

Importance de la démarche contrôle de gestion dans les universités publiques

Importance of the management control approach in public universities

HANAFI Abir

Doctorante

Cotutelle de thèse entre la faculté des sciences juridiques économiques et sociales de l'université Abdelmalek Essaadi de Tétouan et la faculté Waroqué d'économie et de gestion de l'université de Mons, Maroc/Belgique

abir.HANAFI@student.umons.ac.be

EL-MARZOUKI Said

Enseignant chercheur

Faculté des sciences juridiques économiques et sociales de Tétouan

Abdelmalek Esaadi, Maroc

s.tritah@uae.ac.ma

Date de soumission : 15/03/2021

Date d'acceptation : 28/04/2021

Pour citer cet article :

HANAFI, A., EL-MARZOUKI S., (2021) « Importance de la démarche contrôle de gestion dans les universités publiques », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 4 : Numéro 2 » pp : 841- 862.

Résumé

Devant les réalisations du profit qui est parmi les objectifs du secteur privé, les gestionnaires font appel au contrôle de gestion pour réduire leurs coûts en dégageant des marges bénéficiaires. Notre article va traiter le contrôle de gestion dans une autre optique où la notion du profit est généralement absente et les objectifs sont multiples et parfois difficiles à mesurer. Il portera essentiellement sur l'importance de l'introduction du contrôle de gestion au sein des universités publiques qui sont des institutions qui contribuent au développement global des pays. Les enjeux en matière de développement de tout pays reposent notamment sur son secteur public. En particulier, les défis en matière d'emploi et de niveau de formation ne pourront être relevés que si les pays peuvent délivrer un enseignement universitaire de qualité. Un système de contrôle de gestion adapté à ces enjeux peut constituer un des leviers qui permettront aux universités de contribuer au développement global des pays, dans la mesure où le contrôle de gestion cherche, par définition, à concilier entre la vision stratégique et les actions opérationnelles.

Dans ce contexte, notre article se présente comme une étude théorique qui met en évidence le besoin des universités au contrôle de gestion. Afin de mieux appréhender notre étude, cet article s'intéresse alors à la présentation et à la mise en perspective des spécificités des universités, ainsi que de leur gouvernance, et finalement de leur besoin au contrôle de gestion.

Mots clés : Management Public ; Contrôle de gestion ; Secteur public ; Besoin ; gouvernance ; Universités.

Abstract

Faced with the achievement of profit, which is one of the objectives of the private sector, managers call upon management control to reduce their costs by achieving profit margins. Our paper will deal with management control in another perspective where the notion of profit is generally absent and the objectives are multiple and sometimes difficult to measure. It will focus on the importance of introducing management control in public universities, which are institutions that contribute to the overall development of the country. In particular, the challenges in terms of employment and level of training can only be met if countries can provide quality university education. A management control system adapted to these challenges can be one of the levers that will allow universities to contribute to the overall development of the country, insofar as management control seeks, by definition, to reconcile the strategic vision with operational actions.

In this context, our paper is presented as a theoretical study that highlights the need for management control in universities. In order to better understand our study, this article is interested in presenting and putting into perspective the specificities of universities, as well as their governance, and finally their need for management control.

Keywords : New Public Management ; Management Control ; Public sector ; Need ; Governance ; Universities.

Introduction

L'enseignement supérieur, et notamment les universités se caractérisent par une particularité organisationnelle, elles représentent un facteur de développement économique et social.

Afin de renforcer ce secteur particulier, différentes réformes se sont succédées dans différents pays dans le monde entier. En outre, l'emploi demeure un des grands chantiers de tous les pays du monde, et les universités ont bien évidemment un rôle prépondérant à jouer à ce niveau, ce qui renforce de plus en plus le besoin d'une gestion modernisée.

Pour pouvoir renforcer cette gestion avec la raréfaction des ressources publiques, il est nécessaire d'introduire un moyen de pilotage comme le contrôle de gestion, en tenant compte du contexte, des spécificités et des de besoins des universités.

Dans le cadre ce contexte et pour donner suite à ces considérations, cet article a pour objectif, à travers une étude théorique, d'explorer et de comprendre les préoccupations portées au besoin du contrôle de gestion dans les universités publiques en se positionnant derrière des objectifs d'exploration à travers la littérature, ce qui mène à se poser les questions suivantes : Quelles sont les spécificités des universités ? Pourquoi ont-elles été remises en cause ? Quel est le besoin des universités au contrôle de gestion ? Telles sont les questions auxquelles nous répondrons dans notre article.

Dans une première partie, nous présenterons les différentes spécificités des universités. Dans une deuxième partie, nous aborderons la gouvernance des universités. La dernière partie sera consacrée pour le besoin des universités au contrôle de gestion. Nous nous sommes en effet positionnés dès le départ derrière des objectifs d'exploration et de description de la réalité et non pas de tester les hypothèses.

1. Spécificités des universités

Les universités sont comme toutes les autres organisations du secteur public. Leur fonctionnement est encadré par une réglementation et leur administration passe à partir d'une allocation budgétaire réalisée à priori.

Elles sont souvent qualifiées de « dilemme » car il y a une certaine contradiction dans leur fonctionnement, elles ont une dépendance financière des pouvoirs politiques et économiques (Ouahraoui, 2015) , et en même temps, elles doivent être autonomes comme elles ont les compétences nécessaires pour une définition de leurs objectifs et de leur politique (Finance, 2015).

1.1. L'université comme organisme complexe

1.1.1. Le modèle non cybernétique de l'université

Les universités représentent un modèle « *non cybernétique* » : *les objectifs ne sont pas dépourvus d'ambiguïtés, leurs activités ne sont pas répétitives et les extrants sont difficilement mesurables* (Bollecker, 2013, p. 222; Hofstede, 1981).

La définition des objectifs à atteindre, qui est bien entendu une étape principale de la mise en œuvre du contrôle de gestion, est caractérisée par une grande ambiguïté (Hofstede, 1981), des finalités qui sont floues et des objectifs multiples difficiles à définir, même contradictoires vu qu'il y a des rationalités diverses (Petitjean et al., 2014). Les objectifs ont tendance d'être plus qualitatifs et immatériels, ce qui rend leur évaluation et leur formalisation difficiles (Burlaud, 2008, p. 8).

Il est aussi toujours difficile de définir les mesures des extrants. A titre d'exemple, une ambiguïté va se poser à ce niveau pour savoir s'il s'agit du nombre d'étudiants diplômés ou du nombre d'étudiants embauchés, ou encore du nombre de brevets déposés, ou pourquoi pas du nombre de conférences organisées (Petitjean et al., 2014).

Si on veut détailler encore, on peut faire appel à l'approche de (Kast & Rosenzweig, 1985) qui ont considéré l'organisation comme « *un système ouvert composé de sous-systèmes inter-reliés qui interagissent constamment les uns avec les autres dans un environnement donné* ».

Si un sous-système confronte un problème, tout le système sera impacté. Ils ont distingué entre cinq sous-systèmes : la « *raison d'être* », le « *structurel* », le « *psychosocial* », le « *managérial* », et le « *technologique* ».

Ouahraoui (2015) a appliqué cette classification aux universités selon le tableau suivant :

Tableau N° 1 : Classification de (Kast & Rosenzweig, 1985) appliquée aux universités

Sous-système	Composition
Raison d'être	La mission, les objectifs, les valeurs et les stratégies des universités.
Structurel	Les savoir-faire des personnes et les ressources matérielles indispensables au bon fonctionnement de l'université.
Psychosocial	Cadre légal, réglementaire et informel de l'université (lois organisationnelles, statuts et règlement intérieur...).
Managérial	Fonctions de planification, d'organisation, de gouvernance et de contrôle qui assurent l'équilibre entre l'université et sa hiérarchie, ou son environnement.
Technologique	Ressources humaines et leurs interactions réciproques.

Source : (Ouahraoui, 2015, p. 147)

Ces sous-systèmes interagissent entre eux et peuvent confronter des défaillances de coordination en raison de la coexistence de ces différentes compositions, ce qui donne lieu à une complexité de l'université.

1.1.2. La stratégie de l'université

La stratégie n'est pas facile à formuler dans le champ universitaire pour différentes raisons (Goy, 2015). Buckland, (2009), et même Bonaccorsi & Daraio, (2008) ont évoqué ce point en étant d'accord sur la difficulté de transposer la stratégie, bien entendu basée sur les principes de la planification stratégique au secteur public, et plus particulièrement au secteur de l'enseignement supérieur.

Le modèle non cybernétique abordé ci-dessus pose des difficultés de formulation de la stratégie pour l'université qui a de multiples objectifs et missions, et elle nécessite une prise en compte des attentes des différents acteurs internes et externes (Etudiants, Professeurs, Etat, etc.).

Selon Dizambourg, 2014, la stratégie repose sur une caractérisation de : « couples *produits* (au sens large du terme) / *publics* » qui organisent et structurent l'organisation en tenant compte des attentes des publics, ainsi que des atouts pour faire face aux organisations concurrentes.

Si on prend cette définition pour la formulation de la stratégie des universités, cette dernière doit définir ses produits qui se basent essentiellement sur la production de connaissances et la transmission de connaissances qui représentent la base de l'université, du coup plusieurs questions vont être posées en rendant la tâche compliquée :

- Quels niveaux d'études ?
- Quels types de formation (fondamentale, continue, professionnelle, appliquée, etc.) ?
- Quels types de publics ?
- Quels domaines de recherche ?

En outre, les caractéristiques stratégiques de l'environnement de l'université (les conditions de succès, l'environnement géographique adéquat, etc.) sont hétérogènes. Même les conditions de performance diffèrent d'un domaine à un autre, on ne peut pas dire que celles du secteur scientifique est les mêmes que celui économique.

1.1.3. L'autonomie des universités

L'autonomie est un concept multidimensionnel, elle désigne la capacité de l'université de définir ses multiples objectifs, sa stratégie, sa politique, même ses activités d'enseignement

qui ont un contenu caractérisé par une telle indépendance. Elle est autonome dans ses inscriptions, son organigramme, son organisation interne, ses recrutements, etc. (Finance, 2015).

Les missions de l'université par nature donnent aux dirigeants et aux différents acteurs une autonomie (Finance, 2015), on peut citer :

- La transmission des connaissances,
- La formation des étudiants,
- Le développement de nouvelles connaissances,
- L'innovation,
- Le développement culturel,
- Le développement économique et social.

La déclaration de Lisbonne de 2007 a rappelé la grande importance de l'autonomie des universités : *« pour les universités, la capacité d'adaptation et la flexibilité requises pour répondre à une société en mutation, et à des demandes en constante évolution, dépendent avant tout d'une plus grande autonomie et d'un financement adéquat, deux éléments essentiels pour donner aux universités les marges de manœuvre nécessaires à leur développement »*.

Cette déclaration a distingué entre 4 types d'autonomie :

- Autonomie organisationnelle : qui porte sur la structure et l'organisation de l'université comme son nom l'indique, ainsi que le choix des acteurs qui s'en chargent de la prise de décision,
- Autonomie financière : qui porte sur le volet financier comme l'acquisition et l'allocation des fonds,
- Autonomie de recrutement : qui porte sur les recrutements du personnel, leurs salaires, etc.,
- Autonomie académique : qui porte sur le choix activités d'enseignement, les diplômes, les cursus, etc.

Selon (Finance, 2015), les paramètres qui caractérisent les quatre domaines d'autonomie universitaire peuvent être regroupés dans le tableau suivant :

Tableau N° 2 : Classement des types d'autonomies de l'université selon (Finance, 2015)

Autonomie organisationnelle	Autonomie financière	Autonomie en matière de ressources humaines	Autonomie académique
Procédure de sélection du chef d'établissement	Période et type de financement public	Capacité à décider de la procédure de recrutement (personnel académique/ administratif de haut rang/technique)	Capacité à décider du nombre total d'étudiants
Critères de sélection du chef d'établissement	Capacité à créer des réserves budgétaires	Capacité de décider des rémunérations (personnel académique/ administratif de haut rang/technique)	Capacité à sélectionner les étudiants (1 ^{er} et 2 ^e cycles)
Révocation du chef d'établissement	Capacité à emprunter de l'argent	Capacité à décider des licenciements (personnel académique/ administratif de haut rang/ technique)	Capacité à créer des cycles d'études (1 ^{er} , 2 ^e et 3 ^e cycles)
Durée du mandat du chef d'établissement	Capacité à être propriétaire de bâtiments	Capacité à décider des avancements (personnel académique/ administratif de haut rang/ technique)	Capacité à fermer des cycles d'études (1 ^{er} , 2 ^e et 3 ^e cycles)
Inclusion et sélection de membres externes dans les instances dirigeantes	Capacité à réclamer des droits d'inscription aux étudiants nationaux (3 cycles) et UE		Capacité à choisir la langue d'enseignement (1 ^{er} et 2 ^e cycles)
Capacité de décider des structures académiques	Capacité à réclamer des droits d'inscription aux étudiants hors UE (3 cycles)		Capacité à sélectionner des mécanismes et prestataires d'assurance qualité
Capacité à créer des entités juridiques			Capacité à concevoir le contenu des cycles d'études

Source : Finance (2015), p :64

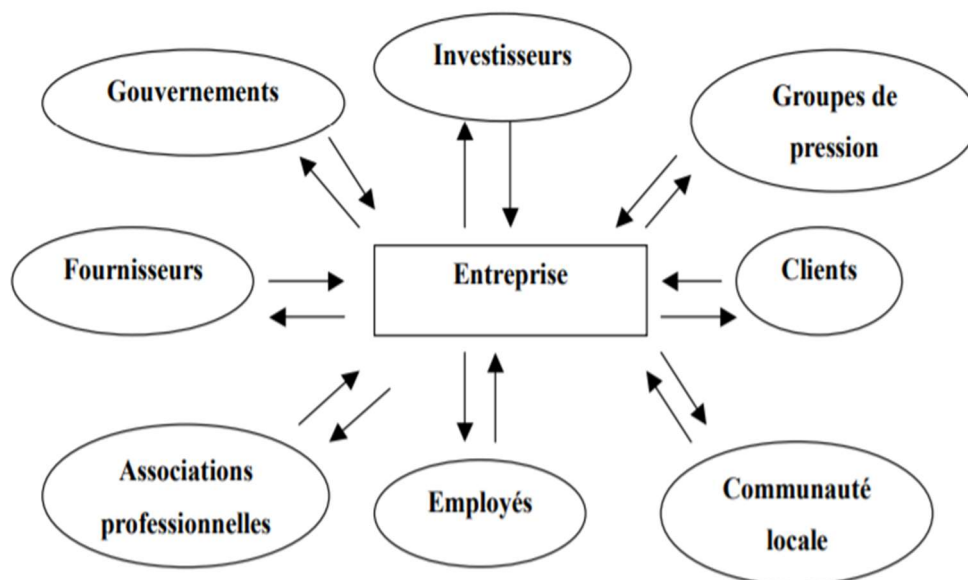
1.1.4. La diversité des parties prenantes

Le terme « Stakeholder » ou « partie prenante » est utilisé pour la première fois lors d'une communication au sein du Stanford Research Institute¹ en Californie en 1963. Il désignait les groupes clés, indispensables à la pérennité et à la survie de l'entreprise (Mercier, 2001; Mullenbach, 2007). Par la suite, différentes définitions ont commencé à se multiplier dans la littérature.

¹ SRI : organisme de recherche et de conseil

La définition la plus connue est celle de Freeman (1984) qui a considéré les parties prenantes comme « *tout groupe ou individu qui peut affecter ou est affecté par les réalisations des objectifs organisationnels* ». (Donaldson & Preston, 1995; Itzel et al., 2018) . Elles peuvent être regroupées selon le schéma suivant (Figure N°1) :

Figure N°1 : Les différentes parties prenantes



Source : Mercier 2001 p : 4 : adapté de Donaldson et Preston, 1995, p. 69.

Une autre définition de (Hill & Jones, 1992, p. 133) qui est plus restreinte que celle de Freeman (1984), dans laquelle ils n'ont désigné comme parties prenantes que les participants qui ont un droit légitime sur l'organisation. Comme la littérature a été très vaste au niveau de la définition de ce concept, certains auteurs ont proposé des typologies pour clarifier l'identification des parties prenantes.

(Clarkson, 1995) a rejoint la définition de Hill & Jones, 1992, et il a distingué entre deux types de parties prenantes en étant plus restreint (Mercier, 2001):

- Les parties prenantes « primaires » qui sont liées contractuellement et ont une relation formelle avec l'organisation comme les clients, les employés, etc.
- Les parties prenantes « secondaires » qui peuvent affecter ou être affectées par l'organisation comme les gouvernements, les sociétés, etc.

Mitchell et al., 1997 ont distingué entre trois critères :

- Le pouvoir : les auteurs l'ont défini comme « *une relation entre des acteurs sociaux au sein de laquelle un acteur social A peut faire à un autre acteur social B ce qu'il n'aurait pas fait sans cela* » (Mullenbach, 2007). Autrement dit, il représente le degré

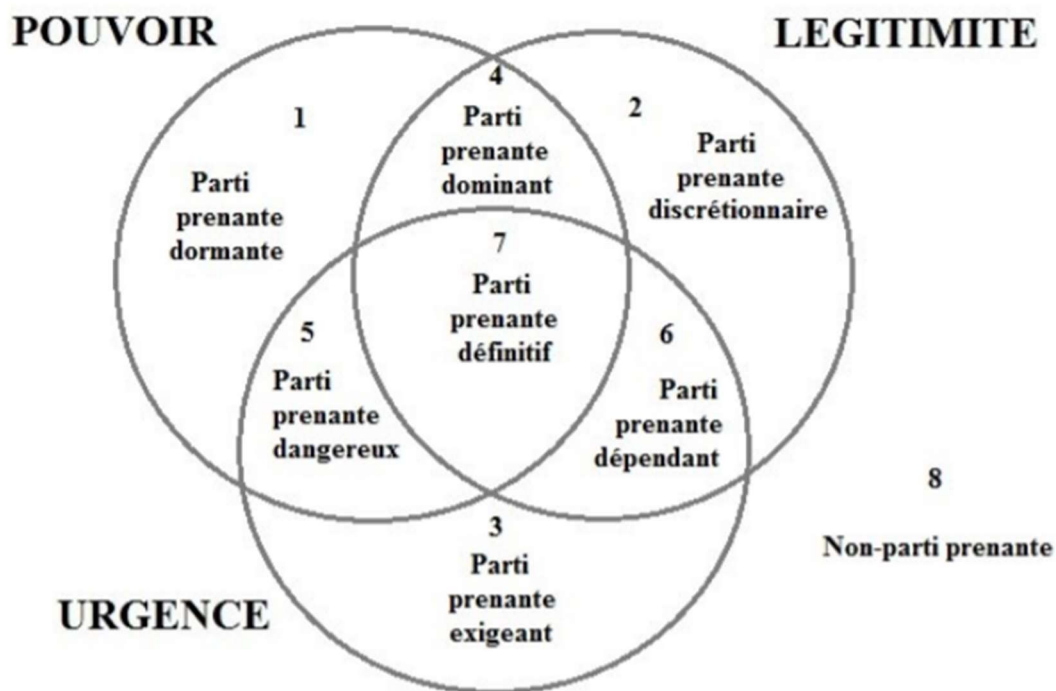
d'influence des parties prenantes sur les décisions organisationnelles (Pfeffer, 1978), cité par : Amine et al., 2017.

- La légitimité : elle est définie par les auteurs come : « *une perception ou hypothèse générale que les activités d'une entité sont désirables ou appropriées à un certain système de normes socialement construit, à des valeurs, des croyances et des définitions* » (Mullenbach, 2007).
- L'urgence : Elle détermine la limite qui déclenche une attention immédiate des parties prenantes.

Les parties prenantes peuvent posséder un, deux ou même trois caractéristiques, par conséquent, cela peut faire la distinction et identifier les véritables parties prenantes.

Il en résulte 8 parties prenantes de cette typologie qui peuvent être schématisées comme suit (Itzel et al., 2018):

Figure N°2 : Typologie des parties prenantes selon (Mitchell et al., 1997)

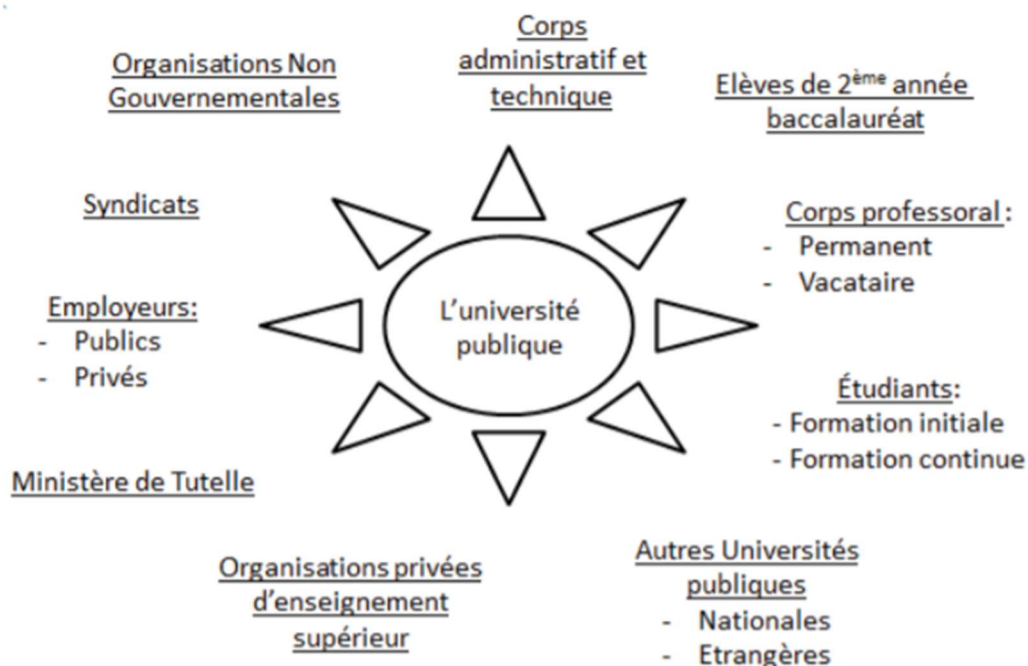


Source : Mitchell et al., 1997.

Pour expliquer à qui et à quoi il faut faire attention, les auteurs de cette typologie ont défini le concept : « saillance » comme suit : « *le degré de priorité que donnent les managers aux demandes en concurrence des parties prenantes* ». Donc, c'est une typologie qui permet d'identifier les parties prenantes qui doivent avoir plus d'attention que les autres selon le degré de saillance (Amine et al., 2017).

Selon cette typologie et sans prétendre à l'exhaustivité, dix acteurs principaux peuvent être identifiés pour le cas de l'université qui peuvent influencer ou s'influencer par les décisions prises dans l'université :

Figure N°3 : Les parties prenantes de l'université



Source : Amine et al., 2017, p. 63.

Pour la saillance dans le cas des parties prenantes de l'université, on peut prendre l'exemple du corps professoral administratif. Il est légitime car il constitue une partie intégrante de l'organisation, il détient un certain pouvoir dans la mesure où ils sont à l'origine de la performance. Leur revendication peut déclencher l'urgence et la solution doit être trouvée rapidement pour éviter tout autre problème (Amine et al., 2017).

Généralement, la présence de multiples et complexes parties prenantes qui ont des perspectives de résultats différentes, présente des difficultés particulières pour gérer et comprendre la dynamique de la performance dans les organisations publiques (Conaty & Robbins, 2018), et la littérature a bien souligné le potentiel de la théorie des parties prenantes pour comprendre la performance dans de tels contextes, où l'amélioration de la valeur pour toutes les parties prenantes est un objectif clé (Conaty & Robbins, 2018, Freeman, 1984).

Jusqu'à présent, la recherche a été largement conceptuelle ou exploratoire et peu d'études de cas tentent d'expliquer dans quelle mesure les différents objectifs des parties prenantes sont atteints par les systèmes de contrôle de gestion (Conaty & Robbins, 2018).

Des travaux ont soutenu une vision holistique de l'organisation (Ferreira & Otley, 2009; Simons, 1995): ils supposent un ensemble donné d'objectifs organisationnels et peu d'attention est accordée au défi de l'équilibre des objectifs multiples des parties prenantes, surtout dans des organisations complexes comme les universités.

Alors que les parties prenantes peuvent contribuer à la performance de l'organisation sur la base des critères et des impressions qu'elles jugent les plus pertinents (Conaty & Robbins, 2018). Il faut juste déterminer comment ces acteurs perçoivent l'efficacité et tenir compte de leurs points de vue afin d'atteindre la performance souhaitée.

D'ailleurs, les parties prenantes participent aussi à la coordination des actions qui se déroulent au sein de l'université, ceci est présent dans la définition de la coordination de Van De Van & al. (1976) qui l'a considéré comme l'intégration et la liaison des différentes parties prenantes pour l'accomplissement collectif des tâches (Ouahraoui, 2015).

Les parties prenantes sont au cœur de la gouvernance de l'université qui doit prendre en considération sa relation avec tous les acteurs et leurs attentes, ceci nous permettra de traiter la gouvernance des universités dans une deuxième partie.

2. Gouvernance des universités

2.1. Définitions et concepts de base

Avant d'aborder la gouvernance des universités, nous évoquons une définition de ce qu'on entend par le terme « gouvernance ». En fait, il existe plusieurs définitions :

La gouvernance représente : « *l'ensemble des mesures, des règles, des organes de décision, d'information et de surveillance qui permettent d'assurer le bon fonctionnement et le contrôle d'un État, d'une institution ou d'une organisation, qu'elle soit publique ou privée, régionale, nationale ou internationale* » (Martin, 2012; Sall, 2017)

Selon l'*IT Governance Institute*, la gouvernance a « *pour but de fournir l'orientation stratégique, de s'assurer que les objectifs sont atteints, que les risques sont gérés comme il faut et que les ressources sont utilisées dans un esprit responsable* ».

La transposition de la gouvernance dans le secteur public revient à l'émergence du Nouveau Management Public (Petitjean et al., 2014). En ce qui concerne les universités, la gouvernance désigne d'après Hirsh & Weber (2001) : « *L'exercice formel et informel de l'autorité dans le cadre des lois, des politiques et des règles qui articulent les droits et les responsabilités de divers acteurs, y compris les règles selon lesquelles ils interagissent* ». La gouvernance représente le cadre qui permet à une organisation de suivre ses objectifs et ses politiques cohéremment, elle représente aussi la réponse à : « *qui est responsable et quelles sont les*

sources de légitimité des décisions exécutives prises par les différents acteurs » (Sall, 2017). Elle représente une gestion participative des affaires universitaires avec des instances légales qui travaillent pour développer l'université.

2.2. L'évolution de la gouvernance des universités dans les pays de l'OCDE²

Les réformes de gouvernance dans l'enseignement supérieur dans différents pays visaient le changement des croyances qui portaient sur la non-efficacité des pratiques de la gouvernance traditionnelle qui n'ont pas pu « mener » les acteurs humains vers des objectifs sociaux spécifiques (Maassen, 2003).

La redéfinition de la relation État-établissement se trouve au cœur des réformes afin de privilégier un « pilotage à distance » et d'un contrôle des résultats a posteriori au lieu d'un contrôle direct (OCDE, 2003a) cité dans (Sall, 2017, p. 12)).

Selon (OCDE, 2003b), les gouvernements des pays membres de l'OCDE ont fait une restructuration de leur système d'enseignement supérieur, car les objectifs de ce secteur subissent toujours des profonds changements et le secteur se confronte à différents enjeux, déjà les universités sont qualifiées par des établissements complexes et elles doivent s'adapter à l'environnement et les attentes actuelles qui sont différentes que celles du passé (OCDE 2003, cité dans (Sall, 2017)).

La gouvernance a été un préalable des autonomies déléguées par les gouvernements aux universités des pays de l'OCDE pour les responsabiliser. Surtout avec la crise économique des années 1980 et 1990, les universités sont engagées à avoir leurs ressources propres, en revanche, elles ont été sous des dispositifs rigoureux de reddition des comptes et d'évaluation publique sous forme de politiques de contractualisation en mettant en place des mécanismes d'assurance qualité (OCDE 2003, cité dans (Sall, 2017))

Donc les modes de gouvernance des universités dans les pays de l'OCDE ont lié la tutelle de l'État et établissements universitaires. Pour renforcer cette gouvernance, les universités doivent avoir un vrai conseil d'administration, qui s'occupe la stratégie de l'université, et qui est pour des personnalités étrangères et des élus locaux, et doivent aussi mettre en place une grande capacité managériale des présidents d'université (Goulard, 2015; Sall, 2017).

² Organisation de coopération et de développement économique

3. Besoin des universités au contrôle de gestion

Le processus d'imposition de mesure de la performance aux universitaires n'est pas nouveau, il a commencé dans de nombreux pays au cours des années 1980 (Field, 2015).

On peut faire référence au rapport du comité *Jarratt Report (1985)* au Royaume- Uni, qui a porté sur la réforme de l'administration du personnel en faisant appel aux entreprises (Paye, 2015): « *Universities are unusual in that little formal attempt is made on a regular basis to appraise academic staff (...) We commend an annual review (...) as is the practice in the best staff development systems used elsewhere. (Pp. 28-29)* », le rapport a conclu que les universités doivent avoir un gouvernement puissant, avec des personnalités spécialistes dans les affaires financières (Bensmaine-Coeffier, 2016).

Plusieurs années plus tard, il est apparu en Australie à la suite d'un document politique qui a influé l'enseignement supérieur (Dawkins, 1987) et, plus tard dans le même pays, une étude a recommandé à toutes les universités de présenter une approche globale de la mesure des performances. En 2009, l'Italie a mis en œuvre la réforme BRUNETTA qui est une vaste réforme clairement inspirée par le New Public Management et qui est structurée conformément aux principes du New Public Management : efficacité, mesure de la performance, productivité, centralité des citoyens et qualité du service (Molin et al., 2017).

Donc, la question qui se pose est la suivante : quels sont les facteurs qui déclenchent le besoin d'un système de contrôle de gestion dans l'université afin qu'elles puissent être performantes ?

3.1. Facteurs environnementaux et organisationnels

3.1.1. Les facteurs externes

Lorsqu'on parle des facteurs externes, on parle des facteurs environnementaux, et dans ce cadre, on peut citer trois facteurs environnementaux (Chatelain-Ponroy, 2008; Chteoui, 2018; El ayachi et al., 2013) :

❖ Evolution de la société vers le managérialisme

Dans notre champ d'étude constitué par les universités, les évolutions politiques principales s'inscrivent dans le courant du Nouveau Management Public (New Public Management), et le managérialisme est un élément de ce mouvement. Il part de l'hypothèse de transfert de la logique managériale du privé au public (Hood, 1995; Weiss, 1995). Autrement dit, les organisations publiques peuvent être gérées selon les modes de gestion des entreprises privées afin d'atteindre leurs objectifs en optimisant leurs ressources à travers une rationalisation de l'activité (Chteoui, 2018).

Dans ce contexte, le rôle du contrôle de gestion public évoqué par (Demeestère & Orange, 2008) intervient : *« Il visait à mettre l'accent sur les résultats de l'action publique, à renforcer l'efficience et l'efficacité en mettant en place une gestion par objectifs, des dispositifs de mesure des résultats et des revues de gestion pour assurer le suivi et développer des plans d'amélioration ».*

Donc, il faut augmenter les marges de manœuvre des gestionnaires de l'université et leur permettre de changer leur mode d'administration publique bureaucratique à un autre mode orienté vers la gestion plutôt que l'administration pour atteindre l'efficience en s'assurant de la bonne utilisation de ressources publiques qui représente la principale source de financement des universités, et pour atteindre l'efficacité en s'assurant de la qualité des produits qui représentent dans ce cas les diplômés sur les marchés du travail (Kounetsron, 2016).

❖ Les réformes structurelles de modernisation de la gestion publique

Les réformes de la gestion publique trouvent ses origines dans différents courants théoriques de la littérature.

La théorie des choix publics porte sur l'égoïsme de l'individu qui cherche à maximiser ses gains au détriment de son groupe, ce qui donne lieu aux inefficiences de la gestion publique ((Knoepfel & Varone, 1999), cité dans : (Chatelain-Ponroy, 2008)). Donc, pour dépasser ce problème il est nécessaire d'introduire un contrat pour une nouvelle relation entre le politique, qui s'en charge des résultats et le personnel administratif qui s'occupe des moyens à utiliser, comme ça le secteur public va abandonner la structure rigide bureaucratique pour une logique basée sur les résultats (Chatelain-Ponroy, 2008).

Là, on fait appel à la théorie d'agence qui s'inscrit dans ce contexte et admet une relation entre le principal qui donne le contrat à l'agent pour fixer des objectifs mesurables pour les atteindre par la suite, ce contrat rend l'évaluation facile, et même les divergences d'intérêt seront réduites (Chatelain-Ponroy, 2008). Ainsi, pour éviter toute divergence et asymétrie d'information, les organisations publiques et dans notre cas, les universités, peuvent introduire des outils de contrôle et de pilotage, selon le principe du managérialisme.

En fait, les réformes ont pour but d'améliorer la gestion publique en s'inspirant des méthodes du privé, et les outils de contrôle de gestion s'avèrent parmi les méthodes importées en se cristallisant dans le secteur public par des dispositifs législatifs (Chatelain-Ponroy, 2012).

A titre d'exemple, le comité interministériel pour la réforme de l'État en France, a évoqué en octobre 2000 la généralisation du contrôle de gestion dans les services afin de moderniser la

gestion publique. Et ils ont créée à travers la loi organique relative aux lois de Finances (LOLF) les conditions institutionnelles et légales pour privilégier une gestion par les résultats, (Chatelain-Ponroy, 2008). Même le Maroc, a publié la LOLF au bulletin officiel en juin 2015, et cette dernière a instauré de nouvelles règles d'élaboration et d'exécution du budget de l'Etat, qui reposent sur le « *Renforcement de la performance de la gestion publique* » en passant d'une gestion axée sur les moyens à une gestion axée sur la performance.

❖ Les restrictions budgétaires

Les organisations publiques doivent limiter les déficits publics tout en garantissant aux citoyens une satisfaction pour les services rendus. Pour les universités, elles doivent garantir une bonne utilisation de ressources publiques qui représente leur budget principal en limitant le gaspillage des ressources. Pour ce faire, le passage d'une culture de gestion des moyens à une logique basée sur les objectifs et les résultats s'avère nécessaire, et cela peut se faire à travers des outils de contrôle de gestion (El ayachi et al., 2013).

3.1.2. Les facteurs organisationnels

Les universités connaissent des évolutions liées à leur environnement, à titre d'exemple, la loi 01-00 marocaine, qui a élargi les missions des universités et qui a modifié leurs organes de gouvernance et leur mode de fonctionnement.

Lorsque le champ des missions d'une organisation est élargi et le mode de fonctionnement change, les charges augmentent automatiquement et cette augmentation est souvent accompagnée par une incertitude des ressources, cela nécessite une hiérarchisation des missions, ainsi qu'un système de contrôle de gestion pour pouvoir aboutir à la cohérence stratégique des activités complexes (Chteoui, 2018).

4. Synthèse des travaux :

Les principaux apports des travaux de recherche abordés précédemment peuvent être synthétisés dans le tableau suivant afin de mettre en exergue les principaux points qui portent sur les spécificités des universités, ainsi que les principaux facteurs qui déclenchent le besoin d'un système de contrôle de gestion :

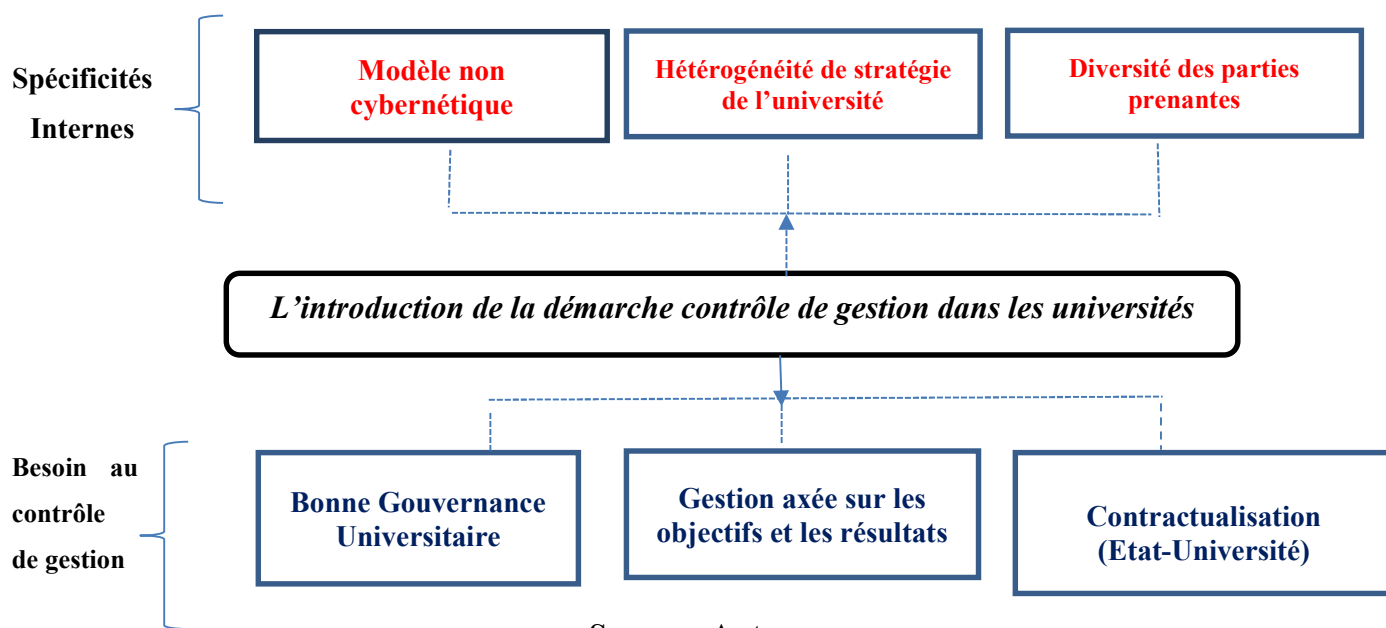
Tableau N°3 : Synthèse des travaux

<p>Spécificités des universités</p>	<p>Les universités sont caractérisées par quatre caractéristiques principales :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Elles représentent un modèle « non cybernétique» (Boltecker, 2013, p. 222; Hofstede, 1981). Elles sont composées d'un ensemble de sous-systèmes qui peuvent confronter des défaillances de coordination lors de leur interaction (Kast & Rosenzweig, 1985; Ouahraoui, 2015). - Ce modèle cybernétique donne lieu à une difficulté de formulation de stratégie de l'université (Bonaccorsi & Daraio, 2008; Buckland, 2009; Goy, 2015) à cause des caractéristiques stratégiques de l'environnement universitaire ainsi que la diversité des performances de différents domaines universitaires. - La nature des missions de l'université lui donne une autonomie multidimensionnelle, la littérature a distingué entre quatre types d'autonomie : organisationnelle, financière, en ressources humaines et académique (Finance, 2015). - Des multiples et complexes parties prenantes sont présentes dans l'université alors qu'elles ont des perspectives de résultats différentes (Conaty & Robbins, 2018; Freeman, 1984).
<p>Besoin des universités au contrôle de gestion</p>	<p>D'après les différents travaux abordés, les facteurs qui peuvent expliquer le besoin de l'introduction d'une démarche contrôle de gestion au sein des universités se présentent comme suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Le transfert de la logique managériale du privé au public (Hood, 1995; Weiss, 1995). - La bonne utilisation des ressources publiques qui représentent la principale source de financement des universités (Kounetsron, 2016). - L'amélioration de la gestion universitaire en appliquant les réformes structurelles (Chatelain-Ponroy, 2012). Dans ce contexte, la contractualisation Etat-université permet une évolution vers une logique de résultat, ce qui permet de préparer le terrain au contrôle de gestion (El ayachi et al., 2013). - L'assurance de la cohérence stratégique des activités complexes de l'université à travers le contrôle de gestion (Chteoui, 2018).

Source : Auteurs

Cette synthèse des travaux abordés nous permet d'élaborer un modèle conceptuel sous forme d'une représentation schématisée qui visualise clairement les facteurs qui expliquent le besoin des universités au contrôle de gestion et qui peuvent favoriser l'émergence d'une démarche contrôle de gestion, ainsi que les facteurs qui doivent être pris en considération lors de cette démarche, et qui expliquent le caractère complexe et spécifique des universités.

Figure N°4 : Un modèle théorique pour l'introduction du contrôle de gestion dans les universités



Source : Auteurs

Les résultats de cette étude suscitent des implications managériales qui peuvent contribuer à l'amélioration de la gestion des universités publiques, et par conséquent à l'introduction du contrôle de gestion, il s'agit de :

- Une forte volonté pour améliorer et moderniser la gestion universitaire,
- L'implication des parties prenantes qui peuvent contribuer à la performance de l'organisation en se basant sur leurs impressions jugées les plus pertinentes (Conaty & Robbins, 2018),
- L'augmentation des marges de manœuvre des gestionnaires de l'université,
- Le renforcement du conseil d'administration universitaire pour bien orienter la stratégie de l'université qui est souvent hétérogène et pour garantir une bonne gouvernance.
- La mise en place d'une grande capacité managériale des présidents des universités.
- La contractualisation basée sur une logique des objectifs et des résultats.

Conclusion et perspectives de recherche

Pour conclure, nous rappelons qu'il était question de l'importance du contrôle de gestion au sein des universités.

Les universités publiques, comme toutes les autres organisations du secteur public, sont concernées par les programmes de réforme structurelle et organisationnelle des services publics, qui favorisent le passage d'une logique d'action administrative à une logique d'action managériale (Arbaoui & Oubouali, 2020).

Elles représentent des organismes complexes par leur modèle non cybernétique, elles sont caractérisées par différents types d'autonomie ainsi qu'une grande diversité des parties prenantes qui sont au cœur de la gouvernance de l'université. Dans le cadre de cette dernière, les universités doivent renforcer leur conseil d'administration pour aller plus loin avec la stratégie hétérogène de l'université.

Le contrôle de gestion dans les établissements public en général et dans les universités en particulier est autant une affaire de culture managériale qu'une affaire de techniques et d'outils (El ayachi et al., 2013). Il apparait primordial de dépasser la logique traditionnelle en se focalisant de plus en plus sur le contrôle de gestion. Ce dernier se présente comme un outil qui permet aux dirigeants la maîtrise des différentes dimensions de la gestion d'un établissement d'enseignement en tenant compte des spécificités qui s'imposent.

Les besoins de l'université au contrôle de gestion sont représentés par plusieurs facteurs environnementaux externes : l'évolution des organisations publiques vers le managérialisme qui permet l'atteinte de l'efficacité en s'assurant de la bonne utilisation de ressources publiques, et de l'efficacité en s'assurant de la qualité des services rendus (notamment les diplômés sur les marchés du travail) (Kounetsron, 2016), les réformes structurelles qui visent la modernisation de la gestion publique et qui trouvent leurs origines dans la littérature des courants théoriques notamment dans la théorie des choix publics et la théorie d'agence, cette dernière fait appel à la contractualisation qui se base sur la logique des résultats, ce qui entraîne le développement de certains outils de contrôle de gestion dans les universités, comme les tableaux de bord, les restrictions budgétaires qui poussent les universités à garantir une bonne utilisation de ressources publiques à travers le contrôle de gestion, et dernièrement les facteurs organisationnels qui reposent sur l'élargissement du champ des missions de l'université ainsi que le changement de leur mode de fonctionnement, ce qui nécessite un

système de contrôle de gestion pour pouvoir aboutir à la cohérence stratégique des activités complexes.

Cette recherche théorique n'est pas exempte de limites. On ne peut pas généraliser les pratiques de contrôle de gestion au sein des universités. D'un côté, les réformes structurelles diffèrent d'un pays à un autre et les stratégies et les pratiques du contrôle de gestion au sein des universités ne sont pas les mêmes. D'un autre côté, chaque université va exprimer son propre besoin différemment et elle va opter pour les outils du contrôle de gestion les plus appropriés à son besoin vu que le degré d'autonomie existe toujours.

Malgré ces limites, les résultats de cette recherche sont intéressants, ils représentent un cadre général devant laquelle toute université va se poser lors de l'introduction d'un système de contrôle de gestion surtout que la plupart des spécificités et des besoins sont communs vu que c'est le même secteur, le secteur de l'enseignement supérieur public.

Quant à les perspectives de recherche, plusieurs pistes peuvent être envisagées pour la poursuite de cette recherche, l'une des pistes consisterait éventuellement à faire une analyse dans un contexte plus détaillé qui dépend des réformes structurelles adoptées par chaque pays, donc il serait intéressant de travailler sur un échantillon des universités dans un pays précis. Une autre piste de recherche peut se présenter, elle consisterait à faire une comparaison entre la démarche contrôle de gestion des universités publiques avec la démarche adoptée dans l'enseignement supérieur privé. Le but est de vérifier si les différents résultats apportés en termes de contrôle de gestion des universités seraient les mêmes en tenant compte des différents critères.

BIBLIOGRAPHIE

- Amine, N. B., Rouggani, K., & Lamchaouat, M. (2017). LA PERFORMANCE UNIVERSITAIRE PUBLIQUE AU CŒUR DE LA THEORIE DES STAKEHOLDERS. *Revue Economie & Kapital*, 0(12), Article 12. <https://doi.org/10.48395/IMIST.PRSM/rek-N12.9985>
- Arbaoui, S.-E., & Oubouali, Y. (2020). Implementation of Management Control Systems in Public Sector Organizations : The Case of Moroccan Universities. *Revue Du Contrôle, de La Comptabilité et de l'audit*, 4(4), Article 4. <https://www.revuecca.com/index.php/home/article/view/656>
- Bensmaine-Coeffier, S. (2016). *Le principe d'autonomie des universités françaises* [Phdthesis, Université Grenoble Alpes]. <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-01511136>
- Bollecker, M. (2013). Pourquoi le contrôle de gestion à l'université est-il un échec ? *Politiques et management public*, Vol 30/2, 221-239.

- Bonaccorsi, A., & Daraio, C. (2008). The differentiation of the strategic profile of higher education institutions. New positioning indicators based on microdata. *Scientometrics*, 74(1), 15-37. <https://doi.org/10.1007/s11192-008-0101-8>
- Buckland, R. (2009). Private and Public Sector Models for Strategies in Universities* : Strategies in Universities. *British Journal of Management*, 20(4), 524-536. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8551.2008.00593.x>
- Burlaud, A. (2008, juin 19). *Réflexions d'un contrôleur de gestion sur l'évaluation de la recherche universitaire*. 3ème conférence internationale. Accounting and management information systems. Academiei de Studii Economice. <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00368264>
- Chatelain-Ponroy, S. (2008). *Le contrôle de gestion dans des bureaucraties professionnelles non lucratives. Une proposition de modélisation* [Note de synthèse des activités de recherche en vue du diplôme d'Habilitation à Diriger des Recherches (HDR)]. Université Paris Dauphine.
- Chatelain-Ponroy, S. (2012). Une voie de compréhension du contrôle de gestion dans les organisations non marchandes : La métaphore de l'iceberg. *Politiques et Management Public*, Vol 27/3, 73-103. <https://doi.org/10.4000/pmp.3005>
- Chteoui, S. (2018). *Mise en Place du Contrôle de Gestion et Mesure de la Performance au Sein des Universités Marocaines : Cas de l'Université Hassan II de Casablanca- Site UH2AC-* [Thèse en sciences de Gestion]. Université Hassan II de Casablanca.
- Clarkson, M. B. E. (1995). A Stakeholder Framework for Analyzing and Evaluating Corporate Social Performance. *The Academy of Management Review*, 20(1), 92-117. <https://doi.org/10.2307/258888>
- Conaty, F., & Robbins, G. (2018). A stakeholder salience perspective on performance and management control systems in non-profit organisations. *Critical Perspectives on Accounting*, 102052. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.07.001>
- Dawkins, J. (1987). *Higher education : A policy discussion paper*.
- Demeestère, R., & Orange, G. (2008). Gestion publique : Qu'est-ce qui a changé depuis 25 ans ? *Politiques et management public*, Vol. 26/3, 127-147.
- Dizambourg, B. (2014). *Les spécificités de la stratégie des universités*. Pilotage et système d'informations. Comment intégrer le pilotage, quels pré-requis en SI ?
- Donaldson, T., & Preston, L. E. (1995). The Stakeholder Theory of the Corporation : Concepts, Evidence, and Implications. *The Academy of Management Review*, 20(1), 65-91. <https://doi.org/10.2307/258887>
- El ayachi, B., Elabbadi, B., & Daanoune, R. (2013). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance de l'Université : Une étude exploratoire au sein des Universités Marocaines. I*, p.61-88.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems : An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20, 263-282. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.07.003>
- Field, L. (2015). Appraising academic appraisal in the new public management university. *Journal of Higher Education Policy and Management*, 37(2), 172-189. <https://doi.org/10.1080/1360080X.2014.991534>
- Finance, J.-P. (2015). La problématique de l'autonomie des universités. *Administration Education*, N° 147(3), 61-70.
- Goulard, F. (2015). *L'enseignement supérieur en France—Etat des lieux et propositions* [Rapport établi sous la direction de François Goulard, Ministre délégué à l'Enseignement Supérieur et à la Recherche.Version Finale]. <https://www.vie->

- publique.fr/rapport/29437-lenseignement-superieur-en-france-etat-des-lieux-et-propositions
- Goy, H. (2015). Politique contractuelle et stratégies universitaires : Le rendez-vous manqué ? *Gestion et management public, Volume 3 / n° 4(2)*, 65-82.
- Hill, C. W. L., & Jones, T. M. (1992). STAKEHOLDER-AGENCY THEORY. *Journal of Management Studies*, 29(2), 131-154. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6486.1992.tb00657.x>
- Hofstede, G. (1981). Management control of public and not-for-profit activities. *Accounting, Organizations and Society*, 6(3), 193-211. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(81\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0361-3682(81)90026-X)
- Hood, C. (1995). Contemporary public management : A new global paradigm? *Public Policy and Administration*, 10(2), 104-117. <https://doi.org/10.1177/095207679501000208>
- Itzel, K., Gomez Sotelo, K., Yi, X., Baron, C., Esteban, P., Yollohtli, C., Estrada, A., Jesús, L., & Velazquez, L. (2018, juin 28). *AVEZ-VOUS IDENTIFIE TOUTES LES PARTIES PRENANTES?* 12th International Conference on Modeling, Optimization and SIMulation - MOSIM'18At, Toulouse, France.
- Jarratt Report (1985)*. (1985). [Report of the steering committee for efficiency studies in universities, Committee of Vice-Chancellors and Principals.]. <http://www.educationengland.org.uk/documents/jarratt1985/index.html>
- Kast, F. E., & Rosenzweig, J. E. (1985). *Organization and management : A systems and contingency approach* (4th ed). McGraw-Hill.
- Knoepfel, P., & Varone, F. (1999). Mesurer la performance publique : Méfions-nous des terribles simplificateurs. *Politiques et Management Public*, 17(2), 123-145. <https://doi.org/10.3406/pomap.1999.2233>
- Kounetsron, Y. M. (2016). Importance et rôles du contrôle de gestion dans une Université publique : Une étude de cas. *Comptabilité et gouvernance*, cd-rom. <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-01900539>
- Maassen, P. a. M. (2003). Shifts in Governance arrangements. An interpretation of the introduction of new management structures in higher education. *The higher education managerial revolution?*, 31-53.
- Martin, M. (2012). *La gouvernance dans l'enseignement supérieur : Quelles politiques avec quels effets ? Étude des réformes conduites au : Burkina Faso, Cameroun, Maroc et Sénégal*. 33.
- Mercier, S. (2001). *L'apport de la théorie des parties prenantes au management stratégique : Une synthèse de la littérature*. 26.
- Mitchell, R. K., Agle, B. R., & Wood, D. J. (1997). Toward a Theory of Stakeholder Identification and Saliency : Defining the Principle of Who and What Really Counts. *The Academy of Management Review*, 22(4), 853-886. <https://doi.org/10.2307/259247>
- Molin, M. D., Turri, M., & Agasisti, T. (2017). New Public Management Reforms in the Italian Universities : Managerial Tools, Accountability Mechanisms or Simply Compliance? *International Journal of Public Administration*, 40(3), 256-269. <https://doi.org/10.1080/01900692.2015.1107737>
- Mullenbach, A. (2007). L'apport de la théorie des parties prenantes à la modélisation de la responsabilité sociétale des entreprises. *La Revue des Sciences de Gestion*, n°223(1), 109-120.
- OCDE. (2003a). *Changing patterns of governance in higher education* (Education Policy Analysis).
- OCDE. (2003b). *Examen des politiques nationales d'éducation – L'enseignement tertiaire en Suisse*.

- Ouahraoui, F. (2015). *Modernisation et performance dans les établissements publics : Quelle place du contrôle de gestion dans les universités marocaines ? Résultats d'une étude qualitative sur les universités marocaines du centre* [Thèse en sciences de gestion]. Université Hassan Premier.
- Paye, S. (2015). L'université, un employeur comme les autres ? L'essor de la « Gestion des Ressources Humaines » au Royaume-Uni. *Formation emploi. Revue française de sciences sociales*, 132, 51-69. <https://doi.org/10.4000/formationemploi.4559>
- Petitjean, J.-L., Ory, J.-F., & Côme, T. (2014). Entre besoins internes et exigences externes, la difficile mise en œuvre d'un contrôle de gestion à l'université. *Recherches en Sciences de Gestion*, N° 103(4), 141-160.
- Pfeffer, J. (1978). *The external control of organizations : A resource dependence perspective* /. Harper & Row,.
- Sall, A. S. (2017). *La gouvernance universitaire : Une expérience africaine*.
- Simons, R. (1995). *Levers of control : How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.
- Weiss, J. A. (1995). Review of Reinventing Government : How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector; From Red Tape to Results: Creating a Government That Works Better and Costs Less [Review of *Review of Reinventing Government : How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector; From Red Tape to Results: Creating a Government That Works Better and Costs Less*, par D. Osborne, T. Gaebler, & N. P. Review]. *The Academy of Management Review*, 20(1), 229-235. <https://doi.org/10.2307/258896>