

Besoin du contrôle de gestion dans les universités Marocaines : une analyse théorique.

Need for management control in Moroccan universities: a theoretical analysis.

SKOURI Abdelhamid

Enseignant chercheur
Faculté des Sciences Juridiques économiques et Sociales Fès
Université Sidi Mohamed Ben Abdellah de Fès
Laboratoire « Entrepreneuriat et Dynamique des Territoires et des Organisations »
(EDETO)
abskouri@yahoo.fr

BOUSSOUF Zouheir

Doctorant
Faculté des Sciences Juridiques économiques et Sociales Fès
Université Sidi Mohamed Ben Abdellah de Fès
Laboratoire « Entrepreneuriat et Dynamique des Territoires et des Organisations »
(EDETO)
zouheir.boussouf@usmba.ac.ma

Date de soumission : 12/05/2019

Date d'acceptation : 28/06/2019

Pour citer cet article :

SKOURI. A & BOUSSOUF. Z. (2019) « Besoin du contrôle de gestion dans les universités Marocaines : une analyse théorique », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Numéro 9 : Juin 2019 / Volume 4 : numéro 1 » p : 389 - 409

Résumé :

Le contrôle de gestion est un système d'information qui s'est développé à l'origine dans le secteur privé. Son application au secteur public au Maroc est en cours, notamment sous l'influence du courant du nouveau management public qui vise l'introduction des outils de gestion du secteur privé vers le secteur public en particulier les universités marocaines.

La culture de la performance véhiculée par le NMP¹ est désormais bien présente au sein du secteur de l'enseignement supérieur, du fait notamment de la LOLF² N°130-13 et de la contractualisation³ et de la loi 01-00⁴.

En effet, seule l'existence d'un besoin peut assurer l'introduction du contrôle de gestion dans une organisation et notamment dans les universités. Ainsi le contrôle de gestion apparaît comme un levier de la nouvelle gestion universitaire au Maroc. Il répond parfaitement aux besoins d'efficacité et d'efficience.

L'objet de cet article, est d'étudier le besoin du contrôle de gestion dans les universités Marocaines. Plus spécifiquement, il s'agit d'expliquer la nature et la réalité de ce besoin en se basant sur l'apport des théories de management fondant le contrôle de gestion et au travers des conditions et des exigences de fonctionnement des universités.

Mots clés : Contrôle de gestion, Université Marocaine, Courants théoriques, contractualisation, nouveau management public

Abstract:

Management control is an information system that was originally developed in the private sector. Its application to the public sector in Morocco is underway, in particular under the influence of the current of the new public management which aims the introduction of the tools of management of the private sector towards the public sector in particular the Moroccan universities.

The performance culture conveyed by the NPM is now well established in the higher education sector, notably because of the LOLF N ° 130-13 and the contracting and the law 01-00.

Indeed, only the existence of a need can ensure the introduction of management control in an organization and especially in universities. Thus management control appears as a lever of the new university management in Morocco. It perfectly meets the needs of efficiency and effectiveness.

The purpose of this article is to study the need for management control in Moroccan universities. More specifically, it is a question of explaining the nature and the reality of this need based on the contribution of the theories of management founding the control of management and through the conditions and requirements of operation of the universities.

Keywords: Management Control, Moroccan university, Theoretical Approaches, contracting, new public management.

¹ Nouveau Management Public

² La loi organique relative à la loi des finances

³ Plan d'urgence 2009-2012.

⁴ La loi portant sur l'enseignement supérieur

Introduction

Dans les organisations publiques, comme dans les organisations privées, l'émergence de systèmes de contrôle de gestion peut s'expliquer par la nécessité d'apporter une réponse sous forme d'outils aux besoins des gestionnaires. Cependant, la réussite d'un nouveau mode de gouvernance « passe par l'adoption d'un modèle spécifique, celui d'une nouvelle gestion publique inspirée du New Public Management, qui doit s'accompagner d'un nouveau mode de contrôle de la gestion publique, ce qui suppose l'adoption de réformes pour lever les obstacles à une véritable démarche de performance » (Benkada A et Belouchi M .2018 : 339).

Les chercheurs en contrôle de gestion interrogent et identifient les dispositifs les mieux adaptés aux besoins des organisations. Ces dispositifs de contrôle de gestion ne peuvent être développés par les organisations que par la pression de l'environnement et des changements organisationnels.

C'est la conception, que défendait Chandler dès 1977, selon laquelle nous pouvons expliquer l'émergence de la fonction contrôle de gestion comme une réponse des structures organisationnelles aux contraintes de leur environnement.

Dans cette optique, notre article sera focalisé sur l'étude du besoin de contrôle de gestion dans les universités et, plus particulièrement au sein de l'université marocaine. C'est à ce niveau que se situe notre problématique qu'on peut formuler ainsi : **Existe-il réellement un besoin de contrôle de gestion dans les universités Marocaines ?** L'objet de cette recherche, est d'étudier le besoin du contrôle de gestion dans les universités Marocaines. Plus spécifiquement, nous avons axé l'objet de notre recherche sur l'explication du besoin de contrôle de gestion au travers les courants théoriques. Pour cela, nous avons effectué dans un premier temps une analyse macro organisationnelle du besoin de contrôle de gestion dans les universités marocaines et dans un deuxième temps on va essayer de présenter l'analyse micro organisationnelle du besoin de contrôle de gestion dans les universités marocaines.

1. L'analyse macro-organisationnelle du besoin de contrôle de gestion dans les universités Marocaines : Revue de littérature

Le courant macro-organisationnel concerne la composante « environnement » du besoin de traitement de l'information du modèle de Tushman et al. Les théories de ce courant vont mettre en lumière ce qui, au niveau de l'environnement, a pu déséquilibrer le système universitaire pour engendrer un accroissement du besoin de traitement de l'information et, en contrepartie, de contrôle de gestion. Ce courant est le premier volet de l'analyse théorique, le deuxième étant le courant micro- organisationnel.

Le terme « macro-organisationnel » sera utilisé pour qualifier ce courant, car ses analyses sont globales, c'est-à-dire se situent au niveau de l'organisation tout entière ou au niveau de la population d'organisation.

1.1. Les mutations de l'environnement de l'université

La variable de l'environnement a été une des premières variables étudiées dans les recherches contingentes (Burns et Stalker, 1961 ; Lawrence et Lorsch, 1967 et Moez ESSID 2009) . Ces recherches ont émis un principe simple selon lequel l'environnement externe influence largement la structure organisationnelle d'une part, et les systèmes de contrôle de gestion, d'autre part.

De 1999 à 2018 : L'environnement du système d'enseignement supérieur s'est modifié. Il est devenu de plus en plus instable et équivoque. Les universités Marocaines se sont engagées dans un processus de réforme⁵ initiée en 1999 par la charte nationale qui a fixée les grandes orientations pour le développement du système de l'éducation et de formation, un moment donné, certains commencent à parler de la réforme des réformes. De plus, l'apparition récente des Nouvelles Technologies de l'information et de communication et l'engagement des universités dans un processus de contractualisation (2009/2012).

Ces deux derniers points vont être développés, car ils ont un effet favorable direct sur le besoin du contrôle de gestion.

1.1.1. Vers l'adoption de solutions technologiques

Plusieurs facteurs justifient le recours aux nouvelles technologies de l'information, nous citons à titre d'exemple, que chaque année les universités sont appelées d'accueillir un

⁵ La réforme de l'enseignement supérieur au Maroc en 1999.

nombre croissant de jeunes bacheliers, c'est-à-dire un nombre croissant des dossiers (inscription, bourses, concours, les emplois du temps,...etc) à gères. Ceux-ci nécessitent de mettre en place de nouvelles technologies de l'information et de communication tels que : APOGEE, SAGE, ENT, SCD, SIRech réseau sans fil « WIFI », etc.

L'implantation de ces nouvelles technologies, sous l'impulsion des politiques gouvernementales, a des conséquences énormes au niveau de la gestion de l'université : elles entraînent, d'une part, de manière progressive la disparition des tâches ou des services et, d'autre part l'émergence de services gérant ces nouvelles technologies. Elles obligent à des conversions de personnel. Des formations ont été mises en place au profit de personnel administratif et technique. En conséquence de ce déploiement massif des technologies de l'information et de la communication, de nouveaux problèmes se posent, désormais, avec insistance. Problèmes ayant trait à la cohérence fonctionnelle et d'autres plus techniques ayant trait à l'interopérabilité entre briques applicatives.

En réponse à ces difficultés, évolution et faisabilité technologique aident, deux grands chantiers, complémentaires et d'égale importance, se sont imposées :

- La mise en place d'un ENT : dispositif intégrateur d'accès unique à l'ensemble des services numériques qui répond, par sa dimension fédératrice, positivement au problème d'éparpillement des ressources et à la diversité et multitudes d'authentifications.
- Le déploiement de progiciel de gestion intégré (PGI ou ERP) pour la gestion des affaires économiques et la gestion des ressources humaines : solution logicielle adaptable et modulaire offrant globalité, cohérence des données élimination des redondances, performance du SI et évolutivité.

L'ultime objectif étant de faire reposer l'ensemble du dispositif informatique sur un système global d'information (SGI) qui devra permettre des échanges sécurisés entre enseignants-chercheurs, administratifs et étudiants.

1.1.2. Processus de la contractualisation

Le processus de la contractualisation dans l'enseignement supérieur, instauré (2009-2012), a pour objectif de responsabiliser les acteurs qui s'engagent sur un objectif à atteindre. Il crée une culture de résultat qui devait substituer à la culture bureaucratique basée sur une obligation de moyen.

L'état met à la disposition des acteurs concernés les moyens nécessaires à cette aspiration pour laquelle l'engagement Royal est manifeste, 17 contrats ont été signés entre l'état et les 15 Universités pour une durée de quatre ans.

La politique contractuelle s'inscrit au cœur du dialogue entre l'Etat et les établissements en permettant à ceux-ci d'affirmer leur identité dans le respect d'une politique d'ensemble. Elle permet de dépasser le cadre budgétaire habituel auquel les entités administratives sont habituellement soumises. Il s'agit de développer des capacités de diagnostic, de concertation et de proposition aux niveaux intermédiaires de responsabilité.

Dans le cadre de l'université publique le contrat constitue un élément fédérateur autour d'un projet global de développement commun à tout l'établissement et pour l'ensemble des activités universitaires. Il représente la traduction des politiques de formation et de recherche.

De par son caractère pluriannuel, la procédure contractuelle peut contribuer à la mise en œuvre de projets à moyen terme, prémises d'une véritable politique de gestion prévisionnelle des personnels et des moyens (GUILHOT, B. 2000 :114).

En pratique, pour initier la démarche de contractualisation, il est nécessaire d'identifier des niveaux intermédiaires de responsabilité chargés de contractualiser avec le niveau central : des centres de responsabilité. Un centre de responsabilité a des objectifs d'efficacité (création de valeur pour les usagers et/ou destinataires des prestations), d'efficience (productivité cible), une allocation de ressources, un reporting. Maillon intermédiaire clé rapportant au centre de coordination, il négocie des allocations de ressources contre des objectifs d'efficacité et d'efficience (NAULLEAU, G. 2003 : 139).

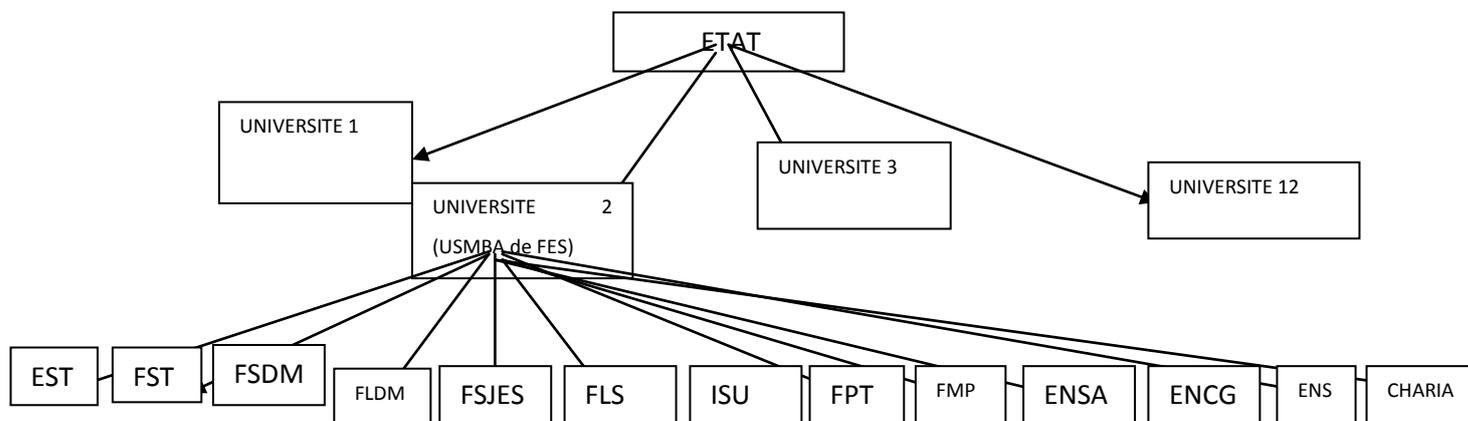
Rappelons qu'un centre de responsabilité doit disposer d'une certaine autonomie pour organiser ses activités afin de répondre au mieux aux objectifs stratégiques et opérationnels qu'il aura négociés avec le niveau auquel il rapporte. Le contrôle de gestion invoque une plus grande autonomie dans l'organisation des moyens contre des engagements d'objectifs de performance et un suivi des résultats.

De même le président de l'université peut à son tour signer un contrat⁶ avec les chefs des établissements universitaires, c'est-à-dire le principe est pyramidale :

état-université (présidence)-établissements universitaires (facultés, écoles,...), voir la figure ci-dessous :

⁶ La signature du contrat entre la présidence et les établissements universitaires dépend de la volonté du président, elle est facultative.

Figure 1: relation entre état-université-établissements universitaires



Source : Auteurs

Avant la réforme, l’université était dirigée par un recteur choisi parmi les professeurs de l’université, proposé par l’autorité gouvernementale chargée par l’enseignement supérieur et nommé par dahir. La LOES a introduit des changements majeurs que ce soit en matière de désignation du président ou des chefs des établissements universitaires.

Après appel à candidature et sur la base d’une présentation d’un projet de développement de l’Université, le président est choisi parmi les trois candidats proposés par le comité d’étude des candidatures, puis nommé par dahir pour un mandat de 4 ans renouvelable une fois (article 15). Il est chargé, entre autres, des tâches suivantes : il conclut les accords et les conventions et assure toujours la coordination entre les établissements universitaires composant l’université ; il nomme et affecte le personnel enseignant et le personnel administratif et est l’ordonnateur des dépenses et des recettes de l’Université (article 16).

Par contre, le chef d’établissement est nommé après un appel ouvert à candidature parmi les professeurs d’enseignement supérieur pour une durée de 4 ans renouvelable une fois. Les candidats présentent notamment un projet de développement de l’établissement universitaire concerné à un Comité (désigné par l’autorité gouvernementale sur proposition du Président de l’Université) ; le projet est ensuite soumis à examen du CU qui présente la liste de trois candidatures à la tutelle.

Le chef d’établissement assure le fonctionnement de l’EU et coordonne les activités : il préside le conseil d’établissement, gère le personnel affecté à l’établissement, veille au bon

déroulement des enseignements, négocie les accords et conventions de coopération soumise à l'approbation du CU.

Un contrat qui fixe des objectifs, définit une stratégie d'action (plan d'action) et mobilise des moyens adaptés ne garantit pas de résultats conformes aux objectifs. Il doit être complète par le système de gestion d'évaluation de la performance qui permet de faire face aux difficultés rencontrées dans sa mise en œuvre. L'évaluation de la performance est indispensable à toute démarche de contractualisation pour deux raisons principales : elle permet de renforcer le rôle de l'état et favorise la responsabilisation des universités.

Ces éléments contextuels (contractualisation, TIC.) seront développés dans les prochains axes.

1.2. La théorie du Public Choice

La théorie du choix public est une branche de l'économie expliquant le rôle de l'Etat et le comportement des électeurs, hommes politiques et fonctionnaires. Le texte fondateur de ce courant est : « The calculus of consent » publié en 1962 par J. M. Buchanan (prix Nobel d'économie en 1986) et G. Tullock. Elle procède d'une idée simple mais qui était profondément novatrice quand elle fut formalisée, à savoir l'application de l'analyse microéconomique aux organisations publiques et en particulier les postulats suivants: les acteurs sont toujours mus par leur intérêt personnel; néanmoins, dans la sphère privée, ils créent de l'efficacité collective car leur «égoïsme» est filtré et orienté par un mode d'organisation performant de l'économie: le marché (EYDOUX, D. 2012 :8).

Selon cette théorie, les hommes politiques et les fonctionnaires se comportent de la même façon que les consommateurs et producteurs de la théorie économique tout en sachant que l'argent en jeu n'est pas le leur [problème principal-agent]. La motivation principale d'une partie du personnel politique est alors de maximiser son propre intérêt, plutôt que de rechercher l'intérêt collectif. Ainsi, les hommes politiques souhaitent maximiser leurs chances d'être élus ou réélus, et les fonctionnaires souhaitent maximiser leur revenu ou leur pouvoir. Pour J. Buchanan, « Le public choice n'est autre chose qu'un essai de formulation d'une théorie générale de l'Economie Publique qui permette de faire dans le domaine des choix collectifs ce qui a été fait depuis longtemps au niveau de la micro-économie des marchés » (AVELE, D. 2006 : 12) .

Appliquer cette grille de lecture à l'État revient donc à affirmer que les acteurs publics, fonctionnaires et hommes politiques, recherchent leur intérêt personnel avant de servir un hypothétique intérêt général. Autrement, La vision des économistes des choix publics

impliquait également de s'interroger sur l'État en tant qu'institution capable de créer de l'efficacité à partir de l'égoïsme naturel de ses agents.

La recherche de performance s'articule dans un premier temps autour de la recherche d'une meilleure maîtrise du coût des actions publiques. Si la réduction drastique des moyens de l'action publique est le fait essentiellement des expériences les plus précoces en matière de nouveau management public, la réduction des coûts demeure une dimension essentielle de ce mouvement. Directement issue de la théorie des choix publics (Niskanen, 1971), elle renvoie à l'idée que la recherche de performance peut être déconnectée des moyens alloués aux organisations publiques (Boyne, 2003).

Cette approche individualiste de l'Etat, qui part du postulat que tout agent économique cherche à satisfaire ses propres intérêts ou à maximiser son périmètre d'intervention (par l'augmentation de ses budgets, par exemple) avant de chercher à résoudre les problèmes pour lesquels l'administration a été créée. De même, les politiques cherchant à se faire réélire auront tendance à accroître les dépenses publiques dans une perspective individualiste. Ainsi, l'administration est en proie à de nombreuses dérives et doit supporter des augmentations budgétaires qui ne correspondent pas à l'intérêt général, mais à des intérêts particuliers.

En revanche, des auteurs comme Tullock, Stigler ou Becker ont souligné l'importance des groupes de pression ou groupes d'intérêts qui agissent sur la vie de la commune par le biais d'associations, de groupes, de syndicats. Ces auteurs indiquent que les décisions relatives à la commune, décisions prises par les élus du peuple, peuvent être remises en cause par une partie des électeurs. L'intérêt étant de connaître l'étendue des pouvoirs de ces groupes de pression et l'efficacité de leurs actions (AVELE, D. 2009 : 12).

Cette théorie s'applique à notre problématique puisque les universités qui constituent notre champ d'investigation font partie des services publics. De ce fait, elles dépendent du pouvoir politique en ce qui concerne tant la fixation de leur mission que l'obtention d'une grande partie de leurs ressources. Ainsi, le système de contrôle et rationalisation des dépenses peuvent s'expliquer indirectement par des préférences des citoyens et par le comportement des hommes politiques⁷.

⁷ Concernant la gestion des universités, les choix politiques peuvent notamment avoir une influence au niveau du financement du système et de son évolution ; des procédures de contrôle auxquelles sont soumises les universités ; de l'organisation et la répartition du pouvoir.

Cette théorie est donc importante pour comprendre l'origine du processus de mutation de l'environnement, c'est-à-dire un déséquilibre entre besoin/ capacité de traitement de l'information des universités et l'émergence des pratiques d'évaluation de la performance.

1.3.Le modèle de M.Porter

Selon ce modèle (POTER M (1982)) , l'intensité concurrentielle sur un marché se résulte de cinq forces à savoir : les fournisseurs, les clients, les entrants potentiels, les substituts, la présence de barrière à l'entrée. Selon l'importance relative à ces différentes forces, une firme adoptera une stratégie :

- Stratégie de domination par les couts ;
- Stratégie de différenciation
- Stratégie de concentration.

Ces stratégies ont une incidence en termes de management. Ainsi, « les stratégies de base peuvent également exiger des styles de commandement différents et peuvent se traduire par des atmosphères ou des habitudes culturelles très différentes » (POTER ,M. 1982)

La concurrence potentielle entre les universités publiques (champ de notre recherche), les écoles et les universités privées⁸ peuvent être analysée en transposant le modèle de Porter à notre domaine de recherche. En effet, l'état (fournisseurs), les étudiants (les clients) les nouvelles universités et écoles privées (les entrants potentiels), la présence des 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. Toutefois, ce modèle est très général et n'explique pas certaines différences entre les universités. Notons que Reix R.(1998) complété utilement le Modèle de Porter en insistant sur le rôle des NTIC qui peuvent bouleverser l'équilibre des cinq forces concurrentielles.

Le modèle de Porter fait également intervenir la notion de groupe stratégique, autrement dite, un ensemble de firmes d'un même secteur ayant tendance à adopter des comportements similaires. La notion de mimétisme transparait ici et peut être utile pour expliquer la diffusion du contrôle de gestion au sein de l'université.

⁸ Il s'agit de l'université internationale de rabat et université prive de Fès etc.

Ainsi, les enjeux de pouvoir, les stratégies d'acteurs au sein des organisations ne sont pas prises en compte.

Les théories du courant macro-organisationnel sont globales. L'influence de l'environnement n'explique pas pourquoi il existe des différences entre les universités, ce qui souligne la limite du paradigme structuro-fonctionnaliste et la nécessité de faire intervenir le rôle des acteurs. Dans l'axe suivant, d'autres théories regroupées sous le qualificatif de courant micro-organisationnel, seront exposées. Nous nous inscrirons alors dans le paradigme interprétativo-constructiviste du contrôle de gestion.

2. L'analyse micro-organisationnelle du besoin de contrôle de gestion dans les universités marocaines

Après le courant macro-organisationnel, l'analyse se poursuit avec le courant micro-organisationnel. Le terme « micro-organisationnel » est utilisé, car les analyses concernent ce qui se passe à l'intérieur des universités.

2.1. La théorie de l'agence

La théorie de l'agence est la branche de l'économie qui s'occupe des conséquences du problème principal-agent, en particulier à l'intérieur d'une même unité économique, administration ou entreprise. En tant que telle, elle constitue un domaine à cheval entre l'économie industrielle et la théorie des organisations. Comme la théorie des coûts de transaction et la théorie des droits de propriété, la théorie de l'agence explique le marché, la firme et les phénomènes de gestion (comme la comptabilité ; le contrôle et l'évaluation) par l'existence de contrats plus ou moins explicites. C'est la raison pour laquelle nous avons choisi cette théorie qui nous semble la mieux adaptée à notre problématique. Comme le signale G. CHARREAUX et al (1987), « *la théorie positive de l'agence fournit un cadre analytique très fécond pour appréhender le comportement et la structure des organisations.*

A notre connaissance, aucune théorie concurrente ne donne une vision aussi cohérente. Le champ d'application de la théorie est très vaste et des résultats intéressants ont déjà été acquis dans des domaines aussi divers que la théorie des organisations, la finance, le droit ou la comptabilité ».

Il existe deux branches dans la théorie de l'agence : la branche normative, la plus formalisée, surtout utilisée en économie, et la branche positive. Comme le précise CHARREAUX, al (1987 : 26-27), « le but de cette dernière contrairement à la théorie normative, n'est pas de définir des contrats optimaux mais d'utiliser le cadre de raisonnement de la théorie de

l'agence pour expliquer le comportement réel des organisations et plus particulièrement des sociétés privées ».

Pour expliquer le besoin de l'évaluation de la performance dans les universités, nous nous situons dans la branche positive.

La théorie de l'agence tire son nom de la relation d'agence qui lie le « principal » (celui qui délègue un pouvoir décisionnel), à l' « agent ». Le principal et l'agent n'ont pas les mêmes intérêts. Du fait de sa rationalité, le principal ne peut pas prévoir toutes les situations dans son contrat avec l'agent. A cette incertitude s'ajoute le fait que l'agent dispose souvent de plus d'informations que le principal sur les tâches qui lui sont confiées. Il y a donc asymétrie de l'information. Le contrat établi entre le principal et l'agent doit prévoir un système de contrôle et évaluation, générateur de coûts appelés coûts d'agence.

Deux moyens sont proposés par la théorie de l'agence pour lequel l'agent s'écarte le moins possible des objectifs du principal, donc pour lutter contre l'opportunisme de l'agent :

- La vérification, permanente ou périodique, du travail de l'agent (mécanisme de surveillance afin de contrôler si « les actions et décisions des agents sont conformes aux objectifs fixes contractuellement » (Langevin P., 1999 :202).
- L'intéressement financier de l'agent à l'atteinte des objectifs et un système de sanctions si les écarts avec les objectifs sont trop importants.

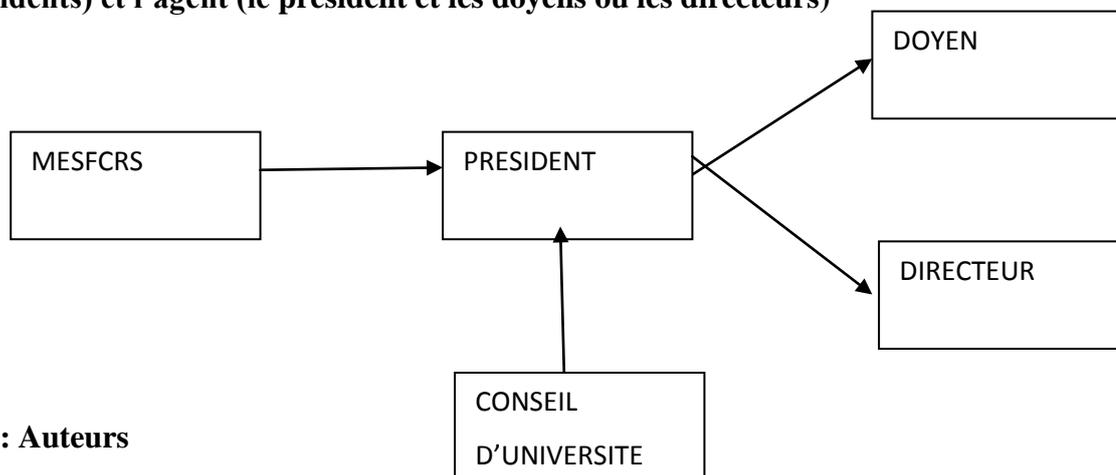
Dans le cadre de cette théorie, le contrôle de gestion vise donc à identifier et à réduire les comportements opportunistes et déviant d'un certain objectif tout en motivant (financièrement) les agents afin qu'ils atteignent cet objectif. Toujours dans ce cadre, l'évaluation de la performance, système d'information centralisé par un pilote, a une visée instrumentale. L'objectivité des tâches du contrôleur de gestion, simple déclinaison de la stratégie, permet une délimitation claire des responsabilités. Les objectifs fixes a priori. Les agents étant considérés comme rationnels, la mise en place du contrôle de gestion est le résultat d'un calcul.

2.1.1. L'apport de la théorie de l'agence.

La théorie d'agence est une théorie contractuelle, autrement dit, elle est basée sur la notion de contrat. De ce fait, elle rend bien compte du processus de contractualisation Etat-université et parfois université-établissement universitaire.

D'après ces relations d'agence dans la figure ci après, le président joue le rôle de l'agent et de principal (les flèches sont orientées du principal vers l'agent).

Figure 2: la relation d'agence entre le principal (MESFCRS et Conseil d'université et ou les présidents) et l'agent (le président et les doyens ou les directeurs)



Source : Auteurs

Les mécanismes de contrôle et /ou d'incitation sont mise en œuvre dans chacune de ces relations d'agence visent à éviter tout risque de déviation des agents par rapport aux objectifs qui leur sont assignés.

2.1.2. Relation entre MESFCRS (le principal) et les présidents des universités (l'agent).

Dans le cadre de la contractualisation, des objectifs ont été fixes aux universités par la tutelle(MESFCRS) pour une période de 4 ans. Cette dernière, selon la théorie de l'agence, agit à deux niveaux pour inciter les présidents des universités à se conformer aux objectifs :

- Par des contrôles, à ce niveau la tutelle dispose pour mettre en œuvre ces contrats, un comité central et d'un dispositif de suivi,
- Evaluation est élaborée qui a pour objectif d'avoir une visibilité sur l'évolution des réalisations et des informations sur les points de blocage. Pour ce faire, ce dispositif s'est concrétisé par un référentiel des indicateurs de suivi sur 13 projets.
- Motivation : les dotations attribuées aux universités se font souvent en fonction de niveau de réalisation des objectifs.

Le MESFCRS⁹ a intérêt, dans le cadre de cette relation d'agence, à la mise en place du contrôle de gestion dans les universités. Car cela favorise l'introduction d'une nouvelle culture d'évaluation et de reddition des comptes dans les universités Marocaines.

2.1.3. Relation entre le président d'université (le principal) et chefs des établissements universitaires (l'agent).

La loi 01.00 portant l'organisation de l'enseignement supérieur reconnaît au président d'université un rôle important. L'article 16¹⁰ reconnaît au président l'autorité et la responsabilité de mise en place des outils de gestion de performance, car il est seul responsable de l'organisation de son université. Il veille, en collaboration avec les chefs des établissements, à l'atteinte des objectifs des contrats signés avec le MESFCRS.

L'intérêt de pilotage de performance pour le président, dans le cadre de la théorie de l'agence, est justifié par le fait que les établissements universitaires (facultés, écoles, etc.) sont souvent dispersés dans l'espace, ils sont aussi autonomes pour gérer leurs activités et ils ont aussi des objectifs à atteindre. C'est dans ce cadre qu'apparaît la mise en place des indicateurs d'évaluation de la performance dans les universités en tant qu'outils permettant de mieux piloter l'agent (le doyen ou le directeur) pour ne pas se dévier des objectifs qui leurs sont confiés.

Dans cette relation d'agence on peut dire que l'introduction du contrôle de gestion dans les universités est un outil de contrôle et de gestion de la performance au service du président (le principal) pour institutionnaliser une nouvelle logique de gestion axée sur la performance et la responsabilisation et la reddition des comptes.

⁹ Non seulement le MESFCRS a intérêt, dans le cadre de cette relation d'agence, à la mise en place du contrôle de gestion dans les universités mais aussi le Ministère de l'Economie et de la Finance, dans le cadre de contrôle financier (loi n°69-00) et (la LOF n°130-13), a intérêt à la mise en place d'un système d'information et de gestion notamment le contrôle de gestion dans les établissements publics y compris les universités.

¹⁰ La loi 01.00 portant l'organisation de l'enseignement supérieur.

2.1.4. Relation entre le conseil d'université (le principal) et le président (l'agent) de chacune des universités (l'agent).

Chaque université est administrée par un conseil qui comprend (Art 9) : les membres de droit, les membres élus et les membres désignés. Le conseil de l'université se réunit périodiquement (en moyenne deux réunions par semestre).

Le président et son équipe veille, par la suite, à appliquer les orientations et les décisions du conseil.

Conformément à la théorie de l'agence, le contrôle de gestion présente deux types d'avantages :

- Il favorise la transparence, peut entraîner la diminution des coûts d'agence du conseil d'université en lui évitant de multiplier les commissions ad hoc notamment les commissions de suivi ;
- Il contribue à la bonne marche de l'université, tel est l'objectif du conseil. C'est donc un outil qui va dans le sens des intérêts du conseil d'université.

2.1.5 .Les limites de la conception du contrôle de gestion basée sur la théorie de l'agence

L'analyse en terme de la théorie de l'agence est très utile, dans les organisations notamment les universités, pour comprendre l'intérêt du Président dans sa volonté de mettre en place le contrôle de gestion. Or, cette théorie occulte plusieurs facettes de la réalité et par conséquent plusieurs critiques lui ont été adressés. Parmi les critiques, nous pouvons citer :

- ✓ La théorie de l'agence repose sur deux hypothèses restrictives : la première hypothèse considère l'information comme objective, c'est-à-dire que tous les acteurs sont supposés avoir les mêmes représentations mentales de l'organisation, des objectifs, de l'environnement et du contrôle. Chose qui est irréaliste dans la mesure où chaque Président d'université, à titre d'exemple, peut interpréter différemment l'information reçue. La deuxième hypothèse repose sur l'idée que la rationalité est limitée au sens de Simon. Cependant, l'adoption de telle ou telle action peut se faire sans un processus décisionnel comme dans la théorie de la poubelle¹¹. Selon ce modèle, la prise de décision n'émane pas d'une décision rationnelle mais de la rencontre hasardeuse entre des solutions qui existent déjà et des problèmes.

¹¹ La notion d'anarchie organisée ou « modèle de la poubelle » apparaît à la fin des années 1960 grâce au travail de deux chercheurs américains, Michael D. Cohen et James G. March, et d'un chercheur norvégien Johan P. Olsen « Garbage Can model of decision-Making » 1972.

- ✓ La théorie de l'agence est plus pour expliquer la présence du contrôle de gestion basé sur le contrôle budgétaire (centralisé). Par contre, le contrôle de gestion proactif dont le pilotage est la principale composante, n'est pas pris en compte par cette théorie.
- ✓ Selon cette théorie, les acteurs sont motivés seulement par les moyens financiers. Or, il y a d'autres sources de motivations, tels que le pouvoir ou le prestige.

Pour pallier ces limites et rendre les universités un terrain d'accueil du contrôle de gestion, il faut prendre en considération les conséquences de ces limites pour les universités, afin d'institutionnaliser une logique gestionnaire, basée sur le contrôle de gestion comme outil de bonne gouvernance, et la performance comme culture de l'organisation.

2.2. La théorie sociologique des organisations

La théorie sociologique a été développée par Friedberg et Crozier. Ces auteurs, dans leur ouvrage « l'acteur et le système », proposent une interprétation du comportement humain comme l'expression d'une stratégie dans un jeu, dans un ensemble de contraintes à découvrir. Cette théorie nous semble très utile, dans notre problématique, car elle va nous permettre de mettre en exergue les relations de pouvoir et le développement du contrôle de gestion. Nous allons exposer, d'abord, l'orientation générale de cette théorie puis ses apports et enfin ses limites.

2.2.1. L'orientation générale de la théorie sociologique

Selon cette théorie, l'organisation est représentée comme un système d'acteur, c'est-à-dire un champ de coopération et d'interdépendance entre acteurs avec des intérêts même contradictoires, c'est-à-dire un ensemble de « jeux structurés » (CROZIER M, et FRIEDBERG E 1977). Le système est le produit émergent des interactions que ses membres entretiennent les uns avec les autres ainsi qu'avec des acteurs placés dans l'environnement. Ainsi comme le précisent Crozier et Fredberg (1977 : 11), « *cet essai (l'acteur et le système) est finalement avant tout une réflexion sur les rapports entre l'acteur et le système. C'est en effet auteur de l'existence de ces pôles opposés que se structure le raisonnement que nous apportons. L'acteur n'existe pas en dehors du système qui définit la liberté qui est la sienne et la rationalité qu'il peut utiliser dans son action. Mais le système n'existe que par l'acteur qui seul peut le porter et lui donner vie, et qui seul peut le changer. C'est la juxtaposition que ces deux logiques que naissent les contraintes de l'action organisée* ».

Crozier et Friedberg énoncent l'idée qu'il est impossible d'ignorer le phénomène de pouvoir, celui-ci étant inscrit dans les relations entre individus, entre groupes, entre classes, comme ces

auteurs précisent « Existe en tant qu'acteur social, c'est rentrer dans des négociations, du marchandage, donc rentrer dans des relations de pouvoir », c'est-à-dire il n'y a pas d'action sociale sans pouvoir.

Pour Crozier et Friedberg, la maîtrise de l'incertitude génère du pouvoir. Ainsi, il existe différentes sources de pouvoir, à savoir : la maîtrise d'une compétence particulière, la relation de l'organisation à son environnement pour ses besoins en ressources ou pour vendre, la maîtrise de la communication et des informations, l'ensemble des règles de l'organisation pour supprimer ces incertitudes ou paradoxalement créer d'autres incertitudes dans la négociation de ces règles.

Comme le pensent March et Simon, l'être humain est incapable d'optimiser, car sa rationalité reste limitée par sa marge de liberté et d'information. La stratégie de l'acteur ne peut donc se concevoir seulement en termes d'objectifs clairs et de projets cohérents mais comme un jeu dans l'organisation, contingent au comportement et au vécu du participant, ainsi, la stratégie de l'acteur revêt deux aspects : offensif pour saisir les opportunités et contraindre, et défensif pour agir et échapper aux contraintes.

Après avoir présenté de façon succincte la théorie sociologique, nous abordons à présent, ses principaux apports pour notre recherche.

2.2.2. Les apports de la théorie sociologique

L'apport de cette théorie s'explique par le fait, que le contrôle de gestion est un moyen de renforcement de la transparence et de la responsabilisation, et également un moyen d'accroissement de pouvoir, autrement dit, sa mise en place va réduire la marge d'incertitude de l'encadrement (Doyens, Directeurs, autres responsables) ; le cadre est mieux contrôlable et évaluable. En conséquence, le pouvoir du Président s'accroît.

De même, disposer d'informations fiables sur la situation réelle de son université permet au Président d'accroître son pouvoir de négociation devant la tutelle (MESFCRS) bailleur de fond. Or, le contrôle de gestion peut menacer aussi la marge d'incertitude du Président devant les autres instances (MESFCRS, conseil d'université, syndicats,...etc.) qui pourront facilement apprécier le fonctionnement de l'université.

Certes, l'introduction du contrôle de gestion aura des conséquences sur les relations de pouvoir, c'est-à-dire son introduction va conduire à un nouvel ordre dans l'organisation. Le contrôle de gestion devient un enjeu de pouvoir, donc source de résistance de la part des

acteurs dont leur marge d'incertitude se trouve réduit. Selon ces deux auteurs, l'individu n'accepte le changement que si les avantages lui apparaissent supérieurs aux inconvénients. D'où l'intérêt d'instaurer, pour les cadres, un système d'incitation financier ou autre en vue d'accompagner la mise en place du contrôle de gestion.

2.2.3. Les limites de la théorie sociologique

Selon cette théorie, les individus recherchent uniquement le pouvoir et ils ne sont motivés que par ce dernier. Cependant, il existe d'autres motivations telle que, à titre d'exemple, l'intérêt financier, reconnaissance, prestige, et autres comme le précise A. Maslow, (1954) dans sa théorie des besoins.

Cette analyse sociologique a été prolongée par l'analyse de Sainsaulieu et In SPANG Laurent (2002). Ce dernier s'est intéressé aux moyens de changement dans les organisations. Il aboutit à trois logiques de processus de « transformateurs » :

- La réforme : elle liée à la volonté politique. Elle part du sommet vers l'échelon inférieur.
- L'expérimentation : changement localisé et limité dans le temps ;
- Le transfert culturel : transposition des techniques de gestion d'un secteur vers un autre

L'introduction du contrôle de gestion dans les universités relève de ces trois logiques :

- ✓ La réforme : de nouvelles pratiques ont été introduites dans les universités telles que les indicateurs de performance, l'évaluation interne et externe, démarche qualité par le processus de contractualisation Etat-Université.
- ✓ L'expérimentation : chaque université est libre de mettre (ou de ne pas mettre) en place le type de contrôle de gestion qu'elle lui convient (choix des outils, des indicateurs, niveau de décentralisation, etc.) ;
- ✓ Le transfert culturel : le secteur public notamment les universités essaient d'utiliser des techniques de gestion du secteur privé.

Conclusion

Dans cet article, nous avons montré qu'il existe, sur le plan théorique, un besoin de contrôle de gestion dans les universités marocaines. Diverses théories ont été utilisées pour éclairer, sous différents angles, les causes de ce besoin. Aussi l'insuffisance des contrôles existants ou exercés sur les universités et les facteurs environnementaux et organisationnels plaident en faveur de l'introduction au sein des établissements d'un système de contrôle de gestion adapté aux besoins propres à chacun d'eux et assurant leur meilleur pilotage, non pour satisfaire à des objectifs de profit et de rentabilité comme certains semblent le craindre, mais au contraire pour autoriser une autonomie, une souplesse et une flexibilité permettant à ces établissements de saisir les opportunités de leur environnement et de s'adapter aux mieux à leurs contraintes. L'instauration d'un véritable système d'information reviendrait à se doter d'outils permettant à la fois :

- D'explicitier les missions et les projets de développement de l'université et de mettre en évidence ses spécificités en les formalisant,
- De favoriser un dialogue plus fructueux avec son environnement, en particulier avec les autorités de tutelle et ainsi de fournir des arguments en faveur d'une plus grande autonomie,
- D'évaluer son activité et d'opérer des arbitrages favorisant au mieux la réalisation du projet culturel et de légitimer certaines actions,
- De favoriser des échanges d'information avec d'autres établissements et par là de développer des réseaux.

En effet, le besoin du contrôle de gestion est une condition nécessaire pour la mise en place du contrôle de gestion dans les établissements publics notamment les universités marocaines. Mais, ce besoin est une condition insuffisante. Nous pensons que, 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 :

- ✓ le système d'information (surtout la mise en place de progiciel de gestion intégrée « Sage X3 et eBudget2» pour la gestion budgétaire; financière et comptable pour les universités marocaines) va s'accroître,
- ✓ la contractualisation devient aujourd'hui une réalité, ce facteur a entraîné le développement de certaines pratiques de contrôle de gestion dans les universités marocaines, tel que les indicateurs et les tableaux de bord ainsi le développement

d'une culture basée sur la logique de résultat, chose qui n'était pas avant la contractualisation.

Il faut noter que d'autres facteurs d'émergences du contrôle de gestion peuvent considérer comme déterminants dans la mise en place du contrôle de gestion dans les universités, comme par exemple la volonté politique (président), 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. Ce dernier est considéré comme un levier d'amélioration de la performance des universités.

Enfin, l'introduction d'un contrôle de gestion au sein de l'université marocaine est tributaire de changements organisationnels portant à la fois sur les outils et sur la culture de l'organisation qui doit être orientée vers une institutionnalisation de la logique gestionnaire axée sur la performance ; la responsabilisation et la reddition des comptes.

Bibliographie

Article :

- Benkada A et Belouchi M (2018) « Le contrôle de gestion : un enjeu de performance de l'action publique territoriale à la lumière de la régionalisation avancée » Revue du contrôle de la comptabilité et de l'audit N°6, : 337-355.
- Buchanan J et Tullock G 1962, « The Calculus of Consent: Logical Foundations of Constitutional Democracy ».
- Chantale M et Véronique . (2009) « Les universités sur le chemin du management stratégique ». Revue française de gestion, N° 191.
- GUILHOT, B. 2000. Le contrôle de gestion dans l'université française. Politiques et Management Public, page: 99–120.
- Jean-Luc P et al. « Entre besoins internes et externes, la difficile mise en œuvre d'un contrôle de gestion à l'université » ISEOR Recherches en Sciences de Gestion 2014/4 - N° 103.
- Khalifa A article : « Systèmes de contrôle de gestion et performance : essai de modélisation ». fsjes kénitra
- Marc B, « Pourquoi le contrôle de gestion à l'université est-il un échec ? », *Politiques et management public* Vol 30/2 (2013), mis en ligne le 25 septembre 2015,
- NAULLEAU, G. 2003. La mise en œuvre du contrôle de gestion dans les organisations publiques : les facteurs de réussite. Politiques et Management Public, page: 135–147.
- Simon, R, (1995). Levers of control. Harvard University Press, Boston
- Solle G (2001) Rénovation des Outils de gestion et faits sociaux : le cas des organisations universitaires. Gestion et Management Publics, 1
- Solle G (2002) Dispositifs de contrôle de gestion et établissements publics d'enseignement: une vision trop instrumentale

Livre :

- El Masslout A, (1999) la mission inachevée de l'université marocaine, Edition Toubkal.
- Alaerd C., et Separi S., (2001) contrôle de gestion ; manuel et applications, Dunod, Paris, 5ème édition
- Bécour J.- Ch. et Bouquin H., (1991) Audit opérationnel, Economica,
- Benoît Bayenet, performance et financement des universités, ULB
- Bouquin, H., (1986) le contrôle de gestion, presse universitaire de France, Paris, 3^{ème} édition.
- Bouquin, H « *Les grands auteurs en contrôle de gestion* », EMS (2006).
- Bouquin, H, (1997) les fondements du contrôle de gestion, Edition PUF,
- BURNS.T et STALKER G.M (1961) « The Management of Innovation » Londres, Tavistock .
- Charpentier M, Grandjean P, (1998) Secteur public et contrôle de gestion, Edition Organisation.
- CORFMAT D., Helly A. et Baron PH., (2000) la mutation du contrôle de gestion, Ed.d'organisation, Paris,.
- Dupuy Y., et Rolland G., (1991) Manuel du contrôle de gestion, Dunod, Paris,.
- Fernandez A., (2000) Nouveau tableaux de bord des décideurs : le projet décisionnel...Ed d'organisation, Paris,.
- Gervais M., le contrôle de gestion Economica, Paris, 5ème édition.
- Gerard Ch et al (1987), de nouvelle théorie pour gérer l'entreprise, édition economica chapitre 1.
- Langevin P., (1999), « contrôle de gestion et théories économiques des organisations » in Dupuis Yves « faire de la recherche en contrôle de gestion » Vuibert, page (187- 202).
- M. Crozier, E.Friedberg, (1977) « L'acteur et le système », les éditions de seuil,
- Porter M (1982), « choix stratégique et concurrence », édition economica.
- Reix R « système d'information et management des organisations », Vuibert, 1998.
- Wajih M, (2015), Plan Marshall pour l'université Marocaine Edition Top Press.

Thèse :

- El ayachi B, (2012) « Le contrôle de gestion dans les universités : Cas des Universités Marocaines » ENCG Tanger
- Laurent S (2002) « la modélisation de l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation le cas des caisses primaires d'assurance(CPAM) » université de Lorraine.
- Moez E (2009), « les mécanismes de contrôle de la performance globale : les cas des indicateurs non financiers de la RSE », thèse en sciences de gestion, université paris-sud,.
- Ory J.F, (2015) « Contrôle et pilotage de la performance globale des universités. Une approche par les parties prenantes : l'exemple du développement durable » Soutenue le 19-11- à Reims.
- Oussama B, (2011) « Méthodologie de mise en place d'un système de contrôle de gestion dans les organismes publics non marchands » ISCAE.
- Siham K « la problématique du contrôle de gestion dans les universités publiques Marocaines » 2017 encadré par Mr Saadani FSJES de Fès.
- Ramzi M, (2013) « Processus d'acquisition et de construction des compétences : cas des enseignants-chercheurs dans leur mission de management des universités » université de Versailles st-Quentin-En-Yvelines.
- Zouidi L, (2013) « La Contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance dans le secteur public ; le cas du Maroc » UNIVERSITÉ DU QUÉBEC À MONTRÉAL.