

REVISTA DE ESTUDIOS FRONTERIZOS DEL ESTRECHO DE GIBRALTAR

REFEG (NUEVA ÉPOCA)

ISSN: 1698-1006

GRUPO SEJ-058 PAIDI

CONTRÔLE DE GESTION ET PILOTAGE DE LA PERFORMANCE DE L'UNIVERSITÉ: UNE ÉTUDE EXPLORATOIRE AU SEIN DES UNIVERSITÉS MAROCAINES

EL AYACHI BENCHEIKH

Enseignant-chercheur, Membre ARIMHE
Université Abdelmalek Essaâdi-Maroc
Groupe de recherche : GRET
bencheikhayachi@yahoo.fr

BOUCHRA ELABBADI

Enseignant-chercheur, Membre RIODD, Membre ARIMHE
ENCGT-UAE Maroc
Groupe de recherche : GREFAM
elabbadib@yahoo.fr

REFEG 2/2015

ISSN: 1698-1006

EL AYACHI BENCHEIKH

Enseignant-chercheur, Membre ARIMHE
Université Abdelmalek Essaâdi-Maroc
bencheikhayachi@yahoo.fr

BOUCHRA ELABBADI

Enseignant-chercheur, Membre RIODD, Membre ARIMHE
ENCGT-UAE Maroc
elabbadib@yahoo.fr

CONTRÔLE DE GESTION ET PILOTAGE DE LA PERFORMANCE DE L'UNIVERSITÉ: UNE ÉTUDE EXPLORATOIRE AU SEIN DES UNIVERSITÉS MAROCAINES

1

SUMARIO: I. INTRODUCTION. II. CADRE THÉORIQUE ET CONCEPTUEL III. ASPECTS MÉTHODOLOGIQUES. IV. RÉSULTATS DE L'ÉTUDE EXPLORATOIRE. V. CONCLUSION. VI. BIBLIOGRAPHIE ET RÉFÉRENCES.

RÉSUMÉ. L'objet de notre papier est d'étudier la nécessité de contrôle de gestion dans les Universités Marocaines, organisations à vocation public ayant pour mission la recherche et l'offre de formation. D'où la question principale de la recherche : Dans quelle mesure le système de contrôle de gestion serait-il nécessaire pour le pilotage de la performance des Universités Marocaines en contexte d'autonomie et de contractualisation? Pour répondre à cette question, nous avons mobilisé à la fois la littérature en contrôle de gestion et la littérature en management public. Cette double approche théorique a permis de construire des grilles de lecture théoriques quant aux facteurs et aux pré-alables de la mise en place d'un système de contrôle de gestion.

MOTS CLÉS: CONTRÔLE DE GESTION, MANAGEMENT PUBLIC, PERFORMANCE, UNIVERSITÉ MAROCAINE, AUTONOMIE ET CONTRACTUALISATION.

ABSTRACT. The object of our paper is to study the necessity of management control in the Moroccan Universities, organizations which are of public vocation and having for mission research and offer of formation. It is from here that stems the principal question of the research, namely to what extent the system of management control would be necessary for performance guiding in terms of Moroccan Universities' autonomy and contracting. To answer this question we have mobilized both the literature of management control and that of public management. This double theoretical approach has

permitted us to establish theoretical reading grids relative to factors and prior conditions for the setting up of a management control system.

I. INTRODUCTION

Aujourd'hui, l'université marocaine est appelée à opérer des transformations en profondeur pour faire face à l'évolution de son environnement sur les plans national et international et répondre aux exigences de ses «clients». Cette mutation se manifeste entre autres par l'exigence de passer l'université d'une organisation bureaucrate à une organisation modernisée (Huron et Spindler, 2008). Pour répondre à cette exigence les Universités Marocaines (UM) se sont engagées dans un processus de réforme initié en 1999 par la charte nationale et afin d'accélérer ce processus, 17 contrats de développement (Plan d'urgence) de l'Université ont été signés engageant l'Etat et les 15 universités marocaines. (Lahlou, 2010).

Cette contractualisation, qui définit la relation Etat-Université, offer aux universités, selon la loi 01.00 portant l'organisation de l'enseignement supérieur, de plus en plus de marges de manœuvre pour exercer effectivement leur autonomie (Kouam, 2006). La mise en œuvre de cette contractualisation est accompagnée par l'émergence des nouvelles pratiques de contrôle de gestion (dispositif de suivi comportant 289 indicateurs, tableaux de bord...). En un mot, l'Université Marocaine est appelée à être performante. Cette performance est justifiée au travers de la qualité ou de l'efficacité des services rendus, mais également au travers de l'optimisation des ressources. Pour répondre à ces

KEY WORDS: MANAGEMENT CONTROL, PUBLIC MANAGEMENT, PERFORMANCE, MOROCCAN UNIVERSITIES, AUTONOMY AND CONTRACTING.

exigences (qualité, efficacité, optimisation) et évaluer précisément ces résultats, les universités sont obligées de se doter d'un système efficace de contrôle de gestion pour le pilotage de sa performance.

Dans cette optique, notre papier sera focalisé sur le contrôle de gestion et pilotage de la performance de l'université marocaine (Université Marocaine est un établissement public à caractère administratif).

II. CADRE THÉORIQUE ET CONCEPTUEL

Le concept de contrôle de gestion connaît, depuis quelques années, des mutations importantes. Ces évolutions modifient le positionnement de cette pratique dans les entreprises et dans le monde académique (Dupuy et Rolland, 1991). En effet, la lecture des ouvrages et des articles traitant du contrôle de gestion, met en lumière l'existence d'un consensus autour de l'idée selon laquelle le contrôle de gestion peut apparaître comme un concept ambigu aux contours mal définis. A cet effet, la notion de contrôle de gestion s'est tellement prêtée à des interprétations multiples. Les causes de cette ambiguïté sont multiples (GIBERT, 2009).

Nous remarquons, d'après les définitions du contrôle de gestion proposés par R.N.Anthony en 1965 et 1988 ainsi que celle de R. Simons en 1995 (Bouquin, 2001, p. 19) (Berland, 2009, p. 15), que le contrôle de gestion est l'outil des

managers dans la mesure où le métier de contrôleur de gestion n'est jamais cité et que son objectif est identique. Il s'agit de s'assurer de la mise en œuvre de la stratégie de l'organisation. Enfin, les auteurs parlent d'organisations, ce qui signifie que le contrôle de gestion peut s'appliquer à des organisations non seulement privées mais aussi publiques.

En France, les organisations publiques vivent à l'heure actuelle des réformes, elles sont soumises à une injonction pressante à se moderniser. Un postulat semble établi selon lequel ces organisations ne seraient pas modernes et performantes. Souffrant d'un manque d'efficacité et d'efficience, elles accuseraient un déficit de management et devraient alors, sans délai, s'inspirer de l'idéal gestionnaire de l'entreprise privée (Naro. G, 2009). Parmi les réformes qui participent de ce mouvement, la Loi Organique relative aux Lois de Finance (LOLF), stipule en préambule que les administrations de l'Etat doivent évoluer d'une culture de moyens vers une culture du résultat. Inspirées des idées du New Public Management, les réformes en cours dans les organisations de l'Etat français, semblent obéir à une nouvelle doxa managériale inspirée de l'idéal gestionnaire de l'entreprise.

Les universités françaises sont aujourd'hui confrontées à de profonds bouleversements qui affectent leurs missions et leurs modes de fonctionnement. Dans le cadre de la loi relative aux Libertés et Responsabilités des Universités, dite loi (LRU), les universités accèdent notamment aux Responsabilités et Compétences Elargies (RCE) qui leur confèrent une autonomie accrue dans les domaines budgétaires et de gestion des ressources humaines. De ce fait,

elles sont incitées, par leurs instances de tutelle et d'évaluation, à se doter de dispositifs de contrôle de gestion (Augé. B, Naro.G, Vernhet.A, 2010). Différents rapports ont pointé récemment les évolutions auxquelles les universités vont devoir se soumettre pour s'inscrire dans la LOLF. Parmi ceux-là, on peut retenir le rapport de la Cour des comptes de décembre 2005 sur l'efficience et l'efficacité des universités, le rapport d'information de la mission d'évaluation et de contrôle sur la gouvernance des universités dans le contexte de la LOLF (2) ou encore le rapport d'information relatif à l'enquête de la Cour des comptes sur la formation continue dans les universités(3). Ces rapports considèrent que la mise en œuvre de la LOLF constitue une chance pour les universités et qu'en instaurant la culture de l'efficacité de la dépense publique, elle constitue l'opportunité d'une modernisation que les universités doivent saisir (Chatelain-Ponroy.S, Spone, S. 2007)

Au Maroc, c'est avec l'introduction du principe de globalisation des crédits et de contractualisation dans le budget à partir de la loi des finances de 2002 que le contrôle de gestion a commencé à s'introduire dans les mœurs de l'administration (Décret n° 2-01-2676 du 31 décembre 2001, publié au BO n° 4965 bis du 31-12-2001, p. 1492). Auparavant le discours politique parlait de «la rationalisation des dépenses budgétaires», inspirée de la pratique française du RCB, elle-même inspirée de la méthode PPBS (Plannig- Programing-Budgeting-System) pratiquée aux USA (Charpentier et Grandjean, 1998). Dans ce contexte le contrôle de gestion est de nouveau présenté comme une « *fonction centrale [...] qui doit permettre aux gestion-*

naires d'assurer leur responsabilité de pilotage des politiques publiques, et les aider à identifier les leviers permettant d'améliorer l'efficacité et la qualité de leur action» (Ministère des Finances dans le cadre du projet de loi de finance 2007-Grandes orientations). Par ailleurs, en faisant de l'autonomie et de la responsabilisation des gestionnaires l'un des piliers de la modernisation de la gestion publique, ces réformes ont conduit à une multiplication des centres de décision et, de fait, à l'émergence d'une demande de management pour soutenir et accompagner ces centres dans leurs nouvelles responsabilités (Dupuis, 1991).

Dans cette optique, notre étude exploratoire sera focalisée sur le contrôle de gestion et pilotage de la performance de l'université marocaine. Dans ce contexte nous avons situé notre recherche dans le cadre général des systèmes. Ce cadre va nous permettre d'étudier la nécessité du contrôle de gestion en tant que système d'information dans une organisation, notamment par une analyse en terme de «fit» (Alignement ou adéquation, congruence). Le choix de l'approche systémique s'explique par le fait que ce dernier peut, à la différence de l'approche analytique, appréhender le phénomène dans sa globalité. De plus le système peut être défini comme un ensemble d'éléments en interaction les uns avec les autres dans la mesure où ces interactions entre les éléments sont très importantes. C'est le cas ici, les Universités Marocaines (UM) étant des organisations complexes (Mintzberg, 1979) où les éléments sont variés, les interactions sont nombreuses et instables ; elles sont dynamiques. Ainsi, toute modification d'un élément va entraîner la modification de certains autres. Le contrôle de gestion ne peut donc pas être étudié

indépendamment d'autres éléments. De plus, l'approche systémique va nous permettre de faire appel aux caractéristiques des systèmes telles que la variété, l'adaptabilité, l'apprentissage, la rétroaction, le degré d'organisation.

Dans cette approche, les UM sont considérées comme des systèmes sociaux ouverts, finalisés, adaptatifs : Systèmes ouverts, car les UM font partie d'un environnement. Celui-ci agit sur les universités en même temps qu'elles agissent sur lui. Cet environnement est composé, à titre d'exemple, de la sphère politique, de la situation économique nationale et locale, des attentes du public, du Ministère de l'Enseignement Supérieur, de la formation des cadres et de la recherche Scientifique (MESFCRS), etc. Systèmes finalisés, car elles ont des objectifs qui sont les missions des UM dont la loi 01.00 (portant organisation de l'enseignement supérieur) en a fixées. Systèmes adaptatifs, nous estimons que les UM comme le souligne (Gervais, 1997, p.1), «*ont la faculté de transformer leur structure, de modifier leurs buts et leurs moyens pour les harmoniser avec l'évolution de l'environnement*». Ainsi, la mise en place du contrôle de gestion dans les universités peut être perçue comme une démarche d'adaptation à de nouvelles contraintes.

Afin d'expliquer le besoin de contrôle de gestion dans les UM, nous sommes parti par une analyse en terme de «fit». Ce concept est utilisé, depuis la fin des années 70, dans le cadre de la théorie de la contingence. Dans cette théorie, les organisations sont conceptualisées comme des systèmes de traitement de l'information. L'équilibre entre besoin et capacité de traitement de l'information est appelé «fit», et ce «fit»

détermine la performance de l'organisation. En cas de déséquilibre besoin/capacité, l'organisation doit trouver une solution pour une mise en cohérence.

D'après cette théorie, nous supposons que l'utilité du contrôle de gestion en tant que système d'information dépend de l'alignement entre besoin et capacité de traitement de l'information. Ainsi, la mise en place du contrôle de gestion apparaît comme une solution de mise en cohérence pour faire face à un déséquilibre besoin/capacité.

Devant l'existence de plusieurs modèles de fit, nous avons choisi le modèle de Tushman et Nadler (Spang, 2002, p. 3). Ce dernier, c'est un modèle qui nous semble plus adapté à notre démarche de recherche car il est synthétique, général et intra-organisationnelle. De plus, c'est un modèle de référence de la théorie de la contingence.

D'après Tushman et Nadler, les besoins de traitement de l'information dépendent de trois variables, ces dernières constituent les trois sources d'incertitude à laquelle les organisations doivent faire face:

- Le degré de stabilité et d'incertitude de l'environnement : plus l'environnement est instable ou incertain, plus le volume d'information est élevé et plus il y a un besoin pour les traiter.
- Le niveau d'interdépendance des unités: des unités (division, département, services, etc.) fortement interdépendantes exigent des échanges multiples d'information pour atteindre un niveau de coordination acceptable.

- Les caractéristiques des activités au sein d'une unité: c'est-à-dire le niveau de complexité et d'interdépendance entre les activités d'une unité. En d'autres termes, plus les tâches sont complexes et variables, plus le fonctionnement de l'organisation exige de nombreuses informations par les centres de décision.

Pour répondre à ces besoins, l'organisation met en place des capacités de traitement de l'information en engageant des ressources et par conséquent elle peut agir sur:

- La structure, en vue d'influer sur les moyens de coordination; elle peut créer ou supprimer des niveaux hiérarchiques, organiser des réunions, mettre en place des comités...
- Les technologies et systèmes d'information. Elle peut décider de les utiliser de façon intensive et/ou d'en introduire d'autres.

L'intérêt de ce modèle pour notre recherche, c'est d'expliquer la nécessité du contrôle de gestion dans les universités qui résulte du fait que les besoins et les capacités de traitement de l'information sont en déséquilibre.

D'une part, les besoins en traitement de l'information s'accroissent car l'environnement change : un processus de contractualisation, entre l'Etat et les Universités, est mis en place. Il a permis de passer d'une logique de moyen à une logique de résultat. Aujourd'hui, les universités sont appelées à rendre des comptes à la tutelle et elles sont demandées à améliorer la qualité de la formation tout en répondant aux besoins du marché de l'emploi. Ces modifications

entraînent un accroissement de l'incertitude et de la complexité.

Les caractéristiques des activités évoluent, notamment du fait des TIC (Technologie d'Information et de Communication) : internet, intranet, APOGEE (Application Pour l'Organisation et la Gestion des Etudiants et des Enseignements), OLERP, ENT (Environnement Numérique de Travail), etc. ce qui accroît les interactions entre les unités (présidence, établissements universitaires, services, départements) au sein des universités. De plus, parallèlement à leurs activités principales et afin d'accroître leur autonomie, une nouvelle activité est apparue: la formation continue.

D'autre part, les systèmes d'informations dans les universités ont insuffisamment évolué pour faire face aux besoins en traitement de l'information. Malgré le développement des TIC, il existe toujours un déséquilibre à combler entre les capacités et les besoins. Ainsi, la comptabilité publique n'est pas un outil de gestion efficace dans la mesure où son rôle est de justifier les dépenses sans dépasser les crédits. De plus, comme mentionné précédemment, la structure est peu modifiable dans les universités.

Ce modèle fait donc apparaître la nécessité de nouveaux systèmes d'information (ou le développement des systèmes déjà présents). C'est la raison pour laquelle dans certaines universités, il y a émergence de systèmes d'information, notamment ceux ayant une dominante « contrôle », nous citons à titre d'exemple : contrôle interne, audit interne, démarches certification et qualité, évaluation. Ces systèmes

d'informations transportent et traitent des informations d'une richesse variée. Ils ne sont donc pas entièrement substituables.

Nous pensons que le contrôle de gestion aura sa place et se développera, notamment pour encadrer et contrôler l'accroissement des flux d'information. De plus, il est plus adapté aux contraintes de l'environnement provenant de la tutelle qui pousse à la mise en place d'une logique de résultat. Le contrôle de gestion est un outil adéquat pour une mise en cohérence du système besoin/capacité.

Ce modèle montre bien que les systèmes d'information (dont le contrôle de gestion) sont contingents, c'est-à-dire il existe un contrôle de gestion spécifique aux universités. Ceci justifie l'intérêt de notre recherche.

III. ASPECTS MÉTHODOLOGIQUES

Dans cette partie, nous allons nous intéresser à la méthodologie mise en œuvre dans cet article. Nous détaillerons en premier lieu notre positionnement épistémologique constructiviste, qui nous a semblé le plus approprié, à la fois pour la thématique nouvelle du contrôle de gestion dans les Universités Marocaines et pour notre question de recherche. En second lieu, nous présenterons la méthode de recherche adoptée qui se base sur une démarche qualitative. Nous expliquerons par la suite les raisons de notre choix pour cette approche qualitative.

1. Le positionnement épistémologique: le paradigme constructiviste

Il s'agit dans un premier temps d'explicitier le positionnement épistémologique adopté par le chercheur. Comme le rappelle (Wacheux, 1996), l'épistémologie est la philosophie de la pratique scientifique. Tout travail d'ordre scientifique doit se baser sur une conception et une vision des choses. (Mbengue, 2001) présente, quant à lui, l'épistémologie comme le statut de la relation entre le chercheur et ce qui peut être connu. Cette relation peut prendre la forme d'une indépendance ou d'une interdépendance. Selon (Thiétart et al, 2003) l'épistémologie a pour objet l'étude des sciences.

Elle s'interroge sur ce qu'est la science en discutant de la nature, de la méthode et de la valeur de la connaissance ... Tout travail de recherche repose, en effet, sur une certaine vision du monde, utilise une méthode, propose des résultats visant à prédire, prescrire, comprendre, construire ou expliquer.

Le positionnement épistémologique dépend donc de la nature de la réalité, de la nature du lien sujet/objet et de la nature du contexte dans lequel se trouve le chercheur. L'objet de notre recherche s'inscrit dans une vision épistémologique constructiviste qui a pour objectif de construire une réalité nouvelle, émergente et de produire des résultats dont les acteurs pourront s'en servir pour améliorer leur capacité de réflexion et leur pratique.

2. La méthodologique de la recherche: une démarche exploratoire

Il existe plusieurs démarches méthodologiques en sciences sociales et plus particulièrement en sciences de gestion : le test et l'exploration. Puisque notre

objectif étant d'expliquer et de comprendre la réalité et non pas de tester des hypothèses issues des théories existantes, notre matière première sur laquelle nous allons travailler est traduite en discours, en entretiens, en documents, en rapports annuels,... etc. plutôt que des chiffres. Nous pouvons conclure donc que la méthodologie adoptée est une méthodologie exploratoire qualitative avec un paradigme constructiviste.

Très souvent, l'exploration est liée à une méthode qualitative et la vérification à une méthode quantitative. Dans ce cadre, nous avons opté d'utiliser la méthode qualitative qui, dans notre cas, semble adéquate à notre recherche. De plus, ce choix, pour cette approche émane de la nouveauté de notre sujet de recherche. Compte tenu des questions soulevées par la recherche et de la complexité du problème à étudier, nous avons choisi les études de cas comme stratégie d'accès au réel. Pour ce faire, nous avons réalisé deux analyses: une analyse inter-universités à partir de six cas exploratoires et une analyse intra-université à partir d'un cas approfondi.

Parmi les 15 Universités Marocaines concernées par la contractualisation, nous avons établis notre liste comportant cinq universités et afin de diversifier les cas de manière à inclure la plus grande variété possible, nous avons ajouté à cette liste une université publique mais à gestion privée, c'est l'Université Al Khawayn. Pour une étude inter université, la taille de l'échantillon a été arrêtée donc à six universités (voir le tableau 1 ci après), ce qui est relativement faible, mais des universités supplémentaires n'auraient plus apporté d'informations complémentaires suffisantes, compte tenu du

coût et de la contrainte de temps. De plus, un échantillon qualitatif n'a pas besoin d'être représentatif au sens statistique du terme, mais il doit l'être au niveau de l'objet de la recherche.

Pour approfondir notre recherche empirique, nous avons choisi l'Université Abdelmalek Essaâdi (voir le tableau 2 ci après), ceci s'explique par notre appartenance en tant qu'observateur participant et par notre bonne connaissance de la dite université. En conséquence, les possibilités d'accéder à l'information ont été faciles et il n'y avait pas le souci de confidentialité.

Université	Fonction d'interlocuteur	Nombre d'interlocuteurs interrogés
Université Abdelmalek Essaâdi-Tétouan-	Secrétaire général de la présidence	1
	Secrétaires généraux des établissements universitaires	11
	Trésorier payeur	1
	Fondé de pouvoir	2
	Service économique	2
	Service de système d'information	1
	Total	18

(Tableau 2 : Liste des interlocuteurs lors d'étude intra université)

Il existe plusieurs modes de recueil des données qualitatives. De notre part, nous avons proposé deux voies d'investigation : l'entretien et l'analyse documentaire. Ces techniques nous ont semblés être les plus adéquates aux exi-

gences de notre problématique. De plus, comme l'affirme (Wacheux, 1996, p. 192), l'entretien et la documentation sont « deux sources incontournables lorsque l'on s'intéresse aux acteurs, à l'organisation et aux comportements des acteurs dans l'organisation ». Parmi les quatre formes classiques de l'entretien (Wacheux, 1996, p. 204), nous avons opté pour la technique d'entretien semi directif. Au niveau de ce type d'entretien, le degré de liberté laissé à l'interviewé se fait en fonction des informations jugées intéressantes pour le chercheur. De plus, l'entretien semi directif permet d'aborder plusieurs thèmes en même temps. Il est adapté à notre terrain de recherche peu exploré.

Dans le cadre de cette recherche, nous avons ciblé notre catégorie d'enquêtés au sein de l'Université. A partir de notre démarche de questionnement et notre souci pour la stratégie, nos enquêtés devaient être des personnes qui chapeautent le fonctionnement de la présidence entre autres : le Président, les deux Vice Présidents et le Secrétaire Général étant donné que ces quatre acteurs se partagent, au sommet de la hiérarchie, le pouvoir dans l'Université. Des réticences ont, de notre part, perturbé ce choix au démarrage mais nous étions contraints d'opter pour la personne ayant plus d'ancienneté voire des personnes ayant plus de compétences. Il va sans dire que d'autres entretiens ont été menés avec d'autres responsables de l'université (responsable des ressources humaines, responsable du budget et des affaires financières, responsable du centre informatique,...etc.) afin de collecter les informations surtout pour les points les plus techniques.

Pour l'analyse des contenus des entretiens, il existe plusieurs techniques, parmi eux nous trouvons entre autre l'analyse thématique. De ce fait, nous avons eu recours à cette dernière qui met une relation de façon transversale les différents entretiens par le biais des thèmes (Voir le tableau 3 ci-dessous). Nous avons réuni l'ensemble des informations disponibles, entretiens et éventuellement documents. Ces informations sont classées par thèmes ou sous thèmes et subdivisées ensuite en catégories. A la fin de chaque entretien, une synthèse était réalisée tout en dégageant des éventuels liens entre thèmes.

Guide d'entretien	
Thèmes	Sous-thèmes
1- Autonomie, contractualisation et organisation	Apport de la nouvelle réforme de l'enseignement supérieur en générale et de l'université en particulier.
	Nouvelle gestion axée sur les résultats
	Contrat Etat-université (engagement de l'Etat et de l'université)
	La réalité d'autonomie des universités avec la nouvelle réforme
	Organisation de l'université : Organigramme, la prise de décisions services, Conseils, etc.
2-Le contrôle de gestion et systemmes d'informati on	Les contrôles exercés au sein de l'université (Contrôle légal, contrôle de la tutelle, contrôle interne, audit, démarche qualité, etc.)
	La perception du contrôle de gestion au sein de l'université
	Pratique de contrôle de gestion (comptabilité analytique, tableau de bord, etc.)
	Technologies et systèmes d'information : logiciels, internet, intranet, réseaux, etc.
	Les obstacles et les conditions de la mise en place du contrôle de gestion.
	Les facteurs d'émergence de la pratique du contrôle de gestion

3-Le role des differents acteurs	Le président, la tutelle (Ministère d'Enseignement Supérieur), le conseil d'université, le secrétaire général de la présidence, l'agent comptable, etc.
4- L'interlocuteur	Fonction au sein de l'université
	Etudes suivies

(Tableau 3 : Les thèmes suivants ont fait l'objet de question)

IV. RÉSULTATS DE L'ÉTUDE EXPLORATOIRE

Dans cette partie, nous avons analysé, au sein de sept universités marocaines, l'état des lieux ainsi que les pratiques existantes de contrôle de gestion surtout avec l'adoption du programme d'urgence. Cette analyse a permis de mettre à jour plusieurs enseignements quant aux conditions et les préalables de la mise en place d'un système de contrôle de gestion plus adapté aux spécificités des UM. Cette analyse va nous servir à identifier plusieurs variables déterminantes, ensuite ce cheminement va nous conduire plus tard à proposer un modèle propre aux universités marocaines.

1. Etat des lieux

Lors des entretiens menés avec les différents interlocuteurs, nous avons fait apparaître les constatations suivantes:

Les UM ne possèdent pas un service dédié au contrôle de gestion. En l'absence de ce service, les pratiques de contrôle de gestion sont dispersées entre l'équipe présidentielle (Président, les deux vices présidents et le secrétaire général), les services communs (Centre des Ressources Informatiques, Gestion du Patrimoine) et les services au niveau des établissements universitaires (les

doyens ou les directeurs, les vices directeurs ou doyens et les secrétaires généraux). Ces pratiques de contrôle de gestion mises en place, à l'heure actuelle, se manifestent sous les aspects d'indicateurs et des tableaux de bord.

Le contrôle interne, pour les UM, est une obligation légale, car en vertu de la loi 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat, les UM doivent développer leur contrôle interne. Or, le service de contrôle interne n'est pas présent dans les UM. Les attributions et l'organisation des établissements ne sont pas formalisées. Chaque établissement fonctionne selon ses besoins et ses réalités dictées par ses exigences et ses spécificités. Les UM disposent d'un organigramme fonctionnel (n'est pas officiel) répondant à leurs exigences (Rapport annuel de décembre 2010, relatif au suivi de la mise en œuvre du contrat de développement de l'université 2009-2012). Les procédures de gestion de l'ensemble des tâches administratives ne sont pas encore toutes formalisées à l'exception de certaines tâches notamment gestion de la scolarité, bibliothèque, concours, etc. Certaines procédures restent cependant partiellement applicables, mais il existe des manuels de procédures surtout légales, par exemple, le manuel de procédure pour les opérations effectuées par le service des affaires économiques (L'existence de manuel de procédure, à titre d'exemple, pour l'organisation de service des affaires économiques (appel d'offre) et pour les modalités de recrutement au niveau de service du personnel. C'est parce que se sont des procédures imposées par la loi).

Les entretiens ont fait apparaître les obstacles suivants : la résistance au

changement, absence du système comptable et l'ignorance de l'importance de contrôle de gestion. Ceci étant le passage d'une logique de moyens à une logique de résultats entraîne, de la part de certaines responsables, des résistances qui peuvent bloquer ou retarder le développement d'un système d'information tel que le contrôle de gestion. C'est plutôt une inertie qu'une réelle opposition, autrement dit c'est une résistance passive qui se manifeste par la non implication de certaines équipes de direction des établissements universitaires.

D'après les entretiens, il n'existe ni comptabilité générale ni comptabilité analytique toutefois il y a une comptabilité publique. Actuellement, un plan comptable universitaire est élaboré, il est entre les mains de la Commission Nationale de la Comptabilité pour sa validation. Selon nos interlocuteurs, il y a deux obstacles majeurs pouvant retarder la mise en place de la comptabilité générale à savoir:

- Le transfert de la propriété foncière : certaines immobilisations de l'Université (constructions, terrains, bâtiments...) sont encore entre les mains de la tutelle (MESFCRS) car le budget d'investissement, avant la réforme, était centralisée c'est-à-dire était géré par le dit ministère.

- L'amortissement des immobilisations : dans le but de répertorier l'ensemble des éléments qui entrent dans la propriété de l'Université, un problème a été soulevé, c'est le manque d'informations concernant les dates d'acquisitions des immobilisations, leurs valeurs d'origine et même parfois leurs numéros d'identification. Ceux-ci po-

sent le problème de constatation de la dépréciation des immobilisations, c'est-à-dire la difficulté de calculer les dotations aux amortissements.

Les résultats des entretiens montrent que l'autonomie des universités est généralement partielle. Au niveau pédagogique, les universités disposent de toute l'autonomie nécessaire. L'université dispense deux types de formations: les diplômes nationaux et les diplômes d'université. Elle a l'entière liberté de proposer des diplômes d'université sous la forme et les modalités qui lui conviennent. Et pour ce qui est de l'autonomie financière, l'Université dispose aujourd'hui d'une assez grande marge de liberté, à titre d'exemple : le conseil d'université qui, chaque année, adopte le budget et décide des dépenses de fonctionnement et des investissements. Cependant, il reste quelques points complexes, on cite à titre d'exemple, la lourdeur de la procédure budgétaire. En tant qu'établissement public, les universités sont soumises au contrôle a priori c'est ce qui constitue un blocage au niveau d'exécution des budgets. Enfin au niveau administratif, l'autonomie est partielle, dans la mesure où l'Université peut recruter ce qu'elle veut, mais elle reste soumise à un ensemble de règles. Ce dispositif peut paraître gênant dans la mesure où une procédure de recrutement peut prendre jusqu'à 5 mois. C'est le manque de souplesse dans la Gestion des Ressources Humaines dans la fonction publique telle qu'elle se manifeste selon les lois en vigueur qui entrave les activités de l'Université afin qu'elle soit réactive par rapport aux demandes.

2. Identification des variables

A la lumière de notre enquête du terrain inter et intra universités, plusieurs variables déterminantes ont émergé de nos entretiens. Toutefois, ces variables n'ont pas toutes la même importance pour nos différents interlocuteurs. Ces différences s'expliquent probablement par les spécificités de chaque université d'une part, et par les perceptions de chacun de nos interlocuteurs pour la problématique étudiée d'autre part.

De ce fait, nous avons choisi de répartir l'ensemble des variables évoquées en deux groupes, représentant des niveaux décroissants des plus déterminants au moins déterminants.

- Le premier groupe rassemble les variables qui ont été citées par l'ensemble de nos interlocuteurs. Quatre variables font partie de ce groupe: la volonté du Président, la contractualisation-autonomie, le système d'information (système comptable) et le contrôle interne (démarche qualité).

- Le deuxième groupe réunit les variables qui ont été citées plus d'une fois par nos interlocuteurs. En effet, les variables faisant partie de ce groupe n'ont pas été évoquées par l'ensemble de nos interlocuteurs, leurs répétitions affirment l'hypothèse que ces variables peuvent influencer positivement à la mise en place du contrôle de gestion. Dans ce groupe on dénombre deux variables, qui sont : la concurrence et la dimension culturelle.

1.1. Les variables les plus déterminantes

Dans ce groupe, on retrouve la volonté du Président, la contractuali-

sation-autonomie, le système d'information (système comptable) et le contrôle interne (démarche qualité).

- La volonté du Président : Tout d'abord, la volonté du Président semble être la première variable déterminante puisqu'elle a été évoquée chez toutes les universités. Mais qu'est-ce qui explique cette volonté ? Plusieurs raisons en réalité sont derrière cette volonté.

Dans certains cas, c'est relatif aux convictions et aux croyances personnelles du Président lui-même envers l'importance de la fonction de contrôle de gestion. Dans d'autres cas, la volonté s'explique par les aspirations et les ambitions personnelles des Présidents au sein de leur Université, en cherchant le label à titre d'exemple pour montrer qu'il a voulu faire quelque chose.

- La contractualisation-Autonomie: Les résultats, des entretiens que nous avons menés, montrent que le lien contrôle de gestion/ contractualisation est indéniable. Cela confirme que le besoin de contrôle de gestion est, entre autres, né de la modification de l'environnement et plus particulièrement d'une réforme venue du sommet de l'Etat.

La contractualisation découle principalement de deux volontés : une volonté d'améliorer la gestion de l'Université et une volonté d'améliorer le service public. Ces deux dernières constituent les deux raisons qui pourraient inciter les responsables d'Université à mettre en place le contrôle de gestion (Les résultats de l'une des questions lors de nos enquêtes ont permis de classer les raisons (qui pourraient inciter les res-

ponsables d'Université à mettre en place le contrôle de gestion) selon leur degré d'importance. Deux raisons qui marquent la première position : la volonté d'être plus efficace dans la gestion de l'Université et la volonté d'améliorer le service public). Afin que les agents ne se dévient pas des objectifs qui leurs sont confiés, d'après la théorie d'agence, des mécanismes de contrôle (notamment le contrôle de gestion) et d'incitation sont mise œuvre dans les relations d'agence entre le principal (MESFCRS) et l'agent (Université). Cela montre, encore une fois, que cette variable est plus déterminante.

- Le système d'information (système comptable) : La troisième variable, évoquée dans nos entretiens, est relative au système d'information. Ce dernier, semble être, pour un nombre important des interlocuteurs un élément fondamental au développement des pratiques de contrôle de gestion. Jusqu'aujourd'hui, il n'existe ni comptabilité générale ni comptabilité analytique dans ces Universités. Cela justifie l'absence de contrôle de gestion dans ces dernières. Le système comptable est donc une variable déterminante.

- Le contrôle interne (démarche qualité) : Notons que la relation entre contrôle de gestion et contrôle interne est ambiguë, dans la mesure où le contrôle de gestion arrive parfois à englober le contrôle interne alors que des définitions du contrôle interne englobent quant à elles le contrôle de gestion. Pour ce faire, (Gibert, 2009) propose une distinction fondée sur la finalité de chacune des deux approches:

- le contrôle de gestion comme l'ensemble des procédures visant à la

recherche de la performance (elle-même entendu comme l'efficacité et l'efficience) ;

- le contrôle interne comme l'ensemble des procédures visant l'évitement du risque de toute nature (de détournement de fonds, de poursuites civiles ou pénales, de perte d'avantages concurrentiels...).

Lors de nos enquêtes, la totalité des personnes interviewées pensent que la présence d'un dispositif contrôle interne dans l'Université est un facteur favorable à l'émergence des pratiques de contrôle de gestion. Ce facteur semble être déterminant pour la mise en place de contrôle de gestion.

1.2. Les variables les moins déterminantes

Le deuxième groupe de variables recouvre les facteurs qui n'ont pas été cités par toutes les Universités. Les deux variables qui forment ce groupe sont: la concurrence et la dimension culturelle.

- La concurrence: Lors des entretiens que nous avons menés auprès de sept universités (six universités + université Abdelmalek Essaâdi) , plusieurs interlocuteurs ont soulevé la question de la concurrence. Pour ce faire, cette variable, à notre sens, peut avoir, avec le temps, une forte influence sur les universités publiques. Car elle s'inscrit dans la durée dans le sens où l'évolution de nouveaux entrants est irréversible.

La concurrence potentielle entre les universités publiques, les écoles et les universités privées peut être analysée en transposant le modèle de Porter à notre domaine de recherche. En effet, l'Etat

(fournisseur), les étudiants (les clients), les nouvelles universités et écoles privées (les entrants potentiels), la présence de barrières à l'entrée d'ordre politique et juridique. Il n'y a ici aucun substitut. La concurrence potentielle des universités et écoles privées pousse les universités publiques à adopter une stratégie et donc à développer le contrôle de gestion. Ce dernier peut être utilisé par les universités pour faire face à un éventuel accroissement de l'intensité concurrentielle. Néanmoins, cette variable semble aujourd'hui moins déterminante.

- La dimension culturelle : Lors de nos enquêtes, plusieurs interlocuteurs ont évoqué la prédominance de la culture de service public dans les universités. Cette culture se caractérise par une logique de moyen et non de résultat ; une absence de logique client ; une forte présence syndicale surtout dans ce contexte où il y a énormément de revendications sociales ; une tendance à l'immobilisme ; une résistance marquée à toute innovation. Ceux ci peuvent ralentir, voire empêcher l'introduction de contrôle de gestion. Or, avec l'adoption d'un système de contractualisation Etat-université, certains répondants (au cours des entretiens) ont évoqué le glissement culturel en cours dans l'Université, autrement dit la culture de moyen évolue vers une culture de résultat. Ceci va permettre à préparer le terrain au contrôle de gestion. Pour ce faire, cette modification de la culture peut se faire principalement par le biais : d'université qui diffuse, lors de ses formations, une culture et un enseignement de plus en plus managérial ; de l'Etat qui impulse les objectifs généraux (tels que, par exemple, la qualité) par le biais des contrats avec les universités ; ainsi ce changement culturel pourrait être accé-

léré par le contrôle de gestion. Nous constatons donc l'influence réciproque entre le changement culturel et le contrôle de gestion. De ce fait, cette variable semble être moins déterminante.

Après avoir identifié six variables comme étant les plus déterminantes pour l'adoption d'un dispositif de contrôle de gestion dans les universités, nous allons tenter de proposer un modèle en regroupant ces variables. Ce modèle théorique se présente donc sous la forme d'un ensemble d'hypothèses

2. Proposition du modèle.

Le modèle, qui sera proposé, est contingent dans la mesure où il est propre aux Universités Marocaines. Il devra avoir un aspect explicatif et un aspect prédictif c'est à dire permettre l'action. Comme le précise (Bouquin, 1997, p. 30) « *modéliser c'est choisir de privilégier certains aspects du réel que l'on décrit de façon formalisée pour faire apparaître des relations d'interdépendance, permettant si possible de prévoir l'évolution des variables retenues et/ou de leurs relations* ». La méthodologie retenue pour la modélisation est une approche plurielle. De ce fait, elle prend en compte:

- Les apports théoriques en contrôle de gestion dans le secteur privé puis dans le secteur public. L'approche est déductive;
- Notre expérience du terrain provenant de l'étude de sept cas. Cette étude nous a permis notamment de mettre en exergue l'influence de certains facteurs tels que la volonté de politique (président), le contrôle interne, le système comptable, la contractualisation-

autonomie, etc. L'approche est inductive.

Le modèle d'émergence du contrôle de gestion dans les UM s'articule sur deux niveaux : la nécessité de contrôle de gestion et les facteurs d'émergence de contrôle de gestion.

Le besoin de contrôle de gestion est une condition nécessaire pour la mise en place du contrôle de gestion dans les établissements publics notamment les UM. Mais, ce besoin est une condition insuffisante. Il faut maintenant que certains facteurs soient présents.

Nous pensons qu'à long terme, sous l'influence de ces facteurs, toutes les Universités Marocaines adopteront le contrôle de gestion. En effet, les conditions favorables au contrôle de gestion sont une fonction croissante dans le temps. Ainsi, par exemple, avec le temps:

- Le contrôle interne va se développer;
- Le système d'information (surtout avec la mise en place de progiciel de gestion intégrée « Sage X3 » pour la gestion financière et comptable pour les universités marocaines) va s'accroître,
- Avec l'adoption d'un système de contractualisation Etat-université, la culture de service public dans les universités va évoluer vers une logique de résultat, ce qui permet de préparer le terrain au contrôle de gestion;
- Avec la création des nouvelles universités privées ayant une logique marchande, la concurrence, entre les universités publiques et privées, va

devenir un facteur d'influence pour l'adoption de contrôle de gestion;

- La contractualisation devient aujourd'hui une réalité, ce facteur a entraîné le développement de certaines pratiques de contrôle de gestion dans les UM, tel que les indicateurs et les tableaux de bord ainsi que le développement d'une culture basée sur la logique de résultat, chose qui n'existait pas avant la contractualisation.

- La volonté de la politique (président), c'est le seul facteur que nous considérons très important dans la mesure où le seul blocage ultime pourrait provenir de la personnalité du Président de l'université. Mais, à long terme, le contrôle de gestion s'implantera car les pressions vont s'accroître. Les Présidents finiront tous par adopter, soit par choix, soit par contrainte, le contrôle de gestion.

Rappelons que dans la deuxième partie, il a été établi, en utilisant l'analyse en terme de «fit», que l'existence d'un déséquilibre entre besoin et capacité de traitement de l'information faisait naître, dans les universités, un besoin de développement des systèmes de l'information et plus particulièrement de contrôle de gestion.

V. CONCLUSION

Pour conclure, dans l'absence d'un système comptable (comptabilité générale et analytique) à l'heure actuelle, les tableaux de bord constituent, à notre sens, des instruments privilégiés du contrôle de gestion dans les UM. Ils assurent la synthèse et apportent des commentaires relatifs à l'ensemble des résultats de l'analyse de gestion. Les tableaux

de bord participent comme un dispositif support à la stratégie mobilisant les équipes de direction et qui doivent s'inscrire pleinement dans la démarche de mise en place du dispositif de contrôle de gestion d'une Université. En ce sens, le tableau de bord du Président ne doit pas être déconnecté des autres outils mis en œuvre par le contrôle de gestion au sein de l'université.

En dehors des outils du contrôle de gestion, nous estimons que la mise en place du contrôle de gestion, comme l'ont montré nos enquêtes, exige:

- Tout d'abord une volonté et une implication politique du Président et de l'équipe de Direction;

- La mise en place d'un système d'intéressement (L'absence d'incitation, notamment financière, pour les cadres et le personnel est l'un des freins importants de la mise en place de contrôle de gestion);

- La coordination des différents systèmes d'information et de contrôles externes;

- La diffusion par le MESRSFC de procédures types de contrôle de gestion;

- La contractualisation du contrôle de gestion ;

- Le degré de standardisation du contrôle de gestion (le MESRSFC ne devrait pas trop standardiser le contrôle de gestion et laisser la place à une certaine diversité selon les universités);

- L'allègement du contrôle préalable en faveur d'un contrôle d'accompagnement (l'Université peut

être soumise, au contrôle d'accompagnement en substitution au contrôle préalable, s'il justifie de la mise en œuvre effective d'un système d'information et de gestion comportant un certain nombre d'instruments. Parmi ceux-ci, il y a celui du contrôle interne au sens large et bien entendu le contrôle de gestion).

Le contrôle de gestion dans les établissements publics en général et dans les universités en particulier est autant une affaire de culture managériale qu'une affaire de techniques et d'outils.

En perspective, l'instauration du contrôle de gestion contribuera à la maîtrise de la performance des Universités Marocaines.

VI. BIBLIOGRAPHIE ET RÉFÉRENCES

Berland N. (2009), *Mesurer et piloter la performance*, Paris :E-book.

Bouquin H. (1997), *Les fondements du contrôle de gestion*, Paris : Presse Universitaire de France.

Bouquin H. (2001), *Le contrôle de gestion*, Paris : Presse Universitaire de France.

Charpentier M et Grandjean P. (1998), *Secteur public et contrôle de gestion*, Paris : Organisation.

Demeestre R. (2002), *Le contrôle de gestion dans le secteur public*. Paris :L.G.D.J

Dupius J. (1991), *Le contrôle de gestion dans les organisations publiques*, Paris : Presse Universitaire de France.

Dupuy Y et Rolland G. (1991), *Manuel du contrôle de gestion*, Paris :Dunod.

Fikri M. (2005), *La bonne gouvernance administrative au Maroc : mission possible*, Rabat :Edition Espace Art & Culture.

Gervais M. (1997), *Le contrôle de gestion*, Paris : Economica.

Gibert P. (2009), *Tableau de bord pour les organisations publiques*, Paris : DUNOD.

Huron D et Spindler J. (2008), *Le Management public en mutation*, Paris : L'Harmattan.

Kouam M. (2006), *Etat d'avancement de la réformes au Maroc*, in Actes de la rencontre des recteurs et présidents d'université des pays du Maghreb et des conférences francophones de l'union européenne« Vers un espace universitaire euro-maghrébin solidaire» Tunis, 1^{er} et 2 décembre 2006.

Lahlou L. (2010), *La longue marche de dispositif éducatif et de l'université au Maroc : de la Quaraviiyin à 2009*, Rabat : Bouregreg.

Mbengue A. (2001), Posture paradigmatique et recherche en management stratégique , in *Stratégies –Actualités et futurs de la recherche*, Paris : Vuibert.

Mintzberg H.(1979), *Structure et dynamique des organisations*, Paris : Organisation.

Thietart R.A. et al. (2003), *Méthodes de recherche en management*, Paris :Dunod.

Wacheux F. (1996), *Méthodes qualitatives et recherche en gestion*, Paris : Economica.

Rapports et documents officiels

Centre de Documentation et d'Information sur l'Enseignement Supérieur. Processus de Bologne...vers un espace européen de l'enseignement supérieur. octobre 2004.

Code des juridictions financières au Maroc

Comité d'Animation, de Pilotage et de Suivi de la Réforme(CAPESUR) (2001). Contribution à l'élaboration de la réforme pédagogique de l'enseignement supérieur.

Comité d'Animation, de Pilotage et de Suivi de la Réforme(CAPESUR) (2001) « Contribution à l'élaboration de la réforme pédagogique de l'enseignement supérieur ».

Conseil Supérieur de l'Enseignement (2008). Etat et perspectives du système d'éducation et de formation. Rapport analytique volume 2. Rabat.

Conseil Supérieur de l'Enseignement(2008). Etat et perspectives du système d'éducation et de formation. Résumé du volume 1. Rabat.

Guide méthodologique sur la contractualisation dans le cadre du contrôle de gestion. Délégation Interministérielle à la Réforme de l'Etat (2002).

Ministère de l'Education Nationale, de l'Enseignement Supérieur, de la Formation des Cadres et de la Recherche Scientifique, Pour un nouveau souffle de la réforme : Présentation du Programme d'Urgence 2009-2012, Rapport de synthèse, Juillet 2008.

Ministère des Finances et de la Privatisation, Groupe de travail « Programma-

tion et exécution budgétaire», «Guide de gestion budgétaire axée sur les résultats », juillet 2001.

Rapport d'auto-évaluation de l'Université Abdelmalek Essaâdi en septembre 2010.

Recueil des interventions lors d'un séminaire international sur l'autonomie de l'université: expériences nationales et internationales, jeudi 30 septembre 2010 à Rabat.

Royaume du Maroc, Ministère de l'Education Nationale de l'Enseignement Supérieur de la Formation des Cadres et de la Recherche Scientifique « Programme d'Urgence 2009-2012, 17 contrats pour le développement de l'Université Marocaine ». Agadir- octobre 2009.

Royaume du Maroc, Rapport du conseil supérieur de l'enseignement (2008), « état et perspectives du système d'éducation et de formation », Rapport analytique volume 2.

Royaume du Maroc, Rapport du conseil supérieur de l'enseignement (2008), « état et perspectives du système d'éducation et de formation », Réussir l'école pour tous, résumé du volume 1.

FECHA DE RECEPCIÓN:
25 de febrero de 2015.

FECHA DE ACEPTACIÓN:
11 de marzo de 2015.