

# **CONTRÔLE DE GESTION AU SEIN DE L'UNIVERSITÉ MAROCAINE : PRATIQUES ET FACTEURS D'ÉMERGENCE**

**Hamid AMIFI**

École Normale Supérieure de Gestion  
(ENCG)  
Université Hassan II Casablanca  
(Maroc)

**Abderrahim BENLAKOUIRI**

École supérieure de technologie  
(EST)  
Université Hassan II Casablanca  
(Maroc)

## **RÉSUMÉ**

Traditionnellement présentée comme un modèle de « bureaucratie professionnelle », l'Université est au cœur du débat sur la modernisation du service public. L'université, est un ensemble complexe, tant sur un plan structurel que procédural. En tant que système, l'Université est un « producteur de service » et son système de pilotage subit la double contrainte de l'environnement et du pouvoir central, tout en étant à la recherche permanente de sa propre légitimité. Le Ministre de l'Éducation Nationale, de l'Enseignement Supérieur, de la Formation des Cadres et de la Recherche Scientifique (MENESFCRS) a élaboré un programme d'urgence quadriennal « 2009-2012 ». Ce plan d'urgence est structuré autour de trois piliers principaux : « l'autonomie, la responsabilisation et la contractualisation

La mise en œuvre de cette contractualisation est accompagnée par l'émergence des nouvelles pratiques de contrôle de gestion, l'université marocaine est appelée à être performante

*Dans cette optique, il serait intéressant de montrer le besoin et la nécessité du contrôle de gestion au sein de l'université et de s'interroger sur les pratiques du contrôle de gestion et les facteurs déterminants de son émergence.*

## **1 - CONTEXTE ET INTERTE DU SUJET**

Au Maroc, le système d'enseignement supérieur a subi une refonte à partir de l'année 2000 à travers la nouvelle charte nationale d'éducation et de formation, par la suite en 2000, la loi n° 01-00 portant sur 14 enseignements supérieurs au Maroc a été promulgué. Le besoin de moderniser le secteur public, en y développant la gestion par la performance, afin de faire face aux raréfactions des recettes fiscales et aux augmentations des besoins sociaux à satisfaire, se trouve au cœur de la réforme budgétaire engagée avec la loi organique de loi de finance (LOLF) de 2015 au Maroc, qui définit la démarche de performance comme un dispositif de pilotage des organisations ayant pour objectif d'améliorer l'efficacité de la dépense publique, en orientant la gestion vers l'atteinte de résultats, en matière d'efficacité socio-économique et de qualité de service rendu.

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. 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, selon laquelle nous pouvons expliquer l'émergence de la fonction contrôle de gestion comme une réponse des structures organisationnelles aux contraintes de leur environnement.

### **1.1. - Les facteurs externes :**

Trois facteurs environnementaux ou externes principaux peuvent expliquer le besoin d'outils de contrôle de gestion dans les organisations publiques en général et de l'université en particulier : il s'agit d'une évolution de la société vers le managérialisme, des réformes structurelles de modernisation de la gestion publique et des restrictions budgétaires.

- **Une évolution idéologique de la société vers le managérialisme :**

Dans le champ qui est le nôtre, celui des universités, les évolutions politiques majeures récentes auxquelles nous nous sommes intéressés sont celles qui s'inscrivent dans le courant du Nouveau Management Public (New Public Management (NPM)).

- **Les réformes structurelles de modernisation de la gestion publique :**

Au Maroc, c'est avec l'introduction du principe de globalisation des crédits et de contractualisation dans le budget à partir de la loi des finances de 2002 que le contrôle de gestion a commencé à s'introduire dans les mœurs de l'administration. Auparavant le discours politique parlait de «la rationalisation des dépenses budgétaires », inspirée de la pratique française du RCB, elle-même inspirée de la méthode PPBS pratiquée aux USA. Dans ce contexte le contrôle de gestion est de nouveau présenté comme une « fonction centrale [...] qui doit permettre aux gestionnaires d'assurer leur responsabilité de pilotage des politiques publiques, et les aider à identifier les leviers permettant d'améliorer l'efficacité et la qualité de leur action ».

- **Les restrictions budgétaires :**

C'est un contexte où limiter les déficits publics tout en conservant des services publics forts implique d'améliorer l'efficacité de ces derniers et de prendre en compte la divergence entre logique budgétaire et efficacité. C'est en effet la tension entre ces deux éléments qui explique la volonté de faire évoluer la culture de gestion des moyens vers une logique de programmes et d'objectifs et, pour ce faire, de recourir aux outils développés dans les entreprises pour répondre à des préoccupations similaires.

### **1.2. - Les facteurs internes :**

Le développement d'outils de management et de contrôle dans les organisations publiques tient, en effet, à l'élargissement de leurs missions, leur ouverture à de nouveaux partenaires et la modification de leurs modalités de fonctionnement.

- **De nouvelles missions pour l'université :**

Les universités sont créées par la loi conformément à l'article 46 de la Constitution. Les universités « sont des établissements publics dotés de la personnalité morale et de l'autonomie administrative et financière » (Article 4). Elles ont pour missions principales :

- La contribution au renforcement de l'identité islamique et nationale ;
- La formation initiale et la formation continue ;
- Le développement et la diffusion du savoir, de la connaissance et de la culture ;
- La préparation des jeunes à l'insertion dans la vie active notamment par le développement des savoir-faire ;
- La recherche scientifique et technologique ;
- La réalisation d'expertises ;
- La contribution au développement global du pays ;
- La contribution à la promotion des valeurs universelles.

La diversification de leurs activités conduit parfois les organisations à intégrer des activités marchandes qui doivent être fiscalisées. C'est le cas, par exemple, des cycles de formation continue (Masters et licences professionnelles) dans les universités qui doivent être facturés au prix du marché.

- **L'ouverture des universités à des partenaires notamment aux entreprises :**

Dans le cadre des missions qui leurs sont dévolues par la loi (Chapitre I Article 7 de la Loi n° 01-00, portant organisation de l'enseignement supérieur), les universités, aujourd'hui, peuvent assurer par voie de convention, des prestations de services à titre onéreux, créer des incubateurs d'entreprises innovantes, exploiter des brevets et licences et commercialiser les produits de leurs activités. Conformément à la législation en vigueur, et dans la limite des ressources disponibles dégagées par ces activités, les universités peuvent, dans le but de renforcer leurs activités entrepreneuriales<sup>1</sup> ;

- Prendre des participations dans des entreprises publiques et privées, sous réserve que ces participations ne soient pas inférieures à 20% du capital social de ces entreprises
- Créer des sociétés filiales sous réserve que ces sociétés aient pour objet la production, la valorisation et la commercialisation de biens ou services dans les domaines économique, scientifique, technologique et culturel, et que les universités détiennent au moins 50% du capital social de ces filiales.

- **La modification des modalités de fonctionnement :**

Dans le cadre de l'exercice des missions qui leur sont imparties, les universités, avec la nouvelle réforme, jouissent de l'autonomie pédagogique, scientifique et culturelle, sous réserve des dispositions de la loi (Chapitre I Article 5 de la Loi n° 01-00, portant organisation de l'enseignement supérieur). Ainsi, la lame de fond de la responsabilisation, poussée par le mouvement du NPM, s'inscrit et répond au besoin exprimé d'autonomie. Elle témoigne d'un principe

---

contractuel bien connu en contrôle de gestion : plus d'autonomie en échange de plus de responsabilité.

## **2 - CONTRÔLE DE GESTION UNIVERSITAIRE : ÉTAT DE L'ART**

### **2.1. - Concept du contrôle de gestion : d'une rationalité substantive vers une rationalité procédurale**

Le contrôle de gestion a considérablement évolué dans la définition même du concept. A l'origine avec la définition de (R.N. Anthony, 1965), le contrôle de gestion apparaissait comme le « garant » du non gaspillage des ressources confiées à un manager. Cette définition indiquait : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ». L'efficacité met en relation objectifs et résultats, l'efficience quant à elle s'assure que les ressources ont été utilisées de façon optimum pour atteindre les résultats. Plus tard, dans les années 80, cette vision du contrôle a été jugée trop restrictive. Cela a conduit à une modification de la définition précédente pour la préciser et l'élargir de la façon suivante : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation (Anthony, 1988).

De nombreuses typologies et définitions du contrôle de gestion ont ainsi été proposées. En effet, sa conception traditionnelle basée sur le contrôle budgétaire et adaptée aux environnements stables, tend à évoluer vers un contrôle de gestion proactif, encore appelé « nouveau contrôle de gestion » (Spang, 2002)4. Néanmoins, il existe un certain consensus autour de la seconde définition d'Anthony (1988), le caractère élargi de cette définition est à l'origine de propositions de grilles d'analyse multiples : Ouchi (1979), Hofstede (1981), Macintosh (1994), Chiapello (1996) ou encore Simons (1995).

L'approche traditionnelle du contrôle de gestion comme elle a été développée et instaurée dans les grandes entreprises utilisait souvent des instruments classique et traditionnels comme les budgets, comptabilité, analyses des écarts.

Cette conception traditionnelle correspond aux systèmes de diagnostic dans la typologie de Simons (1995) ou la conception type cybernétique Hofstede (1978). Selon cette conception aucune ambiguïté n'est admise, les objectifs sont clairement définis en se basant sur des buts préexistants et on procède à la mesure des résultats atteints accompagnés d'une évaluation de l'écart entre les réalisations et prévisions conduisant à des mesures correctives.

Selon cette approche, le contrôle de gestion est considéré comme un mode de gestion rationnel en raison de sa capacité à réduire la complexité pour faciliter la décision et l'action, et à favoriser ou renforcer la cohérence des pratiques en alignant les politiques opérationnelles avec la stratégie de la firme (Bourguignon et Jenkins, 2004).

Le contrôle de gestion est donc un outil de rationnel et de rationalisation, en effet il fait appel à des méthodes et procédures et objectifs biens définis qui ne laissent aucune place à des interprétations ambiguës ,les objectifs généraux de

l'organisation sont déclinés en objectifs intermédiaires non contradictoires qu'on cherche à atteindre à travers la mise en place des indicateurs de performance qualifiés de pertinents et à travers des outils de suivi de la réalisation, d'analyse des écarts qui permettent de prendre les meilleures décisions correctives

Les évolutions du contrôle de gestion fondées sur la remise en cause du modèle cybernétique, se sont, depuis une vingtaine d'années, traduites par un élargissement de son champ, par un renouvellement de certaines de ses pratiques, et par l'enrichissement du modèle de rationalité sur lequel il repose.

Ce « nouveau » contrôle de gestion permettrait aux organisations ne correspondant pas aux postulats cybernétiques, d'augmenter leurs possibilités de contrôle, en améliorant leur capacité à gérer la complexité et les paradoxes auxquelles elles sont soumises (buts divergents entre lesquels une hiérarchisation est difficile, stratégies non formalisées et évolutives, exigence simultanée d'autonomie et d'adhésion au sein de l'organisation, d'ordre et d'innovation, d'intégration et de différenciation, etc.). La variété des leviers de contrôle décrite par Simons (1995) permet notamment de gérer des situations complexes en combinant les différents types de contrôle, comme l'ont illustré de façon pratique diverses recherches (notamment Tuomela, 2005).

Ces approches du contrôle s'appuient davantage sur la notion de rationalité procédurale au sens de Simon (1982) que sur celle de rationalité substantive, ce qui confère aux outils de gestion des rôles renouvelés

## **2.2. - Concept de l'université : entre rationalité économique et rationalité professionnelle**

Traditionnellement présentée comme un modèle de « bureaucratie professionnelle », l'Université est au cœur du débat sur la modernisation du service public.

L'intérêt pour le contrôle de gestion dans le secteur public provient des avancées du NPM dans ce secteur. Si plusieurs conditions de mise en œuvre du contrôle de gestion ne sont toujours pas rencontrées (il est même douteux qu'elles le deviennent), certains de ses préceptes sont bien présents dans le discours de la direction des établissements supérieurs. Il apparaît donc essentiel d'en faire l'étude, pour envisager les conditions de son exercice dans un contexte de gestion collégiale, au sein duquel l'enseignant-chercheur tentera de reprendre la main de la gouvernance de l'Université.

Le contrôle de gestion s'est développé au cours des dernières années de manière à fournir un modèle de pilotage global de l'organisation, appliqué au secteur public : il englobe les aspects techniques de l'ensemble de la gestion, stratégique et opérationnelle, avec une certaine prise de conscience, plus ou moins développée selon les perspectives et les auteurs, de ses enjeux sociaux. Le contrôle de gestion constitue, d'un point de vue théorique, une instrumentation capable de saisir cinq besoins fondamentaux de toute organisation publique (pensée à l'aune du nouveau management public) : ceux liés à 1) la contrainte des ressources (allocation selon les enjeux prioritaires), 2) la qualité de la prestation de services et leur adéquation aux besoins des usagers, 3) la mise en cohérence des actions vers les objectifs poursuivis, 4) l'adaptation de l'organisation aux évolutions de son environnement et 5) l'apprentissage organisationnel par un retour d'expérience collectif de l'action (Demeestère, 2005). Ces usages normatifs du

contrôle de gestion permettent de le légitimer, auprès des professeurs, des étudiants, des directions générales, des directions de programmes. À défaut d'être tous concrétisés. Or, il apparaît clairement que le contrôle de gestion envisage le secteur public avec une notion de cohérence empruntée au secteur privé...

### **3 - PROBLÉMATIQUE ET QUESTIONS DE LA RECHERCHE**

Dans cette optique, il serait intéressant de montrer le besoin et la nécessité du contrôle de gestion au sein de l'université et de s'interroger sur les pratiques du contrôle de gestion et les facteurs déterminants de son émergence.

Nous pouvons donc formuler la question de recherche comme suit :

**Quels sont les pratiques du contrôle de gestion et les facteurs de son émergence au sein de l'université marocaine ?**

Ainsi notre projet de recherche s'articule autour de trois principaux objectifs :

- Analyser et expliquer le besoin et la nécessité du contrôle de gestion dans l'université marocaine
- Etudier les facteurs qui influencent l'émergence d'un contrôle de gestion au sein l'université marocaine
- Proposer une représentation théorique des déterminants de l'émergence et d'un système de contrôle de gestion au sein de l'université marocaine.

### **4 - APPROCHE MÉTHODOLOGIQUE DE LA RECHERCHE**

#### **4.1. - Cadre théorique : approche néo-institutionnelle et théorie de la contingence : deux cadres complémentaires**

Le néo-institutionnalisme reconnaît que les institutions opèrent dans un environnement contenant d'autres institutions, ce qui est l'environnement institutionnel. Toute institution est influencée par un environnement plus large dont l'objectif principal pour les organisations est la survie. Pour ce faire, les organisations doivent faire plus que réussir économiquement parlant, elles doivent aussi établir la légitimité au sein du monde des institutions.

Les théories existantes considèrent que les institutions peuvent influencer le comportement d'individus de deux manières : elles peuvent inciter les individus au sein d'institutions à maximiser les bénéfices, comme expliqués dans la théorie de choix rationnel ; sous l'angle d'une approche normative, les institutions influencent les individus en imposant les obligations ou la conscience de ce qu'un individu est censé faire. Une contribution importante du néo-institutionnalisme est d'ajouter un type d'influence cognitive. Cette perspective complète que, au lieu d'agir uniquement selon des règles ou des obligations, les individus agissent aussi selon leurs convictions. L'élément cognitif de néo-institutionnalisme propose que les individus fassent certains choix, car ils ne peuvent pas imaginer d'alternative. Les perspectives interprétatives se sont développées en réaction au fonctionnalisme, elle pense que l'utilisation du contrôle de gestion permet aux universités de se légitimer dans leur environnement institutionnel. Selon les néo-institutionnels, l'organisation ne doit pas être appréhendée qu'en termes de

systèmes de production, il faut prendre en compte l'environnement institutionnel, c'est-à-dire les règles et les obligations légales ou culturelles auxquelles sont soumises les organisations (Scott et Meyer, 1991, p. 123). Selon DiMaggio et Powell (1983), trois processus conduisent à la diffusion de ces normes institutionnelles.

- Le processus coercitif : correspondant aux pressions venant des institutions dont les organisations sont dépendantes (État, grandes entreprises, actionnaires, etc.).
- Le processus normatif : qui s'explique par la professionnalisation des acteurs : ils appartiennent à un réseau professionnel et ont suivi une formation qui normalise leurs comportements.
- Le mimétisme : en situation d'incertitude certaines organisations adoptent un comportement de leur concurrent le plus performant.

Ainsi, on comprend que pour les néo-institutionnels, le contrôle budgétaire, et plus largement de gestion permettrait de dépasser l'objectif de performance pour donner l'illusion de la rationalité aux acteurs internes et externes et de légitimer l'action de l'organisation. Dans cette perspective, le contrôle de gestion serait d'abord utilisé comme un outil pour se légitimer aux yeux des parties prenantes afin « obtenir des ressources » (Covaleski et Dirsmith, 1988).

Dans l'approche de contingence « il n'y a pas une seule structure efficace pour les organisations. Une structure ne peut être optimale qu'en variant en fonction de certains facteurs de contingence » (Donaldson, 1996, p. 57).

L'entreprise adopte donc les systèmes de contrôle de gestion qui leur sont le plus adaptés. Les auteurs mettent en exergue certains facteurs de contingence en reliant les caractéristiques budgétaires avec des caractéristiques organisationnelles. La performance de la structure organisationnelle dépend alors de facteurs de contingence tels que :

- L'incertitude de l'environnement : elle rend les prévisions difficiles et la fixation d'objectifs budgétaires problématique.
- La technologie : une technologie complexe implique un suivi des écarts plus important et une utilisation plus importante des données budgétaires.
- La stratégie évolue pour assurer la cohérence entre l'organisation et son environnement afin d'assurer sa performance.
- La structure de l'organisation et son niveau de décentralisation : Merchant (1981) montre que les entreprises les plus décentralisées accordent une plus grande importance au contrôle budgétaire.
- La taille de l'entreprise : Plus la taille de l'organisation est importante et plus la gestion par exception du contrôle budgétaire est stricte.

Selon l'école de la contingence, pour qu'une organisation soit efficace, il faut que les caractéristiques du processus du contrôle de gestion (la participation budgétaire, la difficulté des objectifs, le suivi des écarts, l'implication de la direction...) soient adaptées aux exigences des facteurs de contingence.

## 4.2. - Positionnement épistémologique

Nous adoptons dans cette recherche une démarche qualitative exploratoire qui vise à découvrir les pratiques du contrôle de gestion et les facteurs d'émergence au sein des l'université. Une approche exploratoire qui s'inscrit dans une perspective constructiviste modérée, c'est-à-dire qu'elle ne nie pas l'existence d'une réalité indépendante des acteurs, mais accorde une importance première à la perception que les acteurs ont de leur "réalité" et au sens qu'ils y donnent. Cette perspective considère ainsi les faits sociaux dans leur double réalité objective et subjective en les envisageant comme des produits à la fois des structures sociales et des acteurs. Nous essayons de diminuer les biais cognitifs et culturels par une démarche inductive constructiviste : notre travail, tout en s'insérant dans un cadre théorique général, se veut avant tout heuristique et n'entend pas démontrer une hypothèse spécifique (Emery et Martin, 2008).

La démarche inductive s'est donc pour ainsi dire imposée comme celle s'adaptant le mieux à la nature de la recherche à mener. Néanmoins, loin de simplifier la tâche, ce choix est, dans un premier temps du moins, générateur d'incertitudes et de questions. Il donne à l'enquête et à la collecte d'informations sur le terrain une importance fondamentale imposant donc, dans ce domaine particulièrement, une rigueur sans laquelle les futures conclusions perdent toute validité. Il exige, pour l'établissement d'un plan définitif, de connaître, sinon les résultats, du moins les premières tendances notamment en ce qui concerne la qualité apparente de l'information collectée.

Ces contraintes étant acceptées, l'approche inductive s'avère séduisante par la relative liberté qu'elle laisse dans la façon d'aborder la matière et dans le recul et l'indépendance qu'elle autorise par rapport aux théories et recherches antérieures. Néanmoins, la suppression du filtre constitué par la vision des différents auteurs sur les pratiques de l'entreprise ne garantit pas pour autant l'objectivité de la recherche. Il faut être conscient que les sciences humaines et par voie de conséquence la gestion d'entreprise, recouvrent des domaines dont chacun a une expérience, souvent quotidienne ; à ce titre, très nombreuses sont les personnes qui ont des opinions sur des sujets divers.

Nous utilisons ainsi la méthode d'étude de cas en nous basant essentiellement sur l'analyse qualitative de documents mis à notre disposition, des réunions tenues avec les différents acteurs de l'université ainsi que des entretiens semi-directifs menés avec les doyens directeurs, secrétaire généraux administratifs, Le choix d'une étude de cas unique a été dicté par notre démarche de découverte mais aussi par l'impératif d'unité contextuelle nécessaire à cette étude. En effet, l'originalité de cette analyse réside dans le fait que nous nous sommes adressés en premier lieu aux acteurs de la présidence d'université afin de recueillir leurs avis quant aux pratiques de contrôle de gestion et facteurs susceptibles d'émerger un système de contrôle de gestion au sein de l'université avant de mener des entretiens avec des doyens, directeurs et corps enseignants qui sont des parties prenantes et acteurs ayant leurs mots à dire. Le but étant de faire une comparaison entre les deux populations quant à la perception du contrôle de gestion et son apport en matière de l'évaluation et l'amélioration de la performance universitaire. Il était donc nécessaire d'étudier un échantillon confronté au même contexte organisationnel, D'où le choix d'une étude de cas unique qui permet de



neutraliser les effets des spécificités organisationnelles et pour laquelle nous avons l'opportunité de collecter un grand nombre de données primaires et secondaires. Le recours à l'étude de cas nous permet ainsi d'approfondir la compréhension d'un phénomène complexe dans son contexte d'ancrage (Eisenhardt, 1989 ; Yin, 1990). La validité de ce cas unique ne saurait donc être en aucun cas statistique mais davantage analytique voire symbolique (Mucchielli, 2009). Il s'agit d'une stratégie de recherche adéquate quand la question de recherche débute par "pourquoi" ou "comment" (Yin, 1990). Elle vise à la compréhension des dynamiques présentes au sein d'environnements spécifiques (Eisenhardt, 1989). Distincte, en sciences humaines, de l'enquête, de l'expérimentation et de l'étude historique, l'étude de cas est une enquête empirique qui « examine un phénomène contemporain au sein de son contexte réel lorsque les frontières entre phénomène et contexte ne sont pas clairement évidentes et pour laquelle de multiples sources de données sont utilisées » (Yin, 1990). Son intérêt majeur est donc d'abord d'intégrer à part entière le contexte dans l'analyse du phénomène étudié, c'est-à-dire de positionner ce phénomène dans ses circonstances temporelles et sociales.

Par ailleurs, vu la difficulté d'accès au terrain objet de notre étude de cas et étant conscient du caractère confidentiel de la pratique étudiée, nous nous sommes engagés, auprès de toutes les personnes qui ont accepté de coopérer avec nous, de ne fournir aucune indication qui pourrait renseigner sur l'Etablissement concerné ou l'identité des personnes interviewées.

Le choix d'une approche basée sur l'étude de cas peut être justifié à travers :

- L'étude de cas se base sur des situations réelles, ce qui écarte dès lors « des cas qui seraient présentés comme "une synthèse entre les situations de plusieurs entreprises" ... » (Bachelard, 1995) ;
- De cette manière, il est possible de mieux tenir compte de certaines caractéristiques contextuelles, l'idée étant de pouvoir appréhender et comprendre un phénomène en relation au contexte dans lequel il se produit et non de fournir une explication globalisante pouvant ignorer des facteurs contextuels spécifiques ;
- L'étude de cas permet également de recueillir les témoignages de multiples acteurs évoluant à différents niveaux au sein de l'entreprise ;
- Généralement recueillis au moyen d'entretiens, ces différents témoignages révèlent également comment et pourquoi ces membres en viennent à développer une perception particulière de la pratique analysée et contribuent donc à donner plus de profondeur à l'analyse (Dupont et Warnotte, 2007) ;
- Une telle démarche se démarque des approches plus quantitatives dans le sens où, dans la réalisation d'une étude de cas, c'est bien plus l'interviewé qui va guider le chercheur que l'inverse et qui va l'orienter, par exemple, vers des personnes spécifiques à interroger ;
- L'étude de cas pousse en effet le chercheur, dans sa compréhension du phénomène étudié, à s'interroger sur les différents acteurs intervenants, sur leur rôle et leurs objectifs, etc. Dans ce cadre, l'entretien se révèle bien plus approprié que les questionnaires distribués à grande échelle car il offre la possibilité de poser des questions ouvertes aux interviewés qui peuvent alors

livrer leurs perceptions, sentiments, etc., à propos d'une pratique spécifique de travail (Dupont et Warnotte, 2007).

La réalisation de l'étude de cas se caractérise par un processus long gouverné par l'enquête empirique. Le premier grand défi de sa réalisation est la présence du chercheur sur le terrain qu'il veut observer : y accéder est souvent difficile et chronophage, s'y maintenir parfois périlleux, en sortir toujours délicat. La possibilité de mener l'étude de cas dépend donc de ce cadre indispensable : la définition d'une relation au terrain. Souvent contractuelle, l'intervention du chercheur dans l'organisation doit toujours être négociée (Benghozi, 1990).

Après cet accès physique au terrain, condition nécessaire mais pas suffisante, l'autre grand défi est de réussir à appréhender et à comprendre le phénomène étudié sur ce terrain, de parvenir à générer de la connaissance dans l'interaction : là sans doute se trouve l'enjeu de cet "accès au réel" de l'étude de cas. Pour y arriver au mieux, trois phases successives, qui peuvent plus ou moins se chevaucher, sont généralement définies : la production des données, l'analyse des données, la production des résultats, le tout devant pouvoir être validé.

Il faut noter à cet endroit que la réalisation de l'étude de cas demande d'y consacrer du temps : c'est une ressource essentielle à sa réussite. D'ailleurs, nous avons consacré plus de deux ans à la phase empirique afin de bien mener l'étude de cas objet de la présente recherche.

Du point de vue méthodologique, le travail mené ici s'inscrit dans une approche qualitative soit un « ensemble de techniques interprétatives qui visent à décrire, décoder, traduire, et plus généralement à entrer en accord avec la signification, et non la fréquence, de certains phénomènes sociaux plus ou moins naturels » (Van Maanen, 1979). Suivant une opposition fondamentale en sciences sociales (Aron, 1981), la démarche adoptée n'est pas tant explicative que compréhensive. Elle ne vise pas en effet prioritairement à valider des hypothèses posées au départ par le chercheur et à étudier les relations de causalités existantes entre différentes variables. Il s'agit plutôt de comprendre le sens des actions des agents en situation, de questionner la rationalité de leurs actions. Dans cette voie reposant sur les observations d'un terrain d'étude, le chercheur donne un sens au réel, fournit des interprétations de la réalité étudiée à travers ce qu'en disent les acteurs (Wacheux, 1996). Le travail de terrain que nous avons mené repose sur trois sources principales d'information :

Des réunions avec acteurs de la présidence de l'université ayant servi pour formuler les éléments de contexte ainsi que les perceptions et pratique du contrôle de gestion au niveau de la présidence. En effet, nous avons tenu trois réunions de travail en dates du 16/02/2019, 21/06/2019, 27/07/2019 et 25/10/2019. Des entretiens semi-directifs qui ont permis d'accéder aux représentations et aux interprétations des situations connues par les acteurs (Miles et Huberman, 1991). En effet, douze personnes ont été interrogées représentant trois catégories, à savoir Administratifs, corps enseignants et direction sur la base d'une répartition de l'université en trois catégories d'établissements à savoir établissements à accès ouvert (facultés) établissements à accès régulé (écoles techniques et école d'ingénieurs, ENCG et faculté de médecine). Notre guide d'entretien s'articule autour de quatre thèmes divisés en sous thèmes ; en effet le Thème 1 : les acteurs ( interviewé, acteurs de l'établissement ) Thème 2 : contrôle de gestion outil de dialogue avec les partenaires .Thème 3 : pratique des contrôle de gestion ( contrôle

de gestion comme système de contrôle de fonctionnement de l'établissement et le contrôle de gestion comme système d'animation et motivation des acteurs ) et enfin le Thème 4 : les facteurs d'émergence du contrôle de gestion .

L'autre source d'information est de nature formelle : elle comprend un ensemble de documents internes et externes à l'Etablissement qui renseignent sur les outils d'évaluation bien évidemment (manuels de l'apprécié et de l'appréciateur, grilles d'évaluation, fiches de postes, etc..) et les procédures d'évaluation (documents administratifs sous formes de notes de services et circulaires). La collecte des données ainsi que leur traitement sont présentées ci-après :

#### 4.2.1. - Collecte des données :

Nous avons exploité une documentation interne riche en informations (PV des réunions des conseils d'établissements universitaires , PV des réunions du conseil d'université, plan de développement du président de l'université et plan de développements de quelques directeurs et doyens d'établissements ,procédures d'élaboration des budgets ,rapports d'activités...) qui a été complétée par des réunions avec directeurs d'établissements et quelques membres du conseil d'université et membres des commissions. Nous avons également réalisé des entretiens semi-directifs des chefs de commissions pédagogiques, système d'information et budgets ayants un recul et participants dans les travaux du conseil pour plus de trois mandats. Ces entretiens ont une durée moyenne d'une heure et demie chacun et ont tous été retranscrits. Ils ont été complétés en amont, comme déjà mentionné, par trois réunions avec directeurs d'établissements et vice-présidents pour poser le contexte de la recherche et recueillir les données clefs. Des données secondaires ont aussi été recueillies sur l'entreprise (Présentation de l'Etablissement, rapports de la Cour des Comptes et rapports du conseil supérieur de l'enseignement ...).

Les entretiens seront analysés à l'aide de la nouvelle version NVIVO qui prend en charge l'analyse des données qualitatives recueillies par le biais de questions ouvertes.

#### 4.2.2. - Traitement des données

L'étude de la pratique du contrôle de gestion au sein de l'Etablissement s'est fondée sur l'analyse du contenu des textes réglementaires ayant instauré le nouveau système d'évaluation : loi 01/00, notes de services et circulaires du ministère de tutelle. Rapport du CSEF.

Nos réunions avec les différents acteurs et parties prenantes nous ont permis de mieux comprendre le contexte actuel dans lequel se font des pratiques de contrôle de gestion en absence d'un système formalisé du CDG. Nos entretiens avec des managers qui pratiquent la gestion depuis plus de quelques années nous ont fourni des éléments de réponses à nos interrogations relatives aux apports du facteurs d'émergence d'un nouveau d'un système de CDG au sein de l'université. Un guide de réalisation qui présente les étapes à franchir et les activités à réaliser a été établi. Il est aussi établi l'objectif visé par chacune. Même si elles sont présentées de façon séquentielle, le chercheur aura souvent à les réaliser selon un processus itératif (Eisenhardt, 1989).

### **Étape 1 : Établir la pertinence**

Pour ce faire, deux éléments sont à considérer. Premièrement, il y a la perspective à laquelle adhère le chercheur, c'est-à-dire sa démarche intellectuelle, son état d'esprit, son "arrière-fond philosophique" (Aktouf, 1987). Deuxièmement, il faut aussi tenir compte de la nature de la problématique de recherche.

### **Étape 2 : Définir l'approche à laquelle adhère le chercheur**

Le chercheur envisageant de recourir à l'étude de cas comme méthode de recherche doit souscrire à la perspective constructiviste. La société n'est alors pas donnée, mais construite par les relations établies entre les individus (Hagedorn, 1983). Le comportement des gens se comprend en tenant compte de l'influence du milieu où ils se trouvent (McMillan et Schumacher, 1984). Cela nécessite d'obtenir plus d'informations que celles fournies par les méthodes quantitatives. Ces dernières testent certaines variables, sans vraiment tenir compte du contexte dans lequel elles sont mesurées (Yin, 1981a).

### **Étape 3 : Circonscrire sommairement la problématique de recherche**

La pertinence du recours à l'étude de cas s'établit aussi par rapport aux caractéristiques de la problématique d'intérêt. Cette méthode de recherche est particulièrement appropriée pour des questions pratiques, où l'expérience des acteurs est importante et son contexte essentiel à connaître (Benbasat, 1984 ; Benbasat et coll., 1983 ; Bonoma, 1983 ; Roethlisberger, 1977). Yin (1981a) écrit : « La nécessité d'utiliser des études de cas se présente chaque fois qu'une enquête empirique doit examiner un phénomène contemporain dans son contexte réel, en particulier lorsque les frontières entre le phénomène et le contexte ne sont pas clairement évidentes. »<sup>12</sup> (Traduction libre).

Il devient nécessaire de cerner l'objet d'étude et de s'enquérir des bases théoriques existantes. Il s'agit ici d'identifier le phénomène à comprendre et l'objet premier du questionnement qu'il suscite. Pour ce faire, le chercheur est bien avisé d'analyser comment s'est développé son intérêt pour cette problématique. En parallèle, il procède à une revue sommaire de la littérature pour cerner ce que l'on sait déjà de ce phénomène. Cependant, ce n'est qu'à l'étape suivante que sera définie précisément la question de recherche.

### **Étape 4 : Vérifier si la problématique est de type exploratoire ou empirique brut**

L'étude de cas est adéquate pour les problématiques de type exploratoire ou empirique brut. Dans le premier, le chercheur veut systématiquement induire une signification des événements qu'il observe (McMillan et Schumacher, 1984 ; Rothe, 1982). Cependant, cela ne veut pas dire qu'il n'a pas déjà certaines idées et concepts en tête. Relativement aux problématiques de type empirique brut, le chercheur s'intéresse à un phénomène sans avoir d'idée a priori (Benbasat et coll., 1983 ; McMillan et Schumacher, 1984 ; Whyte, 1963).

### **Étape 5 : Répondre à certaines questions pour établir la pertinence**

Une réponse affirmative à chacune des quatre questions suivantes, proposées par Benbasat et coll. (1983),

1- Le phénomène qui est l'objet d'intérêt doit-il être étudié dans son contexte naturel pour être vraiment compris ?

2- Faut-il mettre l'accent sur les événements contemporains dans l'étude de cette problématique ?

3- La connaissance du phénomène peut-elle être acquise sans avoir à contrôler ou à manipuler les sujets ou les événements en cause ?

4- La base théorique qui existe au sujet de la problématique sous étude comporte-t-elle des éléments non expliqués ?

### **Étape 6 : Assurer la véracité des résultats**

Assurer la véracité des résultats consiste à donner l'assurance que les connaissances produites sont conformes à la réalité. C'est une préoccupation qui doit habiter le chercheur du début à la fin de sa recherche. Cette étape cruciale doit chapeauter toutes les autres. Elle vise à démontrer que les résultats présentés ont été obtenus par une démarche rigoureuse. Plus encore, que ceux-ci sont conformes à la réalité des cas étudiés. Cette étape sera détaillée davantage dans le cadre du dernier chapitre traitant la validité des résultats.

## **RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES**

Bouquin H., *Le contrôle de gestion*, Presses Universitaires de France, Collection Gestion, 6ème édition, Paris, 2004, 508 p.

Chiapello, E. (1996). Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature. *Comptabilité-Contrôle-Audit* 2(2) : 51-74.

Gagnon, Y-C. (2011), « L'étude de cas comme méthode de recherche » 2ème édition, Presses de l'Université du Québec.

Gavard-Perret, M-L., Gotteland, D., Haon, C. et Jolibert, A. (2012), « 4-éthodologie de la recherche en sciences de gestion : Réussir son mémoire ou sa thèse », 2ème édition, Pearson Education

Alis, D., Rosenberg, T., Saint-Onge, S. et Wolf, J. (2013), « Comment les chercheurs peuvent-ils mieux réduire l'écart entre la rigueur et la pertinence dans la recherche en gestion ? », 24ème Congrès de l'AGRH - La GRH : pour une connaissance praticable, Paris.

El ayachi BENCHEIKH, Bouchra ELABBADI & Rachid DAANOUNE, Contrôle de gestion et pilotage de la performance de l'Université : une étude exploratoire au sein des Universités Marocaines, *Revue Marocaine de Comptabilité, Contrôle et Audit (REMACCA)* ; Godener Armelle et Fornerino Marianela, Pour une meilleure participation des managers au contrôle de gestion, *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 2005/1 Tome 11, p. 121-140

Robert Fouchet, Emil Turc, LOLF et réforme du secteur public : Retour d'expérience d'un établissement universitaire, *Etude de cas*, Institut de Management Public et Gouvernance Territoriale, Université Paul Cézanne Aix-Marseille III

Youssef rachid, la gestion axée sur les résultats dans l'administration publique : où en est le maroc ? *Finance & Finance Internationale* N°15 juillet 2019.

Amirou, R. and A. Rachid (2015). "La nouvelle Loi Organique Relative à la Loi de Finances (LOF) et la gouvernance financière publique au Maroc: une analyse critique." *Revue Marocaine d'Audit et de Développement* « REMA »

AUMGARTNER E., SOLLE G., 2010, « Le pilotage des universités : réforme des processus budgétaires et recherche de la performance dans l'université française », Société Québécoise de Science Politique, Colloque 2010, Règles, acteurs et ressources politiques, Université Laval, Québec.