteurs, la forte régulation, les tensions entre objectifs médicaux, administratifs et financiers, ainsi que des exigences accrues en matière de reddition des comptes. Dans de tels contextes, la digitalisation ne saurait être appréhendée comme une simple évolution technologique, mais constitue un processus susceptible de redéfinir en profondeur les équilibres organisationnels, les mécanismes de coordination et les modes de gouvernance.

Enfin, si la littérature souligne le caractère ambivalent de la digitalisation du contrôle de gestion, les conditions organisationnelles qui déterminent son impact réel sur l'efficacité des dispositifs de pilotage restent encore insuffisamment explorées. Les bénéfices associés aux technologies numériques en termes d'agilité décisionnelle, de pilotage en temps réel et de soutien à la performance ne sont ni automatiques ni universels. Ils dépendent étroitement de l'appropriation des outils par les acteurs, de la qualité des données produites et du degré d'intégration des dispositifs numériques dans les pratiques managériales existantes.

C'est dans cette perspective que la présente recherche s'inscrit. Elle vise à analyser de manière intégrée comment la digitalisation redessine le contrôle de gestion dans un contexte hospitalier public, en articulant conjointement l'évolution de ses finalités, de ses modalités d'intervention et de son efficacité organisationnelle. Afin de structurer cette analyse, un cadre conceptuel est proposé autour de trois dimensions interdépendantes.

Premièrement, la digitalisation apparaît susceptible d'influencer les finalités du contrôle de gestion. L'intégration des technologies numériques favorise un passage progressif d'un contrôle centré sur la conformité budgétaire vers un pilotage plus stratégique, interactif et orienté vers la création de valeur (Simons, 1995 ; Granlund, 2011 ; Moll & Yigitbasioglu, 2019). L'exploitation accrue des données en temps réel et l'intégration d'indicateurs multidimensionnels repositionnent le contrôle de gestion comme un levier central de soutien à la décision et d'alignement stratégique, particulièrement dans le secteur hospitalier public où la performance revêt une dimension médico-économique et sociale.

Proposition 1 (P1). La digitalisation des systèmes d'information hospitaliers favorise une évolution des finalités du contrôle de gestion vers un pilotage plus stratégique et multidimensionnel.

Deuxièmement, la digitalisation transforme les modalités et pratiques du contrôle de gestion. L'automatisation du reporting, l'intégration des données issues de différentes fonctions et la production de tableaux de bord dynamiques modifient les routines organisationnelles et renforcent la transversalité du pilotage (Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018 ; Dony & Maurel, 2022). Dans les organisations hospitalières, ces dispositifs numériques contribuent à fluidifier la circulation de l'information et à rapprocher le contrôle de gestion des centres de décision, tout en impliquant une redéfinition des rôles et des compétences.

Proposition 2 (P2). La digitalisation transforme les modalités du contrôle de gestion en renforçant l'automatisation, la transversalité et l'interactivité des pratiques de pilotage.

Troisièmement, la digitalisation est susceptible d'améliorer l'efficacité du contrôle de gestion en accroissant la qualité, la fiabilité et la rapidité de l'information, ce qui soutient une prise de décision plus éclairée (Appelbaum et al., 2017 ; Kraus et al., 2021). Toutefois, cette efficacité demeure contingente : elle dépend de l'appropriation des outils numériques par les acteurs, de la qualité des données disponibles et de leur intégration dans les pratiques managériales existantes.

Proposition 3 (P3). La digitalisation améliore l'efficacité du contrôle de gestion sous réserve de son appropriation organisationnelle et de l'intégration effective des outils numériques dans les pratiques managériales.

Ainsi, le cadre conceptuel proposé considère la digitalisation comme un facteur structurant susceptible de redessiner le contrôle de gestion selon trois dimensions complémentaires : ses finalités, ses modalités et son efficacité. L'étude empirique menée dans le secteur hospitalier public marocain vise à examiner ces transformations de manière conjointe, en tenant compte des spécificités institutionnelles et organisationnelles propres à ce contexte.

4. Méthodologie de recherche

Cette recherche s'appuie sur une approche qualitative interprétative et repose sur une étude de cas approfondie menée au sein d'un centre hospitalier universitaire public marocain. Ce choix vise à saisir, dans leur contexte réel, les transformations induites par la digitalisation du contrôle de gestion, en tenant compte à la fois des pratiques quotidiennes, du rôle des acteurs et des contraintes organisationnelles. L'étude de cas permet ainsi d'explorer un phénomène complexe là où technologies, dynamiques managériales et cadres institutionnels s'entremêlent étroitement (Albarello, 2011).

Le Centre Hospitalier Universitaire de Fès a été retenu comme terrain d'investigation en raison de sa complexité organisationnelle et de son engagement récent dans plusieurs projets de modernisation, notamment la mise en place de systèmes d'information hospitaliers, de tableaux de bord automatisés et d'outils de suivi de la performance. Ce contexte offre un cadre particulièrement riche pour observer concrètement comment les outils digitaux sont appropriés par les acteurs et comment ils transforment progressivement les pratiques de pilotage dans un environnement hospitalier public.

La collecte des données s'est déroulée selon une logique de triangulation, combinant observation participante, entretiens semi-directifs et analyse de documents internes (Yin, 2003). Une immersion prolongée dans l'établissement a permis d'observer les activités quotidiennes, d'assister à certaines réunions de pilotage et de suivre l'usage effectif des outils numériques. En parallèle, douze entretiens semi-directifs, d'une durée allant de 15 à 60 minutes, ont été réalisés auprès d'acteurs directement impliqués dans la fonction contrôle de gestion : contrôleurs de gestion, responsables financiers, managers opérationnels, chefs de service et responsables des systèmes d'information. Ces échanges ont permis de recueillir leurs expériences, leurs perceptions et leurs interprétations des effets de la digitalisation sur les finalités, les pratiques et l'efficacité du contrôle de gestion. Des rapports et procédures internes ont également été mobilisés afin de compléter les données de terrain et d'éclairer les orientations stratégiques de l'établissement.

Le choix de réaliser douze entretiens repose sur une logique de saturation théorique (Glaser & Strauss, 1967), selon laquelle la collecte des données est arrêtée lorsque les nouveaux entretiens n'apportent plus d'informations significativement nouvelles. Dans cette recherche, la diversité des profils interrogés (contrôleurs de gestion, responsables financiers, managers opérationnels, chefs de service et responsables des systèmes d'information) a permis de couvrir les différentes dimensions du phénomène étudié. La redondance des discours observée à partir des derniers entretiens confirme l'atteinte de cette saturation, garantissant ainsi la robustesse et la validité des résultats.

L'analyse a porté sur la fonction contrôle de gestion en tant qu'unité centrale d'observation. L'ensemble des entretiens a été retranscrit intégralement, puis analysé à l'aide du logiciel NVivo 9 selon un codage thématique combinant une lecture descriptive et une interprétation plus approfondie des données (Miles & Huberman, 2003). Cette démarche a permis d'identifier

à la fois les éléments explicites relatifs aux outils et aux pratiques, ainsi que les dynamiques organisationnelles sous-jacentes révélées dans les discours des acteurs. Afin d'assurer la robustesse de l'analyse, un va-et-vient constant a été opéré entre données empiriques et littérature, complété par une triangulation systématique des sources. Cette approche vise à proposer une compréhension rigoureuse, mais ancrée dans l'expérience vécue des acteurs, de la manière dont la digitalisation redessine concrètement le contrôle de gestion dans le secteur hospitalier public marocain.

5. Résultats et discussions

L'analyse du cas du Centre Hospitalier Universitaire de Fès met en évidence une trajectoire de digitalisation progressive, marquée par une évolution différenciée des systèmes d'information selon les niveaux organisationnels. Le CHU est structuré autour de cinq hôpitaux disposant chacun d'un service de contrôle de gestion, complétés par un service central rattaché à la direction générale. Cette organisation multi-sites repose sur une architecture informationnelle composite, articulant plusieurs dispositifs numériques aux finalités distinctes.

Au niveau opérationnel, le système HOSIX, déployé depuis 2008, constitue le principal outil de gestion hospitalière. Il est utilisé pour le suivi des patients, la gestion des activités médicales et le pilotage des stocks, assurant ainsi la production des données nécessaires au fonctionnement quotidien des services. À l'échelle centrale, le système SAGE X3, plus récemment adopté, est mobilisé pour la gestion consolidée des stocks et la comptabilité générale, répondant aux exigences de suivi budgétaire et de reporting institutionnel.

Cette coexistence de systèmes génère toutefois une fragmentation relative de l'information, obligeant les contrôleurs de gestion à assurer des opérations de rapprochement et de consolidation afin de produire des analyses cohérentes. Face à ces limites, le CHU a engagé un projet stratégique visant à généraliser l'usage du système SAGE X3 à l'ensemble des hôpitaux. Cette dynamique de convergence traduit une volonté d'harmonisation des pratiques de gestion et de renforcement de l'intégration des données, avec pour objectif d'améliorer la fiabilité de l'information et les capacités de pilotage global de l'établissement.

Les contrôleurs de gestion occupent ici une position d'interface essentielle entre les différents systèmes, jouant un rôle clé dans la mise en cohérence des données issues des sphères médicale, administrative et logistique. Parallèlement, les résultats montrent une évolution notable de l'organisation du contrôle de gestion. Alors qu'un seul service était auparavant rattaché à la direction générale, la nouvelle configuration prévoit désormais un service dédié au sein de chaque hôpital, en complément du service central. Cette réorganisation est perçue par les acteurs comme un levier de proximité avec les activités opérationnelles et un moyen d'améliorer le suivi de la performance. Le contrôle de gestion est ainsi investi d'une mission élargie de planification, d'accompagnement et d'évaluation de la performance, mobilisant de manière complémentaire le reporting, les tableaux de bord et les dispositifs de planification stratégique.

Les processus de production des documents de gestion reposent sur une logique collaborative. Chaque service contribue à l'élaboration des rapports d'activité et des indicateurs de performance, tandis que le contrôleur de gestion assure la coordination, l'harmonisation et la consolidation des informations. Ce mode de fonctionnement favorise un pilotage partagé de la performance, fondé sur la coopération entre acteurs et sur la structuration progressive d'un langage commun autour des indicateurs.

Ces résultats confirment la Proposition 1 en montrant que la digitalisation redessine les finalités du contrôle de gestion, qui évolue d'une logique essentiellement budgétaire et rétrospective vers un pilotage plus stratégique et interactif. L'accès facilité aux données, l'automatisation

partielle des processus de collecte et l'amélioration de la fiabilité de l'information ont permis un passage d'un contrôle centré sur la justification a posteriori à un accompagnement plus direct de la décision. Les indicateurs offrent désormais une visibilité accrue sur les activités, soutenant des échanges réguliers entre services et direction générale, et favorisant l'apprentissage organisationnel. Dans ce contexte, le rôle du contrôleur de gestion connaît une transformation profonde, en cohérence avec la Proposition 2. Loin d'être marginalisé par la digitalisation, le contrôleur voit sa fonction requalifiée. Sa valeur ajoutée réside de moins en moins dans la production des chiffres et de plus en plus dans leur interprétation, leur mise en perspective et leur traduction en éléments utiles à la décision. Il devient un partenaire stratégique, sollicité pour analyser les écarts, éclairer les arbitrages et accompagner les responsables opérationnels. Cette évolution renforce sa position d'interface entre niveaux stratégique et opérationnel, ainsi qu'entre corps médical et administratif, contribuant à une meilleure coordination organisationnelle.

Enfin, les résultats mettent en évidence l'ambivalence de la digitalisation, confirmant la Proposition 3. Si les outils numériques modernisent les pratiques de pilotage, leurs effets restent fortement dépendants des conditions d'appropriation. La coexistence de plusieurs systèmes, le déficit de formation, certaines résistances organisationnelles et les préoccupations liées à la fiabilité et à la confidentialité des données limitent encore l'exploitation complète du potentiel digital. Ces difficultés ne traduisent pas tant une insuffisance technique qu'un décalage entre une infrastructure informationnelle relativement mature et des usages managériaux encore en construction, dans un contexte marqué par la pluralité des logiques professionnelles.

Les actions récemment engagées — convergence vers un système intégré, renforcement de la sécurité et dispositifs de formation — témoignent toutefois d'une dynamique d'apprentissage organisationnel. La digitalisation apparaît ainsi simultanément comme un levier de transformation et une source de tensions, dont l'impact réel dépend moins de la technologie elle-même que des conditions humaines et organisationnelles de son appropriation. Ce constat souligne le caractère profondément contingent du pilotage digital dans les organisations hospitalières publiques.

6. Conclusion

Cette étude visait à comprendre comment la digitalisation redessine le contrôle de gestion dans un contexte hospitalier public, en analysant conjointement l'évolution de ses finalités, de ses pratiques et de son efficacité organisationnelle. À partir d'une étude de cas qualitative menée au sein du Centre Hospitalier Universitaire de Fès, les résultats mettent en évidence une transformation progressive mais structurante du contrôle de gestion, portée par l'intégration des systèmes d'information et des outils numériques de pilotage.

Les analyses montrent un passage d'un contrôle principalement budgétaire et rétrospectif vers un dispositif plus stratégique, interactif et orienté vers l'aide à la décision. Cette évolution se traduit par une reconfiguration de l'architecture informationnelle, une réorganisation de la fonction contrôle de gestion et une redéfinition du rôle des contrôleurs, désormais davantage engagés dans l'analyse, l'interprétation et l'accompagnement managérial. Toutefois, l'étude souligne également le caractère ambivalent de cette transformation : les bénéfices de la digitalisation restent étroitement dépendants des conditions d'appropriation des outils, du développement des compétences analytiques et des contraintes institutionnelles propres au secteur hospitalier public.

Cette recherche apporte plusieurs contributions :

- Sur le plan théorique, elle propose une lecture intégrée de la transformation digitale du contrôle de gestion, en articulant simultanément ses finalités, ses modalités et son

efficacité organisationnelle, dimensions généralement étudiées de manière fragmentée dans la littérature.

- Sur le plan empirique, elle enrichit les connaissances sur la digitalisation du contrôle de gestion dans le contexte des organisations publiques hospitalières marocaines, encore peu exploré, en mettant en évidence les dynamiques organisationnelles spécifiques et les tensions entre logiques médicales, administratives et financières.
- Sur le plan managérial, elle met en évidence les conditions nécessaires à une digitalisation réussie du contrôle de gestion, notamment l'importance de l'appropriation des outils par les acteurs, le développement des compétences analytiques et la nécessité d'une meilleure intégration des systèmes d'information pour améliorer la qualité du pilotage organisationnel.

En définitive, cette étude montre que la digitalisation constitue un levier majeur de transformation du contrôle de gestion dans les centres hospitaliers universitaires publics. Son potentiel ne peut toutefois être pleinement réalisé qu'à condition d'être accompagné d'évolutions organisationnelles, managériales et humaines, faisant du contrôle de gestion un acteur central du pilotage de la performance et de la gouvernance hospitalière à l'ère numérique.

7. Bibliographie

- Abernethy, M., Horne, M., Lillis, A., Malina, M., & Selto, F. (2005). A Multi-Method Approach to Building Causal Performance Maps from Expert Knowledge. *Management Accounting Research*, 16, 135-155. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2005.03.003>
- Alomari, I. A., Mohd Amir, A., Aziz, K. A., & Md Auzair, S. (2018). Effect of Enterprise Resource Planning Systems and Forms of Management Control on Firm's Competitive Advantage. *Asian Journal of Accounting and Governance*, 9, 87-98. <https://doi.org/10.17576/AJAG-2018-09-08>
- Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M., & Yan, Z. (2017). Impact of business analytics and enterprise systems on managerial accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*, 25, 29-44. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2017.03.003>
- Bharadwaj, A., El Sawy, O. A., Pavlou, P. A., & Venkatraman, N. V. (2013). *Digital Business Strategy: Toward a Next Generation of Insights* (SSRN Scholarly Paper 2742300). Social Science Research Network. <https://papers.ssrn.com/abstract=2742300>
- Bhimani, A., & Willcocks, L. (2014). Digitisation, 'Big Data' and the transformation of accounting information. *Accounting and Business Research*. (world). <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/00014788.2014.910051>
- Brennen, J. S., & Kreiss, D. (2016). Digitalization. In *The International Encyclopedia of Communication Theory and Philosophy* (p. 1-11). John Wiley & Sons, Ltd. <https://doi.org/10.1002/9781118766804.wbiect111>
- Cavelius, F., Endenich, C., & Zicari, A. (2018). *L'IMPACT DE LA DIGITALISATION SUR LE ROLE DU CONTROLEUR DE GESTION*.
- Delmas, C. (2010). Valérie Boussard, Didier Demazière, Philip Milburn, L'injonction au professionnalisme. Analyses d'une dynamique plurielle. *Lectures*. <https://doi.org/10.4000/lectures.977>
- Dony, S., & Maurel, C. (2022). La digitalisation, un levier de gestion de l'austérité dans les collectivités locales ? *Gestion et management public*, Volume 10 / N° 2(2), 9-31. <https://doi.org/10.3917/gmp.102.0009>

- Granlund, M. (2011). Extending AIS research to management accounting and control issues : A research note. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12(1), 3-19. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2010.11.001>
- Henri Bouquin & Catherine Kuszla. (2014). *Le contrôle de gestion*. Librairie Eyrolles. <https://www.eyrolles.com/Entreprise/Livre/le-contrôle-de-gestion-9782130609520/>
- Ittner, C. D., Larcker, D. F., & Meyer, M. W. (2003). Subjectivity and the Weighting of Performance Measures : Evidence from a Balanced Scorecard. *The Accounting Review*, 78(3), 725-758.
- Jean-Charles Mathé & Jean-Louis Malo. (2000). *L'essentiel du contrôle de gestion* (Éditions Eyrolles). <https://www.editions-eyrolles.com/livre/l-essentiel-du-contrôle-de-gestion-1>
- Kane, G. C., Palmer, D., Phillips, A. N., Kiron, D., & Buckley, N. (2015). Strategy, not Technology, Drives Digital Transformation. *MIT Sloan Management Review and Deloitte University Press*.
- Kurunmäki, L., Mennicken, A., & Miller, P. (2016). Quantifying, Economising, and Marketising : Democratising the Social Sphere? *Sociologie Du Travail*, 58(4), 390-402. <https://doi.org/10.4000/sdt.1210>
- Labarbe, E. (2020). *Contrôle de gestion*. Ellipses. <https://www.scholarvox.com/catalog/book/88934160>
- Lamssarbi, B., Bouaziz, S. M., & Mamoudou, A. (2025). The impact of digitalization on management control and performance : A Systematic Literature Review. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 6(1). <https://www.revuefreg.fr/index.php/home/article/view/1962>
- Laudon, K. C., & Laudon, J. P. (2020). Management Information Systems Managing the Digital Firm (16th ed.). Pearson. - References - Scientific Research Publishing. <https://www.scirp.org/reference/referencespapers?referenceid=3794844>
- Llewellyn, S., & Northcott, D. (2005). The average hospital. *Accounting, Organizations and Society*, 30(6), 555-583. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2004.05.005>
- Mehdi, B. E., Lahrech, A., & Mohammed, N. (2024). La digitalisation du système de contrôle de gestion et impact sur la performance globale des entreprises de services : Cas de la région Fès-Meknès. *African Scientific Journal*, 3(24), 592-592. <https://doi.org/10.5281/zenodo.12706474>
- Moll, J., & Yigitbasioglu, O. (2019). The role of internet-related technologies in shaping the work of accountants : New directions for accounting research. *The British Accounting Review, Innovative Governance and Sustainable Pathways in a Disruptive Environment*, 51(6), 100833. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2019.04.002>
- Nobre, T. (2001). Le contrôleur de gestion de la PME. *Comptabilité Contrôle Audit*, 7(1), 129-146. <https://doi.org/10.3917/cca.071.0129>
- Quattrone, P. (2016). Management accounting goes digital : Will the move make it wiser? *Management Accounting Research, 25th Anniversary Conference*, 31, 118-122. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.01.003>
- Rikhardsson, P., & Yigitbasioglu, O. (2018). Business intelligence & analytics in management accounting research : Status and future focus. *International Journal of Accounting Information Systems*, 29, 37-58. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2018.03.001>
- Sebastian, I. M., Moloney, K. G., Ross, J. W., Fonstad, N., Beath, C., & Mocker, M. (2017). How big old companies navigate digital transformation. *MIS Quarterly Executive*, 16, 197-213.

- Simons, R. (1995). *Levers of Control : How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal* (Harvard Business School). <https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=257>
- Smith, J. (2024). Influence of Digital Transformation on Firm Performance in the Service Industry in United States. *International Journal of Business Strategies*, 9, 63-74. <https://doi.org/10.47672/ijbs.1823>
- Tilson, D., Lyytinen, K., & Sørensen, C. (2010). Research Commentary ---Digital Infrastructures : The Missing IS Research Agenda. *Information Systems Research*, 21(4), 748-759.
- Vaassen, S., Essers, B. A. B., Stammen, L. A., Walsh, K., Kerssens, M., Evers, S. M. A. A., Heyligers, I., Stassen, L. P. S., van Mook, W. N. K. A., & Noben, C. Y. G. (2022). Incorporating value-based healthcare projects in residency training : A mixed-methods study on the impact of participation on understanding and competency development. *BMJ Open*, 12(8), e060682. <https://doi.org/10.1136/bmjopen-2021-060682>
- Vial, G. (2019). Understanding digital transformation : A review and a research agenda. *The Journal of Strategic Information Systems*, SI: Review issue, 28(2), 118-144. <https://doi.org/10.1016/j.jsis.2019.01.003>
- Yoo, Y., Henfridsson, O., & Lyytinen, K. (2010). Research Commentary —The New Organizing Logic of Digital Innovation : An Agenda for Information Systems Research. *Information Systems Research*, 21(4), 724-735. <https://doi.org/10.1287/isre.1100.0322>