

École doctorale "Sciences Sociales et Humanités"
UNIVERSITE DE PAU ET DES PAYS DE L'ADOUR

LA CARACTÉRISATION DU PILOTAGE FINANCIER UNIVERSITAIRE FRANÇAIS

- Une analyse de la cohérence de son modèle organisationnel avec les réformes actuelles -

Thèse présentée et soutenue publiquement au
Centre de Recherche et d'Études en Gestion

En vue du
Doctorat es Sciences de Gestion

Par
Caroline BARADAT

Le 25 juin 2013

COMPOSITION DU JURY :

M. David CARASSUS, *Directeur de thèse, Maître de Conférence à l'Université de Pau et des Pays de l'Adour*

Mme Stéphanie CHATELAIN-PONROY, *Professeur au Conservatoire national des arts et métiers, Rapporteur*

M. Jacques JAUSSAUD, *Professeur à l'Université de Pau et des Pays de l'Adour*

Mme Evelyne LANDE, *Professeur à l'IAE de l'Université de Poitiers, Rapporteur*

« L'université n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans cette thèse. Ces écrits doivent être considérés comme propres à leur auteur ».

A mes grands-parents,

*En espérant que « puisque tout recommence
toujours, ce que j'ai fait sera, tôt ou tard, source
d'ardeurs nouvelles ».*

GÉNÉRAL DE GAULLE

SOMMAIRE

SOMMAIRE

Remerciements	8
Liste des abréviations et acronymes utilisés	10
Introduction	13
1 ^{ère} Partie - Le PFUF : une caractérisation à trois dimensions.....	57
CHAPITRE 1. Appréhension et modélisation du processus incrémental du PFUF : justification d'une caractérisation à trois dimensions.....	63
CHAPITRE 2. Contrôle et gestion financière des risques et opportunités : une vision instrumentale du PFUF	117
CHAPITRE 3. Structure organisationnelle et jeux de pouvoir : deux visions collective et individuelle de la gouvernance du PFUF	199
Synthèse de la 1 ^{ère} partie	257
2 ^{de} Partie - Analyses et logiques d'évolution du PFUF	261
PRÉAMBULE - Une Recherche doctorale sur fond de recherche action	265
CHAPITRE 4. Étude exploratoire du PFUF <i>via</i> une approche quantitative.....	271
CHAPITRE 5. Analyse qualitative de la cohérence des mécanismes de pilotage financier de 5 universités au regard des nouvelles réformes	317
CHAPITRE 6. Proposition de logiques d'évolution du PFUF.....	379
Conclusion générale.....	401
Références bibliographiques	413
Annexes	453
Liste des cartes, encadrés, schémas et tableaux.....	479
Table des matières	487

REMERCIEMENTS

En espérant que ce travail de recherche répond aux attentes placées en moi et témoigne de l'engouement que j'ai eu à participer à cette expérience aussi originale qu'enrichissante sur les plans intellectuel, personnel et relationnel, je tiens ainsi à exprimer ma gratitude à toutes les personnes et institutions qui, de près ou de loin, ont contribué à la réalisation de ce travail.

*Tout d'abord, à **Monsieur David Carassus**, Maître de conférence à l'IAE de Pau, pour m'avoir fait confiance il y a maintenant plus de trois ans, en m'associant au projet de développement et de mise en place d'outils de pilotage financiers au sein des universités françaises, et pour avoir dirigé cette thèse.*

*A la **DGESIP, l'ESEN, l'IGAENR et l'UPPA** qui ont permis le développement de ce projet en le finançant dans le cadre d'une convention de recherche, et aux établissements universitaires français qui ont participé à cette étude.*

*A **M^{lle} Elodie Dupuy** qui, par la qualité de sa réflexion ainsi que sa rigueur et son sérieux, m'a permis de progresser tout au long de ces trois années.*

*A **Monsieur le Professeur Jacques Jaussaud**, directeur du Centre de Recherche en Études de Gestion (CREG), **Madame le Professeur Emmanuel Cargnello**, et **Monsieur Jean-Claude Liqué**, Professeur associé à l'IAE de Pau, pour leur disponibilité, leur soutien ainsi que leurs encouragements.*

*A tous les **membres enseignants et administratifs du CREG** pour leur gentillesse et leur disponibilité à mon égard.*

*A la **Cellule de Pilotage de l'Université de Pau et des Pays de l'Adour**, ainsi qu'à **Monsieur Patrice Creux**, Professeur à l'Université de Pau et des Pays de l'Adour, pour leur soutien et leurs précieux conseils.*

*A **Mesdames Stéphanie Chatelain-Ponroy**, professeur au*

Conservatoire National des Arts et Métiers, et **Evelyne Lande**, professeur à l'IAE de l'Université de Poitiers, qui me font l'honneur d'être les rapporteurs de ce travail.

A mes parents, **Yvon et Chantal**, ma sœur, **Claire**, mon compagnon, **Julien**, et mes amis, **Florence, Émilie, Sophie, Laure, Christian et Pierre** qui ont su trouver les mots justes pour m'encourager et me supporter tout au long de ces trois années, et à qui je tiens à exprimer toute ma reconnaissance en leur adressant ce travail.

Enfin, je souhaite également, par cette thèse, rendre hommage à **mes grands-parents**, qui m'ont tellement apporté, et toujours démontré l'importance du travail et du respect d'autrui.

LISTE DES ABREVIATIONS ET ACRONYMES UTILISES

ACP :	Analyse en Composantes Principales
AFC :	Analyse Factorielle des Correspondances
AERES :	Agence d'Évaluation de la recherche et de l'enseignement supérieur
AMUE :	Agence de Mutualisation des Universités et Établissements d'enseignement supérieur et de recherche
BFR :	Besoin en Fonds de Roulement
BPI :	Budgets Propres Intégrés
CA :	Conseil d'Administration
CAE :	Conseil d'Analyse Économique
CAF :	Capacité d'AutoFinancement
CC :	Conseils de Composantes
CDC :	Cour Des Comptes
CEVU :	Conseil des Études et de la Vie Universitaire
CNCC :	Compagnie française Nationale des Commissaires aux Comptes
COM :	Contrats d'Objectifs et de Moyens
COSO :	Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
CPU :	Conférence des Présidents d'Université
CRA :	Constructive Research Approach
CRC :	Chambre Régionale des Comptes
C.R.I :	Collectif de Recherche sur l'Immatériel
CS :	Conseil Scientifique
DBM :	Décision Budgétaire Modificative
DGF :	Dotation Globale de Financement
DGESIP :	Direction Générale pour l'Enseignement Supérieur et l'Insertion Professionnelle
ESEN :	École Supérieure de l'Éducation Nationale
EUA :	European University Association
FASB :	Financial Accounting Standard Board
FERMA :	Federation of European Risk Management Associations
FMI :	Fonds monétaire international
FRNG :	Fonds de Roulement Net Global
FSB :	Fonction Score Binaire
GVT :	Glissement Vieillessement Technicité
IFA :	Institut Français des Administrateurs
IFAC :	International Federation of Accountants
IGAENR :	Inspection Générale de l'Administration de l'Éducation Nationale et de la Recherche

IGF :	Inspection Générale des Finances
INP :	Institut National Polytechnique
INSEE :	Institut National de la Statistique et des Études Économiques
IPSAS :	International Public Sector Accounting Standards
IPSASB :	International Public Sector Accounting Standards Board
ISO :	International Organisation for Standardization
LOLF :	Loi Organique relative aux Lois de Finances
LRU (loi) :	Loi relative aux Libertés et Responsabilités des Universités
MEC :	Mission d'Évaluation et de Contrôle
MIRES :	Mission Interministérielle « Recherche et Enseignement Supérieur »
NPM :	New Public Management
OCDE :	Organisation de Coopération et de Développement Economiques
OEC :	Ordre des Experts Comptables
PAM :	Pain Avoidance Model
PAP :	Projet annuel de Performance
PCG :	Plan Comptable Général
PFUF :	Pilotage Financier Universitaire Français
PFP :	Plan Financier Pluriannuel
PPI :	Programme Pluriannuel d'Investissement
PRES :	Pôles de Recherche et d'Enseignement Supérieur
PRIMO :	Public Risk Management Organisation
RCB :	Rationalisation des Choix Budgétaires
RCE :	Responsabilités et Compétences Élargies
REEM :	Resourceful, Evaluative, Maximizing Model
RGPP :	Révision Générale des Politiques Publiques
RH :	Ressources Humaines
SAIC :	Services des Activités Industrielles et Commerciales
SAMI :	Systèmes d'Allocation de Moyens Internes
SIG :	Soldes Intermédiaires de Gestion
SWOT :	Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats (ou MOFF : Menaces, Opportunités, Forces, Faiblesses)
TD :	Travaux Dirigés
TP :	Travaux Pratiques
UF :	Université(s) Française(s)
UPPA :	Université de Pau et des Pays de l'Adour

INTRODUCTION

INTRODUCTION

i.1 - APPROCHE CONTEXTUELLE

i.1.1 - Le service public face au phénomène de la mondialisation

i.1.2 - L'Université française, une institution aux missions anciennes et récentes

i.2 - DEMARCHE THEORIQUE ET EMPIRIQUE

i.2.1 - Problématique, objectifs et intérêts de la recherche

i.2.2 - Architecture et déroulement du projet de recherche

i.2.3 - Trame générale de la thèse

« Le rôle de l'université est d'éveiller l'idée de la science chez les meilleurs éléments déjà armés de nombreuses connaissances, de les aider à les maîtriser dans le domaine du savoir auquel chacun désire se consacrer ; il leur deviendra ainsi naturel de tout considérer du point de vue de la science, d'examiner le particulier non en lui-même, mais dans le réseau des relations scientifiques, de l'inscrire dans un vaste ensemble sans jamais le couper de l'unité et de la totalité de la connaissance ; ils apprendront à prendre conscience, pour chaque pensée, des lois fondamentales de la science, et, par là, à dégager progressivement en eux la capacité de chercher, de trouver et d'exposer de façon personnelle » (SCHLEIERMACHER, 1808, p.268).

c.1. APPROCHE CONTEXTUELLE

Le Pilotage Financier Universitaire Français (désormais PFUF) est un sujet qui trouve sa complexité à la fois dans les missions confiées à cette institution qu'est l'Université Française (désormais UF), mais également dans le contexte actuel marqué par les difficultés que rencontrent les finances publiques du pays, conséquences, entre autres, de la mondialisation et des crises économico-financières mondiales. En tant que représentante de l'un des services publics essentiels à tout État, l'Université se doit de répondre aux attentes et exigences des citoyens, et plus particulièrement, dans son cas, aux missions associées à l'enseignement supérieur, dont les deux composantes majeures sont la recherche et la formation. Pour GUILHOT (2000, p.102), l'UF a alors pour principales vocations de « *contribuer au développement de la recherche, à la réduction des inégalités et à la croissance nationale* ». Or, celle-ci se trouve actuellement dans un contexte mouvant, plus que décisif pour son avenir. En effet, « *l'activité de l'éducation devient de plus en plus concurrentielle, la notion de compétitivité étant de plus en plus centrale* » (MOLLE, 2003, p.4). En outre, MAILHOT et SCHAEFFER (2009, p.34) expliquent qu' « *on attend de la recherche universitaire qu'elle produise des bénéfices sociaux. De fortes pressions se font ainsi sentir afin que l'université entreprenne des activités de valorisation des résultats de leurs recherches. Ces pressions viennent non seulement des gouvernements mais du nouvel environnement concurrentiel de l'université qui n'a plus le monopole de la production et de la transmission des connaissances. L'université doit donc composer avec un changement de contexte dans lequel la recherche a un nouveau rôle stratégique au plan socio-économique* ». En effet, le phénomène de mondialisation a, d'une part, directement modifié les axes stratégiques de l'UF, qui ne peuvent plus simplement être pensés au plan national, mais qui, désormais, doivent aussi couvrir des problématiques internationales. D'autre part, la mondialisation affecte également l'UF de manière indirecte, car en amplifiant les crises économico-financières actuelles (développé *infra*), elle affaiblit les finances publiques, et ainsi les moyens mis à disposition des opérateurs de l'État, dont les établissements universitaires font partie.

Afin de mieux comprendre dans quelle situation se trouve l'UF aujourd'hui,

nous observons, tout d'abord, les impacts de la mondialisation sur la gestion du service public, et les réponses qui y ont été apportées, en particulier pour le cas français (§ i.1.1). Une fois cet « état des lieux » réalisé, nous examinons le cas de l'UF et des évolutions qu'elle a connues, avec notamment la mise en place de la loi relative aux Libertés et Responsabilités des Universités de 2007, dite loi LRU (§ i.1.2).

i.1.1. Le service public face au phénomène de la mondialisation

Suite à l'enchaînement des crises économique-financières de ces dernières décennies (chocs pétroliers des années 1970, crises économiques mexicaine, asiatiques, russe, argentine et turque des années 1990 et du début des années 2000, crise économique-financière mondiale depuis 2007, crise de la dette publique grecque à partir de la fin 2009, etc.), et de leur inquiétante propagation au niveau mondial, la souveraineté étatique est de plus en plus mise à mal, et les services publics peuvent s'en trouver dégradés. Nous observons ainsi, dans un premier temps, l'impact de la mondialisation des échanges sur la globalisation des crises (§ i.1.1.a). Puis, dans un second temps, nous introduisons la modernisation et la restructuration obligatoires que vont devoir opérer les opérateurs publics afin de répondre aux risques et opportunités liés à ce nouveau contexte (§ i.1.1.b).

i.1.1.a. De la mondialisation des échanges à la globalisation des crises

Approfondissons, dans un premier temps, le concept de mondialisation afin d'analyser, dans un second temps, ses liens avec les crises économique-financières qui ont marqué le monde depuis le milieu du XX^{ème} siècle.

POLYBE remarque : « *avant, les événements qui se déroulaient dans le monde n'étaient pas liés entre eux. Depuis, ils sont tous dépendants les uns des autres* » (HUWART et VERDIER, 2012, p.22). Cette constatation, pouvant paraître totalement d'actualité, a pourtant été réalisée par un historien grec du II^{ème} siècle avant Jésus-Christ. La mondialisation, dérivée du terme anglo-saxon

« *globalization* », n'est donc pas un phénomène récent, même si le terme est apparu en France dans les années 1960 avec, notamment, un article paru dans le Monde des 29 et 30 avril 1964, intitulé « Vers la mondialisation des échanges » (FABRA, 1964). Cependant, elle a adopté un visage tout à fait différent depuis quelques décennies. En effet, ce phénomène, originellement défini comme l'expansion des échanges mondiaux, fut particulièrement marqué par les grandes expéditions maritimes des XV^{ème} et XVI^{ème} siècles, ces dernières permettant la création des empires coloniaux. Aujourd'hui, la mondialisation revêt des définitions multiples, et est alors « *largement répandue, voire galvaudée* », (BROUILLETTE et FORTIN, 2004, p.5). BARTHES (2005, p.15) la définit « *comme la mise en relation de différents ensembles géographiques par un processus historique d'extension progressive du système capitaliste dans l'espace mondial* ». Cependant, le concept apparaît « *comme un mot parmi d'autres pour désigner simplement l'internationalisation plus poussée de l'activité économique s'exprimant par une intégration et une interdépendance accrues des économies nationales* » (THOMPSON, 1999, p.159). Ainsi, comme le font remarquer BROUILLETTE et FORTIN (2004, p.6), il serait plutôt opportun de « *parler d'accélération ou de nouvelle phase de la mondialisation* ». En effet, dès la fin de la Seconde Guerre mondiale, les échanges internationaux se sont vivement accélérés, du fait notamment de la multiplication intensive des innovations technologiques dans tous les domaines (concernant les transports, l'industrie, les moyens de communication et d'information, etc.). MCGREW (1997) souligne alors les lignes directrices de ce phénomène : l'interdépendance, notamment liée au besoin d'information, l'effacement des frontières nationales, par une limite local/global de plus en plus opaque, le conflit de souveraineté, dû aux problèmes transnationaux, et la complexité systémique, du fait de la multiplication du nombre d'acteurs et des liens. Cependant, la mondialisation est également définie comme conséquence du libre-échange, théorisé par SMITH (1776), à savoir que l'ensemble des intérêts égoïstes mène à l'intérêt général, que les nations ne doivent pas faire ce qu'elles peuvent acheter moins cher ailleurs, et que pour être efficace, le marché doit être le plus grand possible. Dans ce sens, le concept de mondialisation est souvent associé au non-respect des travailleurs (chômage, délocalisation, etc.), aux paradis fiscaux, ou encore à l'amplification des crises mondiales. BECK (2001, p.21) souligne, en effet, le lien évident existant entre la mondialisation et le développement des menaces : « *au centre de la question, les*

risques et les conséquences de la modernisation qui se transforment en irréversibles menaces pour la vie des plantes, des animaux et des hommes. Il n'est plus possible – comme c'était le cas des risques industriels et professionnels du XIX^{ème} et de la première moitié du XX^{ème} siècle – de cantonner ces risques à un espace ou à un lieu déterminé. On observe une tendance à la globalisation qui touche la production et la reproduction, et transcende les frontières des États-nations. On voit donc apparaître des menaces globales transnationales et non spécifiques à une classe déterminée, qui s'accompagnent d'une dynamique sociale et politique nouvelle ».

Dans ce cadre, il paraît primordial d'analyser les effets actuels de la mondialisation. BOLDUC et AYOUB (2000, p.31) retiennent trois éléments majeurs associés à ce phénomène : *« la baisse des barrières douanières et le développement du commerce international depuis 50 ans, le rôle des multinationales dans la délocalisation de la production et l'augmentation des échanges transfrontaliers, et la libéralisation des échanges dans le secteur financier »*. BECK (2006, p.1022) explique, quant à lui, qu'il convient de distinguer *« trois axes conflictuels différents de la société mondiale du risque (Weltrisikogesellschaft) », dont « les risques financiers globalisés (e.g. crise asiatique), qui sont dès l'abord traduits et individualisés au niveau national »*. La multiplication des crises économico-financières de ces dernières décennies pourrait ainsi être liée au phénomène de la mondialisation. Déjà en 2000, le Fonds Monétaire International (FMI) souligne, dans un rapport intitulé *« L'économie mondiale au service de tous »*, qu'*« à l'évidence, les risques inhérents aux marchés mondiaux de capitaux ont joué un rôle dans les crises, mais la croissance n'aurait pu atteindre des chiffres aussi impressionnants dans ces pays sans ces flux »* (FMI, 2000, p.38). Ainsi, la mondialisation apparaît revêtir deux visages, en accélérant la croissance économique à travers le monde, mais également, en amplifiant et diffusant les crises sur la planète. Le FMI indique, toutefois, qu'il en va aussi de la responsabilité des pays, qui présentaient des déficiences de leurs politiques nationales, et qui *« n'étaient pas prêts à surmonter les chocs qui pouvaient se propager par les marchés mondiaux »*. Il ajoute, enfin, que *« stabilité macroéconomique, solidité du système financier, ouverture de l'économie, transparence et bonne gestion des affaires publiques sont autant de conditions que doivent remplir les pays qui participent à ces marchés. Or chacun des pays accusait des déficiences sur l'un ou l'autre de ces points »* (FMI, 2000, p.38). Cependant, la crise que traverse l'économie mondiale depuis

2007, ou encore la crise de la dette publique grecque depuis 2009, montrent que les États n'ont pas encore pris toutes les mesures nécessaires, pouvant les plonger dans une période de récession prolongée (SAPIR, 2008, p.93). La mondialisation, en tant qu'espace global connectant les pays entre eux, engendre ainsi la diffusion et l'amplification des crises à travers le monde. Cependant, ces deux dernières crises ne signeraient-elles finalement pas la fin d'une certaine forme de mondialisation ? SAPIR (2008, p.93) répond par l'affirmative et ALTERNATIVES INTERNATIONALES (2010) parle de « mondialisation en crise ». L'économiste LORDON utilise même le terme de « démondialisation », notamment financière, dans deux articles du Monde Diplomatique, en mai 2010 et août 2011.

Afin de répondre à ce nouveau contexte, les États ont commencé, dès les années 1980, à réfléchir à de nouveaux modes de contrôle et de gestion, et notamment quant à l'évolution du service public qu'ils rendent à leurs citoyens.

i.1.1.b. Une modernisation et une restructuration obligatoires de la gestion des opérateurs publics face aux menaces et opportunités liées à la mondialisation

« Dans son rapport de juin 2008 sur la situation et les perspectives des finances publiques, la Cour avait souligné que des risques importants pesaient sur la réalisation des objectifs de déficit du gouvernement pour 2008 et les années suivantes. Elle estimait improbable le retour à l'équilibre annoncé alors pour 2012. L'ampleur de la crise qui a éclaté à la fin de l'été 2008 aggrave très fortement ce constat même s'il est encore trop tôt pour apprécier la situation à fin 2008 avec suffisamment de recul ». Telles sont les premières phrases du rapport public 2009 de la COUR DES COMPTES (désormais CDC). Ce constat met ainsi en évidence des finances publiques françaises déjà fragiles avant la crise, et dont les difficultés vont s'amplifier. En effet, CHAMPSAUR et COTIS (2010) observent que l'encours de la dette publique française a été multiplié par 18 entre 1978 et 2008. Par ailleurs, la crise, qui s'est transmise par un effet de « boule de neige » entre les pays, fait entrer nombre d'entre eux dans la récession. Les pouvoirs publics, dont l'intervention est devenue indispensable, sont aussi très affectés. Les différents plans de relance de l'économie et de soutien aux banques mis en œuvre ont effectivement affaibli les finances publiques (CDC, 2010a et 2010b). L'État français se retrouve donc

confronté à des « déséquilibres macroéconomiques et budgétaires de grande ampleur, qui ne se résoudront que dans la durée et au prix d'une très grande continuité de nos politiques publiques » (CHAMPSAUR et COTIS, 2010, p.1). Sur ce dernier point, il est primordial de bien penser les réformes, et notamment au regard du contexte dans lequel le pays se trouve. L'exemple anglais, développé par SEDDON (2008), met en évidence les conséquences négatives des réformes dans le pays : gaspillages, accroissement des coûts, détérioration de la qualité du service public rendu, et perte de moral et de confiance du personnel et des citoyens. Les menaces pesant sur l'État français et sur ses opérateurs sont alors bien réelles. L'augmentation des dettes et des déficits publics, ainsi que la diminution des marges de manœuvre entraînent « des « coupes budgétaires » plus ou moins importantes à destination de ses opérateurs, et le transfert d'une logique de moyens vers une logique de résultats est alors encore plus important dans ce contexte » (BARADAT et al., 2011, p.3). En janvier 2013, après avoir expliqué que les mesures de redressement doivent porter sur la dépense publique, le Premier Président de la CDC, Didier MIGAUD, note que l'effort ne pourra être à la portée de l'État français que « s'il concerne tous les acteurs de la dépense publique : l'État bien sûr, qui a déjà consenti un effort important sur ses dépenses de personnel et de fonctionnement, qui doit encore être prolongé, mais également d'autres acteurs qui y ont jusque-là plus ou moins échappé : opérateurs de l'État, administrations de sécurité sociale et collectivités territoriales » (MIGAUD, 2013, p.3).

Pourtant, dès les années 1960, plusieurs tentatives de modernisation de la gestion publique se sont succédées pour répondre à ce contexte incertain. Les premières, focalisées sur un meilleur emploi des recettes, avaient rencontré des difficultés, essentiellement dues à leur complexité (AMAR et BERTHIER, 2007). On peut notamment citer le Planning Programming Budgeting System (PPBS) aux États-Unis, ou encore la Rationalisation des Choix Budgétaires (RCB) en France. Dans les années 1980, suite à la pression de la crise économique, à d'importants déficits publics et à des endettements élevés, de nouvelles méthodes de gestion, empruntées au secteur privé, ont été développées pour mieux répondre aux attentes et exigences des citoyens. Ainsi, « le desserrement des contraintes de financement qui pèsent sur l'action publique et un souci d'optimisation des ressources allouées aux administrations sont aujourd'hui la principale justification des actions de réforme menées par les gouvernements occidentaux, dans le cadre de ce que l'on est convenu d'appeler le new public management ou de ses multiples avatars »

(CASTEIGTS, 2011, p.9). POLLITT (1995, p.203-204) constate alors que l'ensemble des actions et techniques, mises en place par les gouvernements dans le cadre du New Public Management (désormais NPM), constituent un changement culturel fondamental dans le secteur public. Il évoque notamment les diverses techniques de budgétisation décentralisées, les indicateurs et la rémunération liés à la performance, les techniques d'établissement de normes et d'amélioration de la qualité des services publics, la contractualisation des relations qui étaient auparavant hiérarchiques, l'évaluation systématique et la réflexion sur la rentabilité. La mise en œuvre des principes du NPM repose notamment sur le développement d'outils comptables et financiers, reflétant le pouvoir et la confiance que nous accordons aux chiffres et à la quantification (PORTER, 1995 ; BIONDI, CHATELAIN-PONROY et SPONEM, 2008). Dans ce sens, HUTEAU (2006, p.20) indique que, dans la mesure où « *la première génération de réformes de la gestion publique était celle de la production ou de la servuction, centrée sur les résultats, leur mesure et le rôle de l'administration dans son obtention* », « *la seconde approche devra être plus systémique* ». Il se réfère ainsi aux recommandations de l'OCDE, qui pense que le secteur public a aujourd'hui besoin de réformes beaucoup plus globales. HUTEAU (2006, p. 21) expose alors les caractéristiques des approches « instrumentalistes » et systémiques du NPM (Tableau 1).

Tableau 1 – Les deux approches du NPM

	Approches « instrumentalistes »	Approches systémiques
Contexte	❖ Incertitudes et risques modérés	❖ Incertitudes et risques modérés
	❖ Répartition claire des tâches entre les intervenants	❖ Partenariats entre administrations, milieux d'affaires, société civile
	❖ Pressions visant à réduire les dépenses publiques	❖ Mondialisation
	❖ Pressions exercées par le marché (transparence, anticorruption)	❖ Pressions en faveur de la crédibilité et de la fiabilité
Points essentiels	❖ Structures de prestation des services	❖ Dispositions de gouvernance
	❖ Ciblage sur la gestion	❖ Ciblage sur la politique
	❖ Incitations à l'efficacité	❖ Incitations à l'efficacité
	❖ Souplesse/autonomie	❖ Perspective communes, pour l'ensemble de l'administration
	❖ Ciblage sur le client	❖ Ciblage sur les citoyens
	❖ Spécialisation	❖ Intégration, coordination (horizontale, verticale)
	❖ Efficacité/responsabilisation opérationnelles	❖ Efficacité – impact macroéconomique/responsabilisation
	❖ Ciblage sur la production	❖ Ciblage sur les résultats
	❖ Ciblage sur le court terme	❖ Ciblage sur le long terme
	❖ Agence à vocation unique	❖ Ministère polyvalent
	❖ Différenciation des problèmes/programmes	❖ Problèmes/programmes interdépendants
	❖ Amélioration sur le plan de l'efficacité et des services	❖ Gestion des risques et encouragement à l'innovation
Problèmes	❖ Faible efficacité macroéconomique	❖ Conciliation des différentes approches/valeurs
	❖ Esprit de cloisonnement	❖ Création d'une capacité d'adaptation aux problèmes nouveaux
	❖ Manque de coordination	❖ Création de nouveaux partenariats entre les parties prenantes
	❖ Faiblesse dans la gestion des risques	

Source: HUTEAU (2006, p.21-22)

Cependant, l'introduction d'une logique de marché et d'une gestion par les résultats dans le secteur public, et non plus par les moyens, fait débat, notamment quand il s'agit de mentionner des notions telles que l'efficacité, l'efficacité, la gouvernance (AMAR et BERTHIER, 2007), ou encore la performance. Enfin, ce changement de paradigme, qui

confère aux pratiques du secteur privé une légitimité dans le secteur public (INGRAHAM et ROMZEK, 1994 ; BUSSON-VILLA, 2000), paraît plutôt positif, ayant notamment permis une optimisation dans la gestion des projets et des ressources financières (DROR, 1997). Il a alors revêtu diverses formes en fonction des pays qui les ont adoptées.

En France, les modes de gestion des finances publiques ont ainsi connu d'importantes transformations. Tout d'abord, le traité de Maastricht en 1992 a fixé des limites au déficit et à la dette publics, devant rester respectivement inférieurs à 3 % et à 60 % du PIB. Puis, la Loi Organique relative aux Lois de Finances (LOLF), votée en 2001 et en application depuis janvier 2006, a modernisé les pratiques budgétaires et comptables des dépenses de l'État, en s'inspirant largement des principes et des instruments du NPM. La LOLF a alors bouleversé la culture du secteur public français en matière de gestion comptable et financière. En effet, celle-ci soumet les comptes et budgets publics aux règles d'équilibre, de sincérité et de soutenabilité, introduit la certification des comptes, et privilégie des logiques de résultats, de performance et de rationalité. Ces changements ont permis le développement de l'évaluation et du contrôle de l'action publique, dont Le CLUB CAMBON (1988) souligne l'importance, représentant une exigence démocratique. Dans ce sens, CROZIER (1997) explique que la logique évaluative « *permet d'éclairer la signification réelle d'un résultat dans le court terme, et d'analyser, dans le plus long terme, les mécanismes qui y ont conduit* » et TROSA (2000, p.128) expose qu'« *aucune mesure n'est utile sans démarche évaluative* ». Toutefois, CHEVAUCHEZ (2011) souligne deux objectifs vers lesquels les modes de gestion des finances publiques français doivent tendre, et notamment au regard du contexte incertain actuel. Le premier objectif concerne le besoin d'une vision et d'une stratégie à long terme. En effet, le principe d'annualité est encore trop présent et « *chaque année, les lois de finances sont considérées comme le moment déterminant du processus de décision relatif aux dépenses et recettes publiques* » (CHEVAUCHEZ, 2011, p. 301). Ceci pose la problématique d'une meilleure prise en compte de la réalité des dépenses, dont les cycles ne correspondent pas forcément à ceux des lois de finance. De plus, une gestion stratégique et pluriannuelle des dépenses et des recettes apparaît aujourd'hui essentielle pour l'État et ses opérateurs, au regard de l'obligation d'une optimisation des marges de manœuvre. Dans ce cadre, CHEVAUCHEZ (2011, p.303) explique que « *la LOLF n'a pas apporté la rupture attendue en la matière : en dépit de l'esprit même de la budgétisation par « programme », la nouvelle loi organique de 2001 n'a pas vraiment*

touché au principe traditionnel d'annualité ». En fait, cette rupture est apparue avec les lois de programmation pluriannuelles des finances publiques, introduite à l'article 34 de la Constitution lors de la réforme constitutionnelle de 2008. Le deuxième objectif vers lequel les modes de gestion des finances publiques français doivent tendre est le resserrement du lien entre les dépenses et les recettes. Même si cela peut paraître évident, CHEVAUCHEZ (2011, p.305) observe que « *les usages en la matière sont malheureusement loin de ce principe simple : le financement de dépenses nouvelles est généralement attendu de la croissance économique ou renvoyé à de vagues redéploiements de priorités ou encore aux économies liées à d'hypothétiques progrès de productivité* ».

Finalement, l'État et les opérateurs publics français, qui se retrouvent actuellement dans un contexte marqué par l'incertitude et la crise, vont devoir accélérer les processus de restructuration et de modernisation de leurs pratiques de gestion, notamment comptable et financière. Dans ce cadre, l'institution que représente l'UF a déjà amorcé ce processus, notamment en votant la loi LRU. « *C'est la réponse française à la crise, une crise économique sans précédent, une crise financière comme on en a jamais connues. La réponse française, c'est plus de réformes et plus de moyens pour nos universités et pour notre recherche* » (SARKOZY, 2011).

i.1.2. L'UF, une institution aux missions anciennes et récentes

L'UF est une institution très ancienne, qui trouve ses origines dès le XII^{ème} siècle, et qui a connu de nombreux bouleversements tout au long de son histoire. Aujourd'hui, elle est plus que jamais soumise à une profonde mutation, fortement liée au phénomène de la mondialisation. TRAHAN et CARREAU (2010, p.7) notent, en effet, comme fondements majeurs de cette mutation, une « *évolution accélérée des savoirs* », « *l'impact des technologies de communication* », « *le caractère interdisciplinaire du développement de la recherche ainsi que de la formation des chercheurs* », « *les pressions croissantes de la société pour une reddition de comptes et une plus grande accessibilité* », et « *l'internationalisation* ». Dans ce cadre, analysons, dans un premier temps, l'évolution de l'UF avant la loi LRU, à savoir au travers de ses deux missions originelles, la formation et la recherche (§ i.1.2.a). Puis, dans un second temps, introduisons les transformations nécessaires auxquelles les établissements universitaires français vont devoir se soumettre face au contexte

actuel, et ce, au travers de la loi LRU et des nouvelles missions qu'elle leur confie (§ i.1.2.b).

i.1.2.a. L'enseignement et la recherche : ses deux missions originelles

Les transformations actuelles de l'UF, certes décisives pour son avenir, ne représentent cependant pas les premières de son histoire. CHARLES ET VERGER (1994, p.52) indiquent d'ailleurs que « *depuis l'origine, l'université est toujours apparue en attente d'une nouvelle réforme* ». Il paraît alors important de revenir sur ses missions originelles et les mutations antérieures qu'elle a connues, mutations que RENAUT (1995) assimile à des révolutions.

Les premiers établissements universitaires français ont ainsi été créés dès le XII^{ème} siècle, connaissant une prodigieuse expansion, mais ceux-ci font déjà l'objet de critiques. Paris, Toulouse et Montpellier furent les trois premières villes à en accueillir. Ces corporations étaient reconnues par le Vatican et avaient le monopole de la collation des grades et de la formation de ceux qui étaient appelés à exercer les plus hautes responsabilités civiles et religieuses de la société (MINISTÈRE DE L'EDUCATION NATIONALE, DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA RECHERCHE, 2002). Fermées sous la Révolution française pour leur caractère corporatiste, elles seront remplacées par les facultés en 1808. Ces facultés représentent des organismes d'État, dont l'administration est réalisée par le pouvoir central. L'enseignement qui y est dispensé revêt des objectifs professionnels et les universités sont organisées en facultés quasi indépendantes. En parallèle, se développent les « grandes écoles ». En 1890, LIARD (1890, p.144) explique que « *la Faculté isolée ne s'ouvre que sur un côté de la science et des choses. Dans le savoir total, elle ne voit que le fragment qui est sien. Du reste, elle ne prend ou ne reçoit que ce qui peut contribuer à son objet. Il en résulte fatalement qu'elle est spécialiste et professionnelle et que la rigidité est pour elle un état inévitable, et souvent aussi la stérilité* ». En outre, il ajoute qu'il est essentiel de « *placer la science au centre même de l'enseignement professionnel* », afin de « *donner à tous les clartés scientifiques sans lesquelles la profession choisie par chacun d'eux serait obscure et empirique* » et « *en même temps, dans la masse, assurer la sélection de l'élite, et pour cette élite organiser le travail scientifique* » (LIARD, 1894, p.350-351). Ce n'est qu'à la fin du XIX^{ème} siècle que

sont véritablement recréées les UF, notamment grâce à la loi WALLON (1875) qui apporte alors la liberté de l'enseignement supérieur. Celle-ci permet, notamment, la création d'« universités libres », réunissant au moins trois facultés. Paris, Lille, Lyon et Angers furent ainsi les premières villes à profiter d'un établissement universitaire privé.

Un demi-siècle plus tard, les événements de mai 1968 entraînent une profonde réforme des UF, qui deviennent de véritables établissements autonomes et pluridisciplinaires, avec la loi d'orientation de l'enseignement supérieur du 12 novembre 1968, dite loi Edgar FAURE. Charles DE GAULLE renonce alors à tout processus sélectif à l'entrée à l'université. Les facultés sont éclatées en deux instances nouvelles, les Unités d'Enseignement et de Recherche et l'Université. Cette dernière, telle qu'elle avait été organisée sous la troisième République, grâce notamment à Louis LIARD et à la loi de 1896, connaît une profonde réforme, tant sur le plan structurel (des présidents sont désormais élus à la tête des universités), que sur l'organisation même des études universitaires. Dans ses « Mémoires d'espoir », DE GAULLE (1971, p.183) explique qu'« *en 1968, l'ouragan soufflera ; dès qu'il aura passé [...] l'université sous l'impulsion du grand ministre que j'y aurai appelé, sera, de par la loi, réformée de fond en comble sur la base jusqu'alors réprouvée de la participation [...]. Il s'agit de bâtir un édifice tel que tous ceux qui auront à l'habiter ou à l'utiliser (professeurs, administrateurs, étudiants) prendront part directement à la marche, à la gestion, à l'ordre, aux sanctions et aux résultats d'établissements devenus autonomes et qui devront, ou bien fonctionner comme il faut, ou bien fermer leurs portes et cesser de gaspiller le temps des maîtres et des disciples ainsi que l'argent de l'État* ». Dans la lignée de la loi Edgar Faure, la loi du 26 janvier 1984, dite loi Savary, pose un nouveau concept : le service public d'enseignement supérieur. Celui-ci « *comprend l'ensemble des formations postsecondaires relevant des différents départements ministériels* » (Loi Savary, 1984, Art. 1^{er}). Cette loi tente ainsi de rapprocher universités et grandes écoles, tout en les poussant à s'ouvrir à l'international. Puis, la circulaire ministérielle du 24 Mars 1989 fixe la mise en place d'un contrat quadriennal entre l'État et les établissements universitaires. JOSPIN, alors ministre de l'Éducation Nationale, explique : « *mon objectif est de donner un nouveau et réel contenu à l'autonomie des universités et de permettre à l'État d'exercer pleinement ses responsabilités d'impulsion et de mise en cohérence.* » (JOSPIN, 1988).

Finalement, l'histoire de l'UF nous révèle que ses activités de formation et de recherche, ses deux missions originelles, ont subies des transformations majeures, notamment quant à la démocratisation du savoir. Toutefois, ces dernières ont déjà été rejointes par de nouveaux objectifs, l'UF étant désormais garante du service public d'enseignement supérieur, et devant amorcer une ouverture à l'international. Les années 1990 et 2000 représentent une continuité dans ce processus de modernisation et d'ouverture de l'UF, en particulier dans un contexte de plus en plus complexe, et dans lequel mondialisation et excellence vont devenir les maîtres-mots.

i.1.2.b. La LRU et les nouvelles missions des UF

Depuis les années 1990, le contexte dans lequel évolue l'UF a été totalement métamorphosé. « *Pour la première fois dans l'histoire, chaque université fait partie d'un unique réseau mondial, et les chefs de file internationaux dans le domaine sont dotés d'une visibilité et d'un pouvoir au niveau mondial sans pareil* » (MARGINSON et VAN DER WENDE, 2007, p.69). En effet, le développement du phénomène de mondialisation a complètement bouleversé l'enseignement supérieur, lui demandant une refonte complète de ses axes stratégiques et de sa gestion, qui vont largement s'inspirer des principes du NPM.

En quelques décennies, les interactions entre enseignement supérieur et mondialisation ont pris une toute nouvelle ampleur. En effet, premièrement, nous assistons aujourd'hui à l'avènement d'une « société du savoir », caractérisée, non seulement, par la formation de travailleurs hautement qualifiés, mais également, par la capacité d'innovation face à l'accélération du développement des sciences et technologies (BROUILLETTE et FORTIN, 2004). L'enseignement supérieur doit ainsi adopter une approche de plus en plus mondialisée, comme cela semble déjà être le cas dans les écoles de commerce. En ce sens, il représente un avantage compétitif des pays à l'échelle internationale, et de nombreux classements réalisent déjà un « palmarès universitaire » (les plus connus étant le classement académique des universités mondiales par l'université Jiao Tong de Shanghai et le Times Higher Education World University Rankings). Ces classements se basent sur

différents critères, concernant notamment l'enseignement (satisfaction des étudiants, taux d'employabilité, etc.) et la recherche scientifique (nombre de publications, de citations, de brevets, etc.). La performance et la réputation des établissements sont alors mises en jeu. Toutefois, la légitimité de ces classements et les méthodes qu'ils utilisent sont vivement critiquées, entraînant un reflet imparfait de la réalité (BOURDIN, 2008). Dans ce cadre, qu'ils s'agissent des mécanismes de collaboration, ou bien du contexte concurrentiel, dans lesquels l'enseignement supérieur évolue, ceux-ci sont de plus en plus influencés par le marché (DENMAN, 2005 ; BAUMGARTNER et SOLLE, 2006). A ce sujet, DENMAN (2005, p.14) écrit : « à l'heure actuelle, les établissements d'enseignement supérieur se voient contraints de répondre aux exigences de la logique de marché qui dicte de plus en plus les formes modernes d'administration (nationale et interrégionale), ceci afin d'améliorer leur rentabilité et d'accroître leur transparence économique et politique ». Parallèlement, l'enseignement supérieur s'inscrit également de plus en plus dans une logique de service aux clients, logique impliquant d'attirer tant des « étudiants locaux ou nationaux mais aussi étrangers » (ARNOVE, 2003, p.2). Il est alors question de commercialisation et de marchandisation de l'enseignement et de la recherche (BROUILLETTE et FORTIN, 2004 ; DENMAN, 2005). Deuxièmement, comme nous l'avons évoqué *supra*, la mondialisation amplifie les crises mondiales et affaiblit les finances publiques. Elle affecte ainsi les activités des établissements d'enseignement supérieur dans le monde, provoquant parfois des coupes budgétaires drastiques. Concernant plus particulièrement les universités européennes, l'EUROPEAN UNIVERSITY ASSOCIATION (EUA) note, dans un rapport de 2011, une chute de 48 % des budgets en 2009, puis de 18 % en 2010 en Lettonie, des coupes budgétaires prévues d'ici à 2013 de l'ordre de 20 % des budgets actuels en Italie, alors que près de 25 établissements sont sur le point de faire faillite, une baisse de 35 % des budgets en Grèce, ou encore 40 % de coupes budgétaires prévus d'ici à 2014-2015 en Angleterre. Elle indique que « rares sont les systèmes universitaires européens à avoir été épargnés par la crise. Alors que les établissements dans la majorité des pays sont encore dans l'incertitude par rapport à leur sort et s'attendent à des coupes budgétaires dans les prochains mois ou années, d'autres, comme le Royaume-Uni, démontrent que les coupes budgétaires décidées vont mener à une recomposition universitaire importante » (EUA, 2011, p.1). Ce nouveau contexte exige donc une profonde réforme de l'enseignement supérieur et de ses missions. De

nouveaux axes stratégiques, comme l'ouverture sur l'environnement à la fois national et international sous forme de coopérations et de partenariats (DAMAK CHAABOUN et MAALEJ, 2007), mais également une refonte complète des systèmes de gestion, deviennent indispensables. Dans ce sens, MAILHOT et SCHAEFFER (2009, p.36) indiquent qu' « *une fois intégrées dans un environnement politique et économique dont elles dépendent davantage et qui se compose de nouvelles organisations concurrentes, les universités se voient forcées d'adopter des logiques de gestion plus stratégiques, c'est-à-dire de tenter de concilier toute une nouvelle série d'exigences d'ordre environnemental, économique, politique, social et technologique* ». En réponse à ces nouveaux enjeux, trois principales démarches sont adoptées à travers le monde, de manière associée ou isolée. Il s'agit du renforcement de l'autonomie des établissements d'enseignement supérieur, de l'augmentation des moyens mis à leur disposition, ainsi que du recours à divers éléments incitatifs. Dans ce cadre, comme dans la plupart des pays de l'OCDE (CONNELL, 2004), l'UF a amorcé une profonde mutation. Ainsi, aux missions traditionnelles que représentent la recherche et l'enseignement, de nouvelles viennent aujourd'hui véritablement s'imposer à cette institution.

Dans cette perspective, l'évolution de l'UF s'inscrit, premièrement, dans un processus d'harmonisation européenne de l'enseignement supérieur depuis les années 1990. En effet, nous avons pu assister à la création des pôles universitaires européens en 1991, de l'espace européen de l'enseignement supérieur et de la recherche dès 1998, et d'une architecture européenne des diplômes en 2002. Ainsi, l'Union Européenne développe des initiatives d'excellence et tente de faciliter les échanges d'étudiants, mais également les projets de recherche communs et leurs financements entre plusieurs pays. L'incitation aux financements pluriannuels, ou encore aux appels à projets, est également assortie de réformes en matière de gouvernance et de dispositifs de financement. Le processus de Bologne de 1999 met alors en avant la qualité, et par là-même l'attractivité et la compétitivité de l'enseignement supérieur européen, et donc des établissements universitaires français. « *La construction européenne, grâce aux réalisations extraordinaires de ces dernières années, devient une réalité de plus en plus concrète et pertinente pour l'Union et ses citoyens. Les perspectives d'élargissement, ainsi que les liens de plus en plus étroits qui se tissent avec d'autres pays européens, enrichissent encore cette*

réalité de dimensions nouvelles. En même temps, nous assistons à une prise de conscience grandissante, dans l'opinion publique comme dans les milieux politiques et universitaires, de la nécessité de construire une Europe plus complète et plus ambitieuse, s'appuyant notamment sur le renforcement de ses dimensions intellectuelles, culturelles, sociales, scientifiques et technologiques. Il est aujourd'hui largement reconnu qu'une Europe des Connaissances est un facteur irremplaçable du développement social et humain, qu'elle est indispensable pour consolider et enrichir la citoyenneté européenne, pour donner aux citoyens les compétences nécessaires pour répondre aux défis du nouveau millénaire, et pour renforcer le sens des valeurs partagées et de leur appartenance à un espace social et culturel commun » (Déclaration de Bologne, 1999). Dans ce cadre, DEMEULEMEESTER (2012, p.7) souligne les trois raisons majeures de ce rapprochement européen. Il faut, non seulement, « rivaliser avec le modèle américain et être capable d'attirer à son tour les meilleurs cerveaux du monde », mais également « renforcer l'employabilité des jeunes européens en stimulant la mobilité, l'apprentissage des langues et un « esprit européen » », et « stimuler la qualité des institutions européennes par leur mise en concurrence induite par la stimulation de la mobilité et les mécanismes d'évaluation et d'accréditation promus par le processus de Bologne ». En outre, la modernisation de l'UF, depuis la fin des années 1990, porte également sur d'autres problématiques. Concernant sa gestion, les réformes et transformations qui vont avoir lieu vont largement s'inspirer des principes du NPM. Nous assistons, dans ce cadre, à la création en 1997 de ce qui deviendra l'Agence de Mutualisation des Universités et des Établissements d'enseignement supérieur, dite AMUE. S'agissant du renforcement des liens entre l'enseignement supérieur, la recherche et l'entreprise, après la loi sur l'innovation de 1999, vont se développer des Services d'Activités Industrielles et Commerciales (SAIC), le Plan U3M entre 2000 et 2006, et des pôles de compétitivité dès 2005. Enfin, en matière de recherche, le Pacte pour la recherche de 2006 conduit à la création des pôles pluridisciplinaires de recherche et d'enseignement supérieur (PRES). Au travers de la mise en place de toutes ces actions, l'État français aspire ainsi à une plus grande attractivité et compétitivité de ses établissements d'enseignement supérieur.

C'est dans ce contexte que, le 10 août 2007, est votée la loi LRU. Le gouvernement français fait alors le choix du renforcement de l'autonomie de ses universités et leur fixe trois objectifs majeurs, à savoir « rendre l'université

attractive », « rendre la recherche universitaire visible à l'échelle internationale », et « sortir de la paralysie de la gouvernance actuelle ». De cette façon, il réalise une vague de décentralisation de ses responsabilités et compétences vers ses universités, notamment en matière de gestion des ressources humaines (désormais RH) et du patrimoine immobilier. Le périmètre budgétaire des UF intègre alors l'ensemble des ressources mobilisées dans le cadre de leurs activités. Les 83 UF et d'autres établissements assimilés accèdent ainsi, par vagues successives, aux Responsabilités et Compétences Élargies (RCE), entre 2009 et 2012 (Voir Carte 1).

Carte 1 – Les 80 UF autonomes au 1^{er} janvier 2012



Source: Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche, janvier 2012

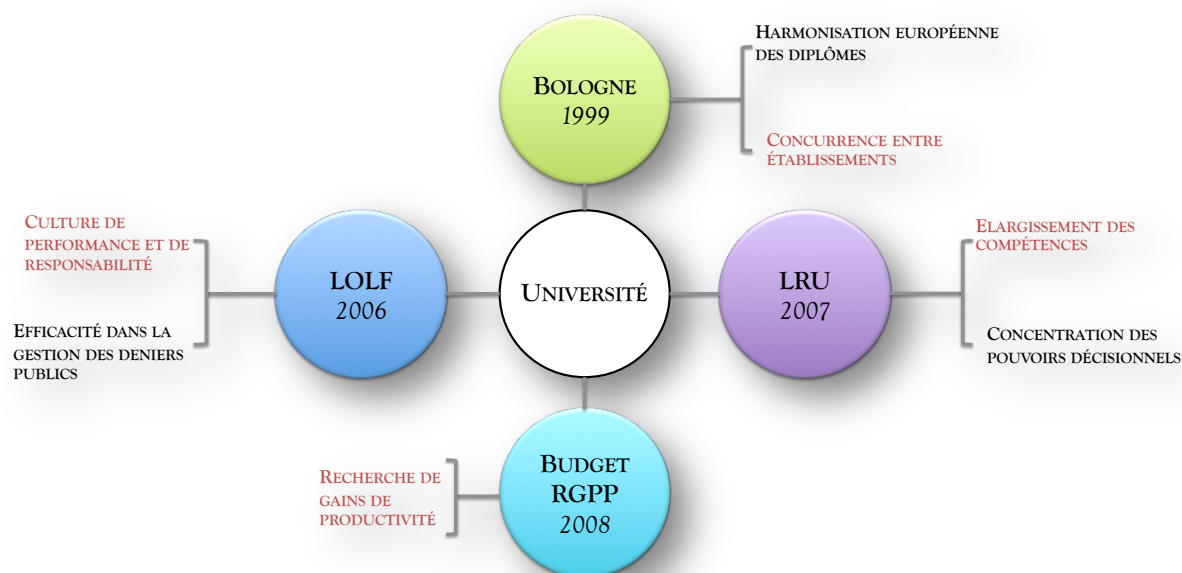
Dans ce sens, dans son rapport au premier ministre de 2004, « Pour un écosystème de la croissance », BLANC présentait déjà les conditions d'un renforcement de la gouvernance des UF et la nécessité de leur accorder l'autonomie. Il déclinait alors les paramètres essentiels pour une plus grande compétitivité de ces établissements, soit « des présidents responsables pour gérer les deniers publics », « une souplesse dans l'emploi de leurs moyens », et le développement d'une culture de résultat, et non plus

de moyens (BLANC, 2004). La loi LRU s'est également assortie d'autres opérations, visant à la modernisation de l'UF. C'est ainsi que furent lancées les opérations Campus et Grand Emprunt, respectivement en février 2008 et décembre 2009. Le premier volet sur l'immobilier universitaire favorise ainsi l'émergence des campus d'excellence qui seront la vitrine de la France et renforceront l'attractivité, ainsi que le rayonnement de l'UF. Le second tente de donner aux universités les moyens de leur autonomie, en finançant les dépenses liées aux établissements de l'enseignement supérieur. En outre, l'essor des PRES depuis 2006 répond non seulement aux objectifs de mutualisation, mais aussi de mise en cohérence des activités et des moyens des universités. Ces changements majeurs pour l'UF amorcent ainsi de grands rapprochements entre établissements, comme cela a été le cas avec les fusions des universités de Montpellier, ou encore de Strasbourg ou de l'université de Lorraine. Toutefois, *« la contrepartie de cette multiplication de compétences et responsabilités pour les UF se traduit, entre autres, par l'augmentation des risques supportés, financiers ou à conséquences financières. En effet, le passage à l'autonomie implique, notamment, la gestion d'un budget deux à trois fois supérieur, l'accès à l'emprunt, ou encore la possibilité de la dévolution de leur patrimoine »* (BARADAT et CARASSUS, 2010, p.3). De plus, concernant l'opération « Grand Emprunt » l'EUA (2011, p.4) souligne que : *« cependant, puisqu'une grande partie des investissements prévus par le « Grand Emprunt » consiste en des contributions en capital, cela signifie que le montant réel perçu par les universités dépend finalement des marchés financiers et est probablement considérablement moins élevé »*. En effet, au regard de la forte instabilité actuelle des marchés financiers, l'opération « Grand Emprunt » pourrait ainsi ne pas connaître les résultats escomptés. Par ailleurs, depuis fin 2007, l'État français a commencé à mener des politiques dans le cadre de la Révision Générale des Politiques Publiques (RGPP). Celles-ci ont pour principales finalités la mise en œuvre de réformes structurelles quant aux missions et actions de l'État, la baisse des dépenses publiques et l'amélioration des politiques publiques. Elles visent notamment à développer une culture du résultat au sein des opérateurs publics. Même si la récente autonomie des UF pourrait laisser entendre que ces dernières restent relativement en marge de ces politiques, en réalité, celles-ci n'échappent pas à la conception centrale de cette démarche, à savoir la productivité des services. Dans cette perspective, le renforcement du PFUF devient indispensable, qu'il s'agisse de la maîtrise des dépenses de masse salariale,

patrimoniales ou purement financières, ou de l'information, et plus spécifiquement, de l'information comptable et financière.

Finalement, il paraît indéniable qu'aujourd'hui, « la gouvernance de l'université doit concilier deux logiques : celle de la science et celle du pilotage. La tension entre ces deux logiques est riche de progrès, elle est aussi porteuse de risques » (BATSCH, 2010). Dans ce cadre, « la maîtrise par les universités de leurs nouvelles responsabilités exige d'elles l'exercice d'un véritable pilotage financier » (CDC, 2012, p.326). BAUMGARTNER et SOLLE (2009, p.7) résumant ainsi ces nouvelles responsabilités au travers du schéma suivant (Schéma 1). Tels sont les enjeux auxquels l'UF se doit actuellement de répondre.

Schéma 1 - Le cadre des changements dans le pilotage universitaire



Source: BAUMGARTNER et SOLLE (2009, p.7)

c.2. DEMARCHE THEORIQUE ET EMPIRIQUE

Suite à la mise en exergue du contexte dans lequel s'inscrit cette recherche doctorale, ainsi que des enjeux liés au sujet développé, examinons la démarche de recherche adoptée. Dans un premier temps, sont déclinés l'intérêt d'un tel sujet en sciences de gestion, la problématique principale de ce travail de recherche, ainsi que les différents objectifs et sous-problématiques associées (§ i.2.1.). Puis, dans un deuxième temps, sont décrits l'architecture et le déroulement du projet de recherche, notamment quant à la méthodologie choisie (§ i.2.2.). Enfin, dans un troisième et dernier temps, est développée la trame générale de cette thèse (§ i.2.3.).

i.2.1. Intérêt, problématique et objectifs de la recherche

Après avoir exposé l'intérêt du sujet de recherche présenté dans cette recherche doctorale (§ i.2.1.a.), nous observons la problématique liée, et déclinée en trois objectifs (§ i.2.1.b.).

i.2.1.a. Intérêt de la recherche

Notons, tout d'abord, que l'intérêt porté aux problématiques du contrôle de gestion et au pilotage financier des organisations publiques est assez récent. En effet, les ouvrages des tout premiers auteurs classiques, tels que TAYLOR (1911), EMERSON (1912), ou encore CHURCH (1914), et les travaux qui s'en sont suivis jusqu'au milieu du XX^{ème} siècle, traitaient exclusivement de la gestion en milieu industriel. Ce n'est qu'au début des années 1960 que ces problématiques sont étudiées au sein du secteur public, avec, par exemple, l'article de CARCELLE et MAS de 1961, relatif au contrôleur financier. Depuis, les travaux de recherche se sont multipliés et ce, dans un contexte caractérisé par « l'extension de « l'empire des chiffres » et la « colonisation » par la comptabilité, le contrôle de gestion et l'audit de nouvelles organisations (les associations, les collectivités locales, les hôpitaux, les musées, les

théâtres...) » (COLASSE, 2009, p.5). Ils mettent ainsi en évidence les difficultés rencontrées par les organismes publics à intégrer et développer des pratiques de contrôle de gestion et de pilotage financier adaptées et performantes. C'est ce que note GUYON (1996, p.225) : *« l'histoire du contrôle de gestion dans les services publics n'est pas le lieu de succès éclatants puisque voici environ trente ans que les premières tentatives de rationalisation des choix budgétaires (R.C.B.) ont eu lieu en France ».*

En outre, l'autonomie grandissante donnée aux opérateurs publics français dans une période de difficultés économiques et financières, de restrictions budgétaires, mais aussi dans une perspective de performance, promise par le secteur public dans les sociétés occidentales d'après-guerre (VAN DOOREN, 2006, p.17), encourage la managérialisation du secteur public (GUENOUN, 2009, p. 4-5 ; CELLIER ET CHATELAIN-PONROY, 2005, cité par CHATELAIN-PONROY, 2008, p.16). *« Ces réformes de la gestion publique sont d'ailleurs qualifiées de « gestionnaires » dans la mesure où elles visent à apporter au secteur public des idées et des méthodes nouvelles, inspirées pour la plupart de techniques de gestion empruntées au secteur privé, et entendent mobiliser le levier du changement des pratiques de gestion pour réformer l'État »* (CHATELAIN-PONROY, 2008, p.16). Ce courant devient ainsi l'objet central, non seulement, des réformes du secteur public à travers le monde mais également, de multiples travaux et rencontres, tant politiques et administratifs que scientifiques. Toutefois, dans un article de recherche sur la récente crise grecque, MORALES et al. (2012, p.54) notent que *« cette managérialisation des États doit cependant être replacée dans une tendance plus large : celle du néolibéralisme, qui fait du marché le principe organisateur de l'État, non pour en supprimer l'intervention mais pour l'orienter vers la constitution d'une société d'entrepreneurs placés en situation de concurrence ».*

i.2.1.b. Une problématique déclinée en trois objectifs

Comme nous l'avons développé *supra*, le phénomène de mondialisation bouleverse inévitablement les UF, impactant, non seulement, les finances publiques françaises, mais entraînant également un contexte « d'économie de la connaissance », où les notions de performance et d'excellence entrent dans tous les

discours officiels. Ces établissements sont ainsi appelés à démontrer leur capacité en termes de développement d'une stratégie et de mise en place de pratiques de gestion adaptées (GRANGET, 2008, p.3). Or, en France, PLANCADE et GILLOT (2011, p.9), sénateurs, notent, au sujet du projet de loi de finance pour 2012, « *une augmentation de la dotation de fonctionnement des universités inférieure à l'inflation ainsi qu'une compensation insuffisante de leur glissement vieillesse-technicité (GVT) positif* », qui pourraient « *déboucher sur un gel des recrutements voire une suppression de postes au sein des établissements publics d'enseignement supérieur dont la situation budgétaire est la plus critique* ». Dans la mesure où l'État français ne parvient plus forcément à répondre aux besoins essentiels de financement de ses universités, les UF semblent devoir renforcer leur pilotage financier afin d'optimiser leurs ressources, de dégager des marges de manœuvre et d'attirer de nouveaux investisseurs, publics ou privés. Dans cette perspective, de nouvelles approches du pilotage des établissements universitaires sont indispensables, et notamment concernant les problématiques de gestion stratégique de leurs ressources financières. Comme nous l'avons vu précédemment, en France, la loi LRU (2007) tente de répondre à ces enjeux en renforçant leur autonomie. Cependant, le COMITE DE SUIVI DE LA LOI LRU recommande encore, dans un rapport de janvier 2012, le développement d'« *une culture d'évaluation et de transparence dans tous les domaines* » (COMITE DE SUIVI DE LA LOI LRU, 2012, p.9). C'est pourquoi il paraît intéressant de s'interroger sur le PFUF.

Dans cette optique, le travail de recherche proposé dans cette thèse s'inscrit dans le cadre d'un projet d'étude portant sur « l'utilisation, le développement et l'adaptation des outils de pilotage au sein des UF au regard de leur passage à l'autonomie ». Ce dernier a été engagé, en octobre 2009, entre la Direction Générale de l'Enseignement Supérieur et de l'Insertion Professionnelle (DGESIP), l'Inspection Générale de l'Administration de l'Éducation Nationale et de la Recherche (IGAENR), l'École Supérieure de l'Éducation Nationale (ESEN) et l'Université de Pau et des Pays de l'Adour (UPPA). Cette recherche doctorale essaie alors de répondre à la dimension financière de cette étude grâce à la problématique suivante :

Quel degré de cohérence existe-t-il entre le modèle organisationnel actuel du PFUF et les évolutions contextuelles auxquelles il est confronté ?

Bien que l'évolution du PFUF apparaisse essentielle dans l'atteinte des objectifs des récentes réformes auxquelles l'UF fait face, et parce que ce sujet est en plein cœur de l'actualité, les travaux de recherche tentant de le caractériser sont encore très rares. L'intérêt principal de cette recherche doctorale est ainsi d'en proposer une lecture, au travers de trois principaux objectifs. Un premier objectif, descriptif, vise à établir un état des lieux du PFUF. Une première sous-problématique apparaît alors :

Sous-problématique n°1 :

Comment se caractérise le modèle organisationnel actuel du PFUF en termes d'outils, de structure et d'acteurs ?

Un deuxième objectif, compréhensif cette fois-ci, concerne les motifs et les motivations qui ont influencé l'état actuel du PFUF, toujours selon les trois principales dimensions vues *supra*. Une deuxième sous-problématique peut ainsi être définie :

Sous-problématique n°2 :

Quelle est l'influence de la récente autonomie des UF sur ce modèle ?

Enfin, le troisième et dernier objectif est un objectif prescriptif, permettant, suite à l'atteinte des deux précédents, de proposer des pistes d'évolution pour le PFUF. La dernière sous-problématique sous-jacente est ainsi :

Sous-problématique n°3 :

Quelles réponses peuvent être apportées afin que ce modèle s'inscrive de manière pertinente et performante dans ce nouveau contexte ?

Afin de répondre à la problématique principale, ainsi qu'aux sous-problématiques en émanant, examinons l'architecture et le déroulement du projet de recherche, en particulier concernant la méthodologie choisie.

i.2.2. Architecture et déroulement du projet de recherche

Il paraît tout d'abord intéressant de remarquer sur quels critères peut reposer le succès d'une recherche en sciences de gestion. Les choix méthodologiques et épistémologiques inhérents au processus de recherche représentent des facteurs très importants quant à la fiabilité et à la validité des résultats de la recherche. Or, sur ce point justement, de multiples débats subsistent encore aujourd'hui. Pour USUNIER et *al.* (2000), le succès d'une telle recherche repose notamment sur celui de la soutenance de thèse, et des communications et publications réalisées. Pour THIÉTART (2007, p.5), « *c'est de la qualité de l'aller-retour dialectique, dans la cohérence et la pertinence, entre objectif, méthode et analyse, qu'une bonne recherche peut émerger* ». Selon DAVID (2012, p.138-139), la production de théories fondées entraîne le chercheur à ne pas se contenter « *de restituer de manière neutre des éléments de connaissance simplement mis en forme à partir d'éléments d'observation* », et à revendiquer « *la responsabilité des interprétations qu'il fait du fonctionnement et des évolutions possibles du système organisé qu'il étudie* ». MARTINET (1990, p.20) note alors que la finalité d'une recherche en sciences de gestion oscille entre la volonté d'expliquer le monde, et celle de le changer. Il ajoute que la recherche en sciences de gestion ne peut se satisfaire « *d'une visée strictement explicative, encore moins descriptive* », mais pas non plus d'une « *attitude exclusivement technique* », et que, finalement, « *une conception qui consiste moins à expliquer le monde qu'à le comprendre suffisamment pour donner aux acteurs des moyens accrus de le changer de façon plus efficace, efficiente et lucide, pourrait recueillir l'approbation* » (MARTINET, 1990, p.21).

Nous constatons ainsi l'importance, dans le cadre d'une recherche en sciences de gestion, de l'analyse et de la compréhension des pratiques actuelles des acteurs au sein des organisations étudiées, mais également des logiques devant être développées quant à l'évolution des méthodes et outils. Pour WACHEUX (1996, p.14), dans la mesure où les chercheurs en sciences de gestion se distinguent par leur capacité à formuler des problèmes théoriques versus des problèmes pratiques, les sciences de gestion se définissent alors comme des sciences de l'action. Or, « *la spécification du cadre épistémologique dans lequel le chercheur inscrit son projet de*

recherche est un acte fondateur, qui porte à conséquence sur l'ensemble de la recherche : notamment sur le type de question de recherche envisageable, sur le déroulement du processus, sur la nature des connaissances élaborées au cours de la recherche et sur le statut qui leur sera attribué, ainsi que sur le mode de justification de ces connaissances » (GAVARD-PERRET et al., 2012, p.53). Dans ce sens, différents objectifs de recherche peuvent être soulignés (WACHEUX, 1996, p. 19-20 ; IGALENS et ROUSSEL, 1998, p.23-26), tels que décrire un phénomène, résoudre un problème, élargir des résultats de recherches antérieures, expliquer des relations, des causalités, des processus, créer un instrument, prédire sur la base de construction ou de vérification des théories, changer les réalités sociales par une action de recherche expérimentale ou de recherche action, ou encore maîtriser, c'est à dire comprendre les situations pour proposer des interprétations théoriques globales de la complexité d'un phénomène. Cette recherche doctorale essaie alors de décrire et d'expliquer le PFUF en tant que phénomène, d'apporter des logiques d'évolution afin de l'améliorer au regard du contexte actuel, et finalement, d'élargir la recherche en management public.

Par ailleurs, le débat épistémologique opposant le paradigme positiviste à celui constructiviste a finalement fait émerger un troisième courant en faveur d'un pluralisme méthodologique que MARTINET (1990, p.23) promouvait déjà : « admettons plutôt le pluralisme méthodologique contrôlé - aucune méthode n'a, a priori, le monopole de la rigueur et de la raison - qui veille au travail conceptuel, à l'explication de ses présupposés, à la pertinence, à la cohérence et à l'efficacité des modélisations, à la lisibilité des cheminements entre termes théoriques et termes empiriques, à la communicabilité des énoncés... ». DAVID (2012, p.112) appelle ainsi à dépasser les oppositions :

- entre démarches inductive et hypothético-déductive et considérer une boucle récursive abduction/déduction/induction ;
- entre positivisme et constructivisme ;
- méthodologiques en intégrant les différentes approches au sein d'un même schéma conceptuel.

C'est sur ces dernières observations que cette recherche doctorale s'est appuyée, reposant, tout d'abord, sur un raisonnement en boucle récursive (§

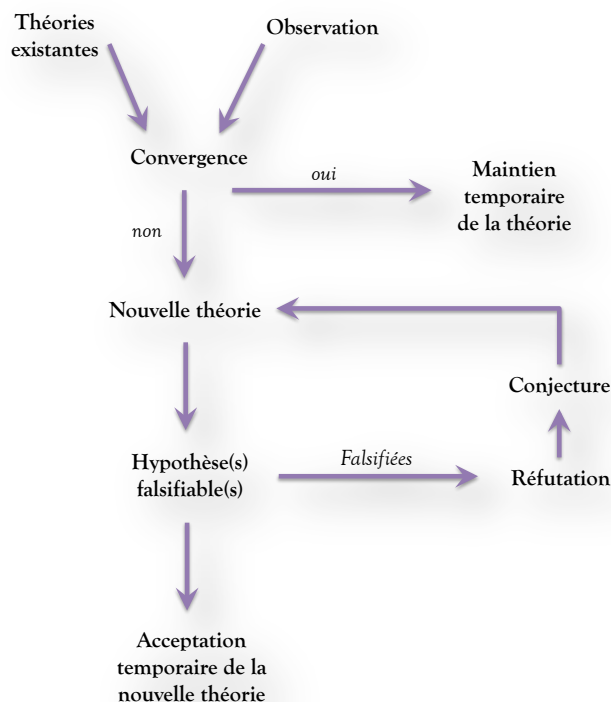
i.2.2.a.), puis sur le dépassement d'une approche strictement positiviste ou constructiviste (§ i.2.2.b.) et sur la logique d'une recherche action (§ i.2.2.c.). Enfin, elle a également été ponctuée par les étapes de la convention à laquelle elle répond (§ i.2.2.d.).

i.2.2.a. Un raisonnement en boucle réursive

Le processus d'une recherche scientifique repose notamment sur le mode de production des propositions et hypothèses (uniquement des propositions dans le cadre précis de cette recherche doctorale), la manière et l'ordre dans lesquels elles ont émergé, puis sur les données permettant d'y répondre. Apparaissent alors trois raisonnements distincts : la déduction, l'induction et l'abduction.

Tout d'abord, le raisonnement déductif (encore appelé logico-déductif, ou hypothético-déductif) consiste à répondre à une proposition, à valider ou réfuter une hypothèse à partir d'une règle et d'une observation empirique. Il « *se caractérise par le fait que, si les hypothèses formulées initialement (prémises) sont vraies, alors la conclusion doit nécessairement être vraie* » (CHARREIRE PETIT et DURIEUX, 2007, p.60). Dans le cas du test d'une théorie, ANDERSON (1983, p.28) propose ainsi un schéma de la démarche hypothético-déductive :

Schéma 2 - Démarche hypothético-déductive appliquée au test d'une théorie



Source: d'après ANDERSON (1983, p.28), cité par CHARREIRE PETIT et DURIEUX (2007, p.76)

Ensuite, le raisonnement inductif repose sur le fait de tirer une règle générale à partir d'observations particulières réalisées, contrairement au raisonnement déductif, ce dernier allant du général au particulier. CHARREIRE PETIT et DURIEUX (2007, p.61) notent que l'induction représente « une généralisation prenant appui sur un raisonnement par lequel on passe du particulier au général, des faits aux lois, des effets à la cause et des conséquences aux principes. Au sens propre du terme, il n'y a induction que si, en vérifiant une relation (sans rien démontrer), sur un certain nombre d'exemples concrets, le chercheur pose que la relation est vraie pour toutes les observations à venir ». Enfin, concernant le raisonnement abductif (aussi défini comme l'inférence de la meilleure explication par la STANFORD ENCYCLOPEDIA OF PHILOSOPHY), il s'agit alors, face à une observation empirique, de choisir ou d'identifier la règle générale « qui permette de retrouver la conséquence si la règle générale est vraie » (DAVID, 2012, p.113). En d'autres termes, il s'agit d'interpréter l'observation empirique. DAVID (2012, p.115) observe que chacun de ces raisonnements « joue un rôle particulier dans la construction de la connaissance ». Dans ce cadre, CARONTINI (1990, p.222) explique que « toute connaissance commence par des hypothèses et aboutit à des observations encadrées par des

hypothèses, ces observations stimulent des réajustements des hypothèses, donc de nouvelles observations, et ainsi à l'infini ». C'est ainsi que DAVID (2012, p.115) présente le processus récursif de PEIRCE (Schéma 3).

Schéma 3 - Processus récursif de PEIRCE



Source: d'après DAVID (2012, p.115)

Par l'alternance entre des périodes de travail en bibliothèque, en laboratoire et au contact même des UF, la présente recherche repose sur cette logique. Elle s'est appuyée sur plusieurs étapes, dont la réalisation d'une revue de littérature sur les thèmes-clés et travaux liés à cette étude, la présence au sein des UF afin de collecter les données essentielles à cette recherche, puis la création d'un premier questionnaire et d'une grille d'entretien. Ensuite, elle s'est attachée à analyser et structurer les données récoltées au sein des UF, et à rechercher des modes et pratiques de gestion adaptés en laboratoire. Enfin, elle a permis la présentation de logiques d'évolution, développées lors de formations données aux agents universitaires en collaboration avec l'ESEN. Ainsi, dans un raisonnement déductif tout d'abord, des propositions de recherche ont été définies afin d'être testées sur le terrain, notamment *via* la construction d'une grille d'analyse du PFUF se basant sur la littérature mobilisée. Puis, des raisonnements inductif et abductif ont été utilisés, en travaillant à partir d'observations de terrain collectées soit au sein de l'UPPA, soit lors des formations données aux agents universitaires en collaboration avec l'ESEN, soit encore au sein des 5 UF que nous avons visitées.

Au-delà d'un raisonnement en boucle récursive, cette recherche doctorale s'est aussi fondée sur le dépassement d'une approche strictement positiviste ou constructiviste.

i.2.2.b. Le dépassement d'une approche strictement positiviste ou constructiviste

LE MOIGNE (1990) présente les grands fondements des épistémologies positivistes et constructivistes (Tableau 2) :

Tableau 2 – Synthèse des grands fondements des épistémologies positivistes et constructivistes de LE MOIGNE (1990)

<i>EPISTEMOLOGIE POSIVISTE</i>	<i>EPISTEMOLOGIE CONSTRUCTIVISTE</i>
<p align="center">Principe ontologique</p> <ul style="list-style-type: none"> • Est considérée comme vraie toute hypothèse qui décrit effectivement la réalité. • Le but de la science est de découvrir cette réalité. • Ce raisonnement est applicable à tous les sujets sur lesquels l'esprit humain peut s'exercer. 	<p align="center">Principe de Représentabilité</p> <ul style="list-style-type: none"> • La connaissance représente la recherche de la manière de se comporter et de penser qui convient (Von Glasersfeld). • Elle concerne alors l'organisation de nos représentations d'un monde constitué par nos expériences.
<p align="center">Principe de l'univers câblé</p> <ul style="list-style-type: none"> • La vérité est représentée par les lois et les déterminations qui la régissent. • Le but de la science est de découvrir le plan de câblage, soit la vérité derrière ce qui est observé. 	<p align="center">Principe de l'univers construit</p> <ul style="list-style-type: none"> • La science ne cherche pas à découvrir les lois de la nature. • La connaissance devient l'actualisation des possibles (Piaget).
<p align="center">Principe d'objectivité</p> <ul style="list-style-type: none"> • Le réel existe indépendamment du sujet qui l'observe, et l'observation de l'objet réel ne peut modifier le sujet non plus tant qu'il s'agit de science. 	<p align="center">Principe de projectivité ou d'interaction sujet-objet</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'interaction entre le sujet et l'objet est constitutive de la construction de la connaissance.
<p align="center">Principe de naturalité de la logique</p> <ul style="list-style-type: none"> • Tout ce qui est découvert par la logique, celle-ci étant naturelle, est vrai et lois de la nature. • Tout ce qui est découvert, mais qui ne peut pas être présenté de cette manière, ne peut être considéré comme « purement scientifique ». 	<p align="center">Principe de l'argumentation générale</p> <ul style="list-style-type: none"> • Il n'est plus nécessaire de poser la logique disjonctive comme naturelle. • Il existe de multiples formes de raisonnement (ruse, délibération heuristique, induction, abduction) qui permettent de produire des solutions raisonnées.
<p align="center">Principes de moindre action ou de l'optimum unique</p> <ul style="list-style-type: none"> • Entre deux théories, la plus simple est considérée comme la plus scientifique. 	<p align="center">Principe d'action intelligente</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'élaboration, par toute forme de raisonnement descriptible <i>a posteriori</i>, d'une stratégie d'action proposant une correspondance adéquate ou convenable entre une situation perçue et un projet conçu par le système au comportement duquel on s'intéresse.

Source: d'après LE MOIGNE (1990)

Nombre de chercheurs contemporains en sciences de gestion, et notamment dans le cadre des études concernant le management public, se réclament d'une approche constructiviste. En effet, le secteur public est, aujourd'hui, en attente des mêmes logiques de recherche et de réponses que le secteur privé. En conclusion d'une étude empirique réalisée aux Pays-Bas à partir d'entretiens auprès de consultants et de chercheurs expérimentés en management public, VAN HELDEN

et al. (2010, p.91) remarquent que certains chercheurs universitaires mènent des études pouvant être directement pertinentes dans la pratique et appliquées sur le terrain. Toutefois, d'autres études peuvent sembler, lors de leur publication, moins pertinentes car un apport considérable de connaissances académiques ne signifie pas nécessairement que le sujet même des études soit des problèmes importants en pratique. La pertinence des résultats de certaines recherches dans la pratique peut, alors, n'apparaître que plus tard. Ce qui confirme ce que VAN HELDEN et NORTHCOTT (2007) constataient déjà, dans le cadre d'une analyse de 123 études sur la comptabilité de gestion dans le secteur public publiées dans cinq revues académiques internationales entre 1999 et 2005 : une « grande majorité de ces articles concernent la compréhension de l'utilisation des outils de gestion dans le secteur public, tandis que le développement de nouveaux outils, l'évaluation de leur efficacité et de leur pertinence et les conditions du succès de leur implantation sont peu développés, alors même que ces thèmes semblent plus proches des attentes des praticiens » (ROCHER, 2008, p.2). ROCHER (2008, p.32-33) met ainsi en évidence que l'approche constructiviste « contribue à l'amélioration de la compréhension des déterminants du succès de l'acceptation et de l'implantation d'une innovation dans le secteur public local », et qu'en permettant notamment la construction progressive de la pertinence d'un outil, elle permet de comprendre l'organisation et d'améliorer les pratiques, ainsi que de contribuer à une lecture théorique de cette organisation (démarche que ROCHER met notamment en pratique dans le travail de recherche doctoral qu'il propose en 2007, au sujet de la consolidation des risques dans le secteur public local).

Toutefois, DAVID (2012, p.125) remarque que « le courant dit « constructiviste » regroupe en réalité un ensemble d'approches très variées » et qu'« il se produirait un certain retour de balancier vers des formes « modérées » de constructivisme [...] par le rejet d'un relativisme trop radical [...] et par l'importance à nouveau accordée à la modélisation rationnelle (HATCHUEL et MOLET, 1986) ». C'est pourquoi plusieurs chercheurs (MARTINET, 1990 ; MORIN, 1991 ; SAVALL et ZARDET, 2004 ; DAVID, 2012), proposent le dépassement du clivage entre des approches strictement positiviste et constructiviste, qui font également écho à celui entre quantitatif et qualitatif, ou encore à celui entre théorie et pratique. Ces différentes approches doivent être désormais considérées comme complémentaires et pouvant entrer dans un processus incrémental, dans le sens d'une « épistémologie intégrée »

(SAVALL et ZARDET, 2004, p.50) ou encore d'un « *cadre épistémologique et méthodologique intégrateur pour les sciences de gestion* » (DAVID, 2012, p.130). « *Les sciences de gestion auraient donc pour vocation à analyser et à concevoir les dispositifs de pilotage de l'action organisée* » (DAVID, 2012, p.129).

Dès lors, des positionnements moins catégoriques peuvent être utilisés, faisant cohabiter des objectifs descriptif, compréhensif et prescriptif (ce qui est le cas dans la présente thèse), tel que celui de la « *contingence générique* », développé par SAVALL et ZARDET. La contingence générique représente un « *cadre épistémologique admettant la présence de spécificités dans le fonctionnement des organisations, mais posant l'existence de régularités et d'invariants, qui constituent des règles génériques dotées d'un noyau dur de connaissances présentant une certaine stabilité et une certaine universalité* » (SAVALL ET ZARDET, 1995, p.495). Autrement dit, la contingence générique vise à définir les conditions de généralisation des résultats obtenus (SAVALL ET ZARDET, 1997, p.83-84). LALLÉ (2004, p.51) explique ainsi que, dans la production de certaines connaissances, le principe de contingence apparaît du fait que ces connaissances « *dépendent du contexte, des acteurs et de l'interface à l'entreprise cadre de l'étude empirique* », et le caractère générique, lors de la conceptualisation, qui « *va permettre de dégager des régularités, des invariants à la fois stables et souples* ». LALLÉ (2004, p.55) ajoute que, « *partant d'informations de terrain* », le principe de contingence générique « *permet de construire une production scientifique exportable parce qu'exploitable dans d'autres travaux* ».

Dans le cadre de cette recherche doctorale, le projet de recherche est l'analyse du PFUF, et ce, afin de dégager des logiques d'évolution permettant de répondre aux enjeux du nouveau contexte dans lequel évoluent les UF. L'observation des modes et pratiques de gestion comptable et financière de ces établissements est ainsi indispensable, mais doit être complétée par une phase de compréhension afin de concevoir des logiques d'évolution adaptées.

Essayant de s'inscrire dans la lignée des nouvelles pratiques de recherche en sciences de gestion, caractérisées par la multiplication des approches et l'utilisation de méthodologies croisées (DAVID, 2012), observons dans quel cadre intégrateur se situe cette recherche doctorale.

i.2.2.c. La poursuite d'une démarche de recherche supposant une transformation du système

Comme nous l'avons évoqué *supra*, DAVID (2012) introduit un cadre intégrateur des différentes démarches de recherche en sciences de gestion (Tableau 3) :

Tableau 3 – Cadre intégrateur des démarches de recherche en sciences de gestion

		Objectif	
		Construction mentale de la réalité	Construction concrète de la réalité
Démarche	Partir de l'existant (observation des faits ou travail du groupe sur son propre comportement)	Observation, participante ou non (I)	Recherche-action (II b)
		Elaborer un modèle de fonctionnement du système étudié.	Aider à transformer le système à partir de sa propre réflexion sur lui-même, dans une optique participative.
	Partir d'une situation idéalisée ou d'un projet concret de transformation	Conception « en chambre » de modèles et outils de gestion (II a)	Recherche-intervention (III)
		Elaborer des outils de gestion potentiels, des modèles possibles de fonctionnement, sans lien direct avec le terrain.	Aider, sur le terrain, à concevoir et à mettre en place des modèles et outils de gestion adéquats, à partir d'un projet de transformation plus ou moins complètement défini.

Source: d'après DAVID (2012, p.133)

Le modèle II.b de DAVID (2012, p.133) correspond à la démarche de recherche action, consistant en l'observation, la compréhension et la transformation du système. Concernant plus précisément ce projet de recherche sur le PFUF, ses finalités sont, entre autres, la proposition de logiques d'évolution quant aux outils et pratiques de gestion comptable et financière des UF. Il suppose ainsi une collaboration directe à la construction de la réalité dans le cadre d'une recherche action, au sens de DAVID (2012). En effet, comme nous le verrons *infra*, le développement de supports de formation, ainsi que l'animation des formations en collaboration avec l'ESEN, ont permis d'entrer directement en contact avec les agents universitaires français en charge des finances, du contrôle de gestion ou du pilotage des établissements, de leur présenter les résultats de cette recherche et de les former sur les logiques d'évolution des outils et pratiques comptables et financiers qui en ont découlé. Le travail présenté ici vise ainsi à développer une démarche de recherche action au sein des UF, organisations publiques dont la

logique gestionnaire doit impérativement évoluer.

Dans cette perspective, cette étude du PFUF s'appuie alors sur différentes étapes (Encadré 1).

Encadré 1 – Les différentes phases de notre démarche de recherche action

PHASE 1

La perception d'un problème

Il s'agit ici de déceler une problématique qui, non seulement, trouve sa source dans les besoins et attentes des managers, mais présente également un potentiel de recherche. Le développement d'un outil dans une perspective d'amélioration du PFUF paraît répondre à ces conditions. En effet, ce projet de recherche émane de la volonté de la DGESIP, de l'ESEN et de l'IGAENR d'améliorer la gestion des ressources financières au sein des UF après leur passage aux RCE. Ce sujet, brûlant d'actualité, n'a pas encore trouvé de méthodes bien définies, notamment quant à la gestion prévisionnelle des sections de fonctionnement, d'investissement et de masse salariale. Les modalités d'entrée sur le terrain, soit au sein des UF, ont alors été trouvées par la signature d'une convention de 3 ans entre la DGESIP, l'ESEN et l'UPPA.



PHASE 2

Mise en exergue de logiques d'évolution adaptées

Cette phase nécessite d'effectuer un travail d'apprentissage et de se familiariser avec le sujet, et son contexte. Tout d'abord, la réalisation d'une revue de littérature sur les thèmes-clés et travaux liés à cette étude, ainsi que l'immersion au sein des services financiers et de pilotage de l'UPPA ont permis d'approfondir le sujet, et d'en connaître les principales caractéristiques. Ensuite, ces étapes ont également été sources de la création d'une grille d'analyse du PFUF, sur laquelle reposent finalement toutes les analyses réalisées : une analyse quantitative sur la base d'un premier questionnaire, transmis aux UF par courrier et *via* internet, et une analyse

qualitative à partir d'un guide d'entretien, au sein de 5 établissements d'enseignement supérieur. Puis, l'analyse et la structuration des données récoltées ont permis, d'une part, en laboratoire, de dégager des logiques d'évolution des outils et des pratiques universitaires adaptées à leur nouveau contexte et, d'autre part, de mettre en place des supports de formation destinés aux contrôleurs budgétaires des rectorats et aux agents universitaires.



PHASE 3

Présentation et interaction quant aux logiques développées

L'intervention et l'interaction des logiques d'évolution des outils et pratiques du PFUF se sont alors manifestées lors des différentes formations mises en place au cours de ce projet. En effet, grâce à la création d'une université virtuelle, l'UVRCE, et à la mise en application des logiques d'évolution présentées dans ce cas pratique, les agents universitaires ayant suivi les deux phases de formation proposées *via* l'ESEN, ont pu réagir et permettre l'amélioration de la solution apportée.



PHASE 4

Confirmation d'un ensemble simplifié de logiques d'évolution

Une fois les différentes phases de formation ayant été réalisées, les agents universitaires en charge des finances ou du pilotage sont alors retournés vers leur établissement respectif avec les supports de formation et la solution du cas sous format informatique. Ils ont ainsi pu mettre en application les logiques d'évolution proposées quant aux outils et pratiques de gestion financière universitaire. De nombreux retours ont été engagés avec certaines universités, soit pour clarifier des notions, soit afin de personnaliser la solution informatique qui leur a été fournie aux problématiques propres de leur établissement. Les trois années de cette convention de recherche ont ainsi abouti à la proposition de

logiques d'évolution des outils et pratiques du PFUF, ainsi qu'à leur implantation dans certaines universités *via* la solution informatique fournie lors des formations. Toutefois, le temps accordé aux phases précédentes (appréhension du terrain, visites de certaines universités, développement des logiques d'évolution, création et animation des différentes formations auprès des contrôleurs budgétaires des rectorats et des agents universitaires, réponses aux questions des établissements vis-à-vis des formations et de la solution informatique fournie, etc.), ne nous a pas permis d'observer le succès ou l'échec de l'implantation des logiques d'évolution proposées. Ceci devra, ainsi, être étudié par la suite. Cette limite, représentant par là même un prolongement à cette étude, sera plus développée dans les conclusions de la présente recherche doctorale. Néanmoins, nous observons dans la deuxième partie l'une des voies principales de la contribution théorique de cette approche, à savoir la mise en place d'une grille d'analyse du PFUF, et que les logiques d'évolution proposées paraissent innovantes et pertinentes dans le contexte universitaire, notamment en permettant d'atteindre les besoins et attentes concernant une vision adéquate du pilotage financier d'un établissement, exprimés par les managers universitaires.

i.2.2.d. Une recherche également ponctuée par les étapes de la convention à laquelle elle répond

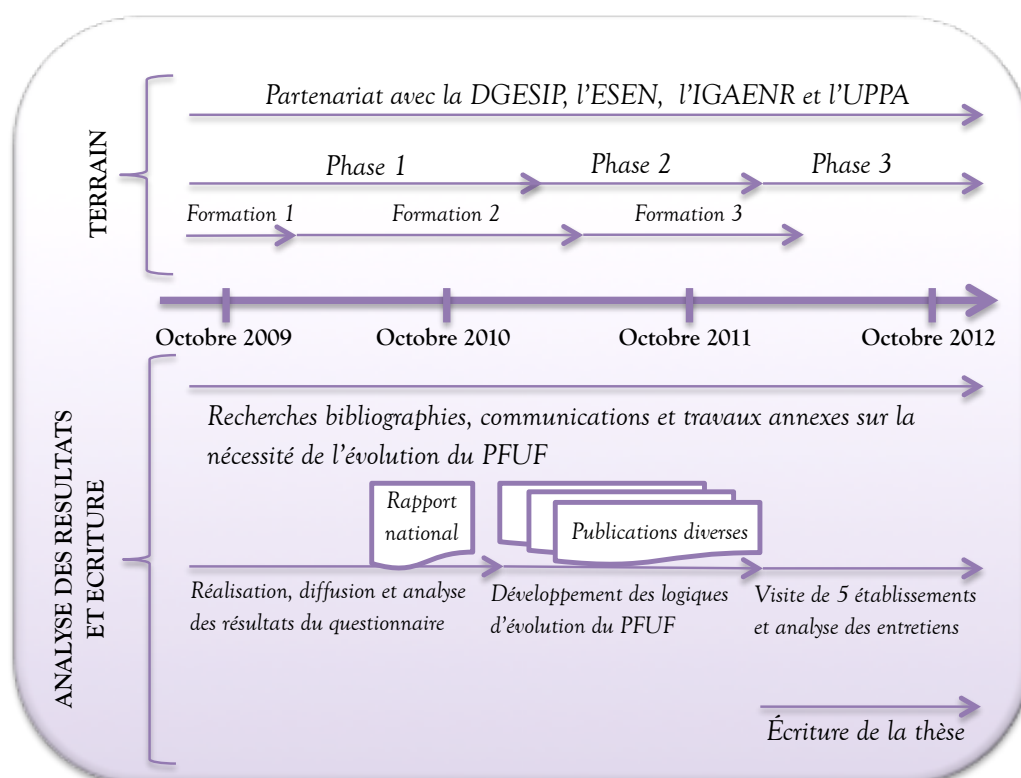
Enfin, revenons, de manière plus détaillée, sur le déroulement prévu par la convention entre la DGESIP, l'IGAENR, l'ESEN et l'UPPA, grâce à laquelle ce projet de recherche a été possible. Elle s'est déroulée sur trois années, d'octobre 2009 à septembre 2012. Trois phases majeures ont alors été mises en place, permettant de compléter les trois principaux objectifs de ce projet de recherche. La première phase, à savoir *l'analyse approfondie de la situation actuelle des universités*, présentait comme enjeux majeurs l'analyse des outils du PFUF, des besoins et des enjeux sous-tendus par les évolutions actuelles, ainsi que la conception de supports de formation à destination des équipes chargées du pilotage financier des universités en régime de RCE. Cette première phase, répondant plutôt aux objectifs descriptif et compréhensif, ou explicatif, de ce projet, a notamment conduit à la création, à la diffusion et à l'analyse d'un questionnaire portant sur les outils du pilotage financier et les acteurs en jeu (Chapitre 4). Les formations, et

notamment le cas pratique « UVRCE », portaient alors sur les outils et pratiques du PFUF, obligatoires et/ou déjà mis en place par des établissements. La deuxième phase, quant à elle, devait aboutir à la *proposition d'outils du PFUF adaptés* en proposant des outils de suivi et de projection de l'activité de l'établissement, de mesure et d'appréciation de la situation financière ponctuelle (données pertinentes, indicateurs référents et indicateurs de performance). Un cadre et des outils du pilotage financier universitaire adaptés, ainsi que de nouveaux supports de formation à destination des équipes chargées des questions financières dans les universités passées aux RCE ont alors été développés. Ici, l'objectif poursuivi était plutôt prescriptif. La troisième et dernière phase, enfin, était celle de la mise en application et de l'expérimentation de ces outils dans le contexte d'étude en testant les outils proposés et en déterminant leur processus de mise en œuvre, en retenant les outils adaptés, et en créant les supports de formation associés. Après l'animation des formations auprès des agents universitaires chargés de la gestion financière et du pilotage, la phase d'implantation de l'outil a donc été réalisée à distance avec certains établissements. En outre, la troisième et dernière phase de ce projet a permis d'étudier plus précisément les dimensions de gouvernances collective et individuelle du pilotage financier de 5 UF, grâce à une série d'entretiens réalisée entre février et mai 2012, et dont les résultats sont développés au Chapitre 5.

Ce projet de recherche a ainsi permis, en collaboration avec l'ESEN, la création d'un cycle de formation complet destiné aux agents universitaires en charge de la gestion financière et du pilotage, ainsi qu'à une formation des contrôleurs budgétaires des rectorats. La première formation qui a été réalisée en octobre 2009 est à destination de ces derniers, et porte sur le contrôle de la situation financière des établissements. La deuxième et la troisième, développées de 2010 à 2012, sont à destination des agents universitaires en charge de la gestion des ressources financières, et développent respectivement l'utilisation des outils traditionnels du PFUF et la mise en place du Plan Financier Pluriannuel (PFP), ensemble d'outils respectant les logiques d'évolution proposées (présenté sous la forme d'une solution informatique). Comme vu *supra*, ces formations ont alors trouvé leur cas pratique au travers de la création d'une université virtuelle, l'UVRCE. Ensuite, ce projet de recherche a également conduit à une participation

aux travaux de l'AGENCE DE MUTUALISATION DES UNIVERSITÉS ET ÉTABLISSEMENTS D'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE RECHERCHE (AMUE) (2011). En outre, il a abouti à la publication d'un rapport national (BARADAT et al., 2010b), ainsi que de plusieurs communications (BARADAT et CARASSUS, 2010 ; BARADAT et al., 2011 ; 2010a ; 2010b ; CARASSUS, et DUPUY, 2011a; 2011b). Le schéma ci-dessous reprend ces différents éléments (Schéma 4).

Schéma 4 - Le déroulement du projet de recherche



i.2.3. Trame générale de la thèse

Afin de répondre à la problématique principale de cette recherche doctorale à savoir « quel degré de cohérence existe-t-il entre le modèle organisationnel actuel du PFUF et les évolutions contextuelles auxquelles il est confronté ? », ainsi qu'aux différents objectifs évoqués *supra*, cette thèse se compose de deux parties,

comprenant elle-même chacune trois chapitres.

La première partie permet d'analyser la littérature existante sur laquelle repose notre recherche, répondant ainsi, plutôt, aux objectifs descriptif et compréhensif de cette thèse. Elle dresse et étudie alors une vision à trois dimensions du PFUF, à savoir une dimension instrumentale, une dimension de gouvernance collective ou structurelle, et enfin une dimension de gouvernance individuelle.

Pour ce, le Chapitre 1 explique le lien incrémental existant entre les concepts de risque, de contrôle et enfin, de gouvernance organisationnelle et de pilotage financier. Il met en lumière que la gestion des affaires financières d'une organisation repose sur une appréhension des risques de type financier, organisationnel et humain et la mise en place de contrôles adaptés. Il justifie ainsi la proposition d'un modèle du pilotage financier à trois dimensions, la première étant instrumentale, la seconde concernant la gouvernance collective ou structurelle, et, enfin, la troisième s'intéressant à la gouvernance individuelle.

Le Chapitre 2 présente la première dimension du pilotage financier proposé, à savoir la dimension instrumentale, au sein des UF. Il expose alors la nécessité d'une évolution de leurs types et logiques de contrôles financiers, en soulignant l'importance d'une vision stratégique et pluriannuelle des outils et pratiques de contrôles comptables et budgétaires, et la mise en place d'un contrôle de gestion adapté. En outre, il propose un premier cadre d'analyse, le cube du pilotage financier dans sa vision instrumentale, et analyse la littérature existante en la matière afin de définir la première proposition de recherche de cette thèse.

Le Chapitre 3 expose ensuite les dimensions de gouvernances collective et individuelle du PFUF. Il permet ainsi d'approfondir, tout d'abord, la structure organisationnelle du PFUF et son niveau d'adéquation avec les besoins réels des établissements. Dans cette perspective, il propose un deuxième cadre d'analyse, à savoir une perspective à deux dimensions du PFUF dans sa vision de gouvernance collective ou structurelle, dont émane la deuxième proposition de recherche de cette thèse. Puis, ce chapitre développe la troisième et dernière dimension, la dimension de gouvernance individuelle, à travers l'étude des acteurs du PFUF et des jeux de pouvoir l'impactant. Un dernier cadre d'analyse, correspondant à cette dimension, est finalement proposé : il s'agit d'un diagramme du PFUF dans sa

vision de gouvernance individuelle. Cette deuxième section permet la construction de notre troisième et dernière proposition de recherche.

Au final, cette première partie nous amène à la construction d'une grille d'analyse du PFUF, reposant donc sur ses dimensions instrumentale, de gouvernance collective et de gouvernance individuelle. Elle propose en particulier un modèle « basique » et un modèle « évolué » du PFUF.

La seconde partie de cette thèse, s'appuyant notamment sur la grille de caractérisation synthétisant la première partie, revient sur les trois dimensions du PFUF, au travers de plusieurs travaux. Elle tente de compléter et de confirmer les premières observations, et donc de répondre aux objectifs non seulement descriptif et compréhensif de notre étude, mais également à l'objectif prescriptif.

En préambule, sont synthétisées les différentes approches mobilisées dans le cadre de cette recherche doctorale, à savoir une étape d'observation participante, une autre portant sur une analyse quantitative du PFUF, puis une dernière, se basant sur une approche plus qualitative, grâce à la mise en place des formations auprès d'agents des rectorats et universitaires, ainsi que la réalisation d'entretiens semi-directifs au sein de 5 établissements d'enseignement supérieur.

Le Chapitre 4 détaille la première étude quantitative réalisée, auquel 33 des 112 établissements universitaires français ont répondu. Il met alors en évidence que, s'agissant de la dimension instrumentale, les outils de gestion financière mobilisés par les UF restent encore court-termistes et globaux, et suivent une logique élémentaire de surveillance. Concernant les dimensions de gouvernance collective ou structurelle, cette étude laisse entrevoir une structure du PFUF plutôt mécaniste.

Le Chapitre 5 développe, quant à lui, les résultats de l'approche qualitative, *via* les données récoltées lors des entretiens semi-directifs au sein de 5 établissements d'enseignement supérieur. Ces résultats confirment ceux de l'étude quantitative, et approfondissent la caractérisation et la compréhension des dimensions de gouvernances collective et individuelle. Les UF apparaissent ainsi répondre au modèle « basique » du PFUF de notre grille d'analyse.

Enfin, le Chapitre 6 expose les propositions quant aux logiques d'évolution possibles du PFUF. Il met alors en avant les pré-requis à une possible amélioration des pratiques, puis développent les logiques d'évolution, portant sur la dimension

instrumentale du PFUF d'une part, et d'autre part, quant à une nouvelle gouvernance de celui-ci.

Nous venons ainsi d'observer, dans cette introduction, le contexte et la méthodologie dans lesquels s'inscrit cette recherche doctorale. Passons maintenant à la première partie de cette thèse, développant la revue de littérature mobilisée.

PREMIERE PARTIE

LE PFUF:

**UNE CARACTERISATION A
TROIS DIMENSIONS**

PREMIERE PARTIE

LE PFUF : UNE CARACTERISATION A TROIS DIMENSIONS

« Celui qui excelle à résoudre les difficultés le fait avant qu'elles ne surviennent » (SUN TZU, IV^{ème}-V^{ème} siècle av. J.-C).

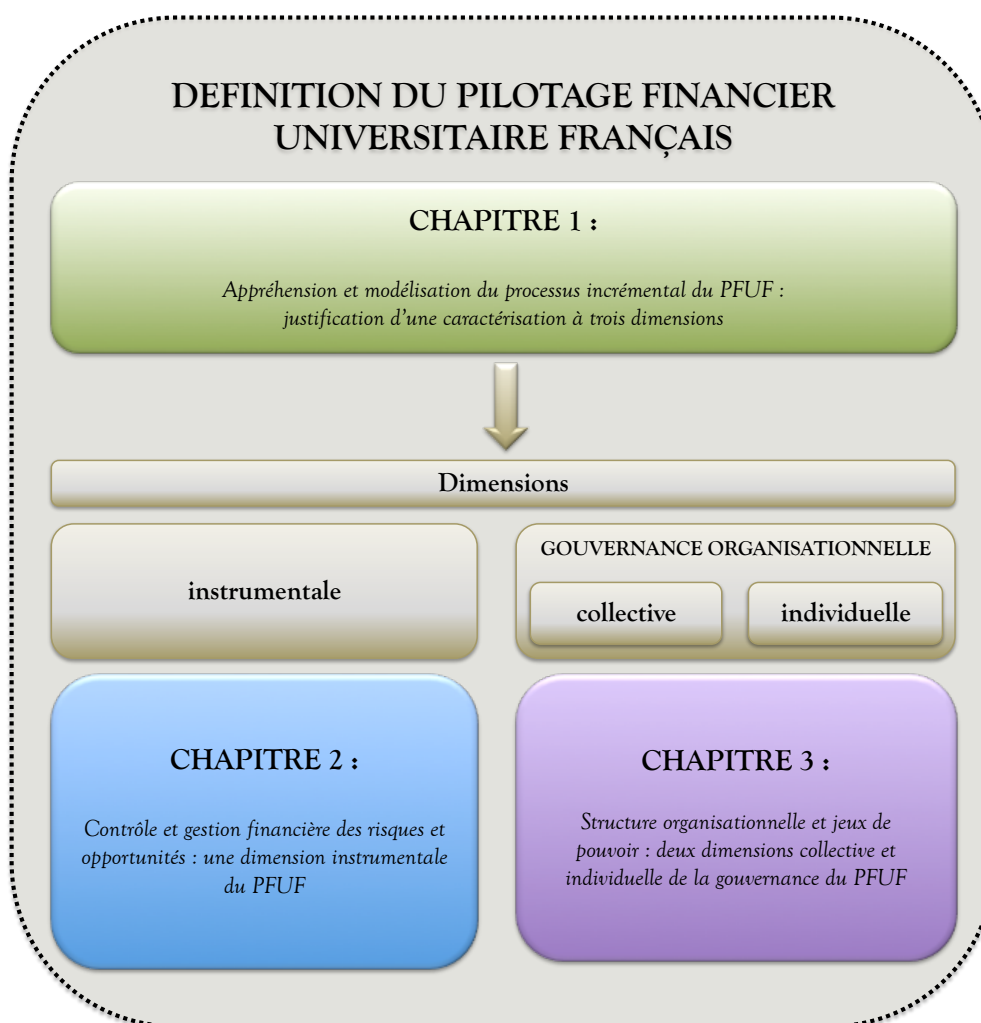
Avec le passage des UF aux RCE, une gestion financière cohérente et efficiente est devenue un enjeu majeur dans le succès de leur autonomie. Exposées à l'accroissement des exigences en matière d'excellence, de qualité, de diffusion de la recherche, etc., les UF se doivent aussi de rationaliser et d'optimiser leurs dépenses et ressources financières. Celles jugées aptes à répondre à cette nouvelle autonomie ont alors été en mesure de produire et présenter des comptes fiables avant leur passage à l'autonomie, comptes qui, désormais, font l'objet d'une certification annuelle par un commissaire aux comptes. Ces établissements ont également la nécessité de se doter d'instruments pertinents d'audit interne et de pilotage financier et patrimonial. En effet, avec la prise en charge de la rémunération de l'ensemble de leur personnel, ainsi que la possible dévolution de leur patrimoine, ils doivent gérer un budget deux à trois fois supérieur qu'avant leur passage aux RCE.

Conscientes de ces nouveaux enjeux, les UF rencontrent encore, toutefois, beaucoup de difficultés à répondre aux défis de leur nouvelle autonomie. Preuve en sont les déficits budgétaires que certaines, passées aux RCE dès 2009, ont connus courant 2011, et dont le prochain budget sera arrêté par le recteur, conformément à la loi. Pourtant, le pilotage financier de ces établissements devraient permettre la production d'une information comptable et financière fiable et transparente, ainsi que la mise en cohérence des objectifs stratégiques et

opérationnels avec le budget. En outre, CHARREAUX (2009, p.1) note que, « *traditionnellement, la fonction financière a pour objet de procurer à l'entreprise les capitaux nécessaires à son fonctionnement au coût le plus faible possible et d'aider à leur meilleure allocation en sélectionnant les investissements. La mise en œuvre de cette fonction conduit à entendre le champ de la finance pour y inclure des tâches qu'on peut qualifier de subordonnées et d'accessoires, concernant la gestion des risques financiers, l'évaluation de la performance financière et l'aide au pilotage pour accomplir cette performance* ». En correspondant aux besoins et attentes de toutes les parties prenantes quant à leur prise de décision, le pilotage financier doit représenter un réel outil de communication fiable et pertinent et accroître, par là-même, la liberté d'action de l'établissement, alors plus sûr de ses choix stratégiques.

Afin de comprendre et de déterminer les évolutions que le PFUF va devoir engager, il paraît indispensable d'étudier le modèle organisationnel par lequel il est généralement régi aujourd'hui. Pour ce faire, analysons la gestion des dépenses et des ressources financières des UF sous différents angles, et notamment quant aux outils, mais également aux différentes liaisons, structurelles et autres, utilisés. Dans cette perspective, le Chapitre 1 s'emploiera à montrer le processus incrémental que créent les liens entre risque, contrôle, pilotage financier et gouvernance organisationnelle au sein de la gestion financière de ces établissements. Dans ce sens, il expose les enjeux auxquels doit désormais répondre le PFUF, et justifie le choix d'une caractérisation à trois dimensions de celui-ci. Puis, le Chapitre 2 présente plus précisément la première dimension du PFUF, à savoir la dimension instrumentale. Le Chapitre 3 développe, quant à lui, les dimensions de gouvernance collective, ou structurelle, et de gouvernance individuelle. La synthèse de cette première partie exposera alors le modèle de recherche mobilisé dans cette étude.

Schéma 5 – Structuration de la Première Partie



Au final, cette première partie observe le sommaire suivant :

CHAPITRE 1. APPREHENSION ET MODELISATION DU PROCESSUS INCREMENTAL DU PFUF :
JUSTIFICATION D'UNE CARACTERISATION A TROIS DIMENSIONS

CHAPITRE 2. CONTROLE ET GESTION FINANCIERE DES RISQUES ET OPPORTUNITES : UNE
DIMENSION INSTRUMENTALE DU PFUF

CHAPITRE 3. STRUCTURE ORGANISATIONNELLE ET JEUX DE POUVOIR : DEUX DIMENSIONS
COLLECTIVE ET INDIVIDUELLE DE LA GOUVERNANCE DU PFUF

SYNTHESE DE LA PREMIERE PARTIE - PRESENTATION DU MODELE DE RECHERCHE

CHAPITRE 1. APPREHENSION ET MODELISATION DU PROCESSUS INCREMENTAL DU PFUF : JUSTIFICATION D'UNE CARACTERISATION A TROIS DIMENSIONS

Comme nous venons de le voir, les UF, afin de garantir leur bon fonctionnement, doivent se munir d'un véritable pilotage financier, leur permettant de maîtriser les dépenses et d'optimiser les ressources, de répondre aux attentes d'innovations scientifiques, ou encore à celles du développement de formations adaptées. Pour cela, il est essentiel de connaître les différents concepts et étapes indispensables au développement d'un pilotage financier fiable et cohérent. En effet, la maîtrise et l'anticipation des risques, la mise en place de contrôles adaptés, et le fait de comprendre qu'un outil de pilotage financier ne prend tout son sens et son utilité qu'avec la structure organisationnelle et décisionnelle qu'on lui attribue, sont autant d'aspects à maîtriser dans le développement et l'amélioration du pilotage financier d'une organisation comme un établissement universitaire.

En novembre 2010, l'INSTITUT FRANÇAIS DES ADMINISTRATEURS (IFA) publie un guide méthodologique sur « Le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques ». Ce guide met notamment en exergue les éléments à prendre en compte lors du diagnostic des opérations, soit en particulier l'analyse de l'exposition aux risques et l'évaluation de ces derniers, l'activité de contrôle interne, le pilotage, ou encore la politique et la stratégie de l'organisation (IFA, 2010, p.10). Afin de percevoir les enjeux auxquels doit répondre le PFUF, nous nous appuyons alors sur ces derniers éléments. Nous observons, tout d'abord, l'évolution et l'importance de la prise en compte de la notion de risque, de son appréhension et de sa gestion au sein du PFUF (Section 1). Puis, nous remarquons son apparition et ses effets dans la définition même du contrôle interne (Section 2). Enfin, nous analysons l'impact de l'évolution de ces deux dernières notions sur celle de gouvernance et de pilotage, celles-ci étant elles-mêmes interdépendantes (Section 3). Au final, le Chapitre 1 observe le sommaire suivant :

SECTION 1 – NOUVELLE DEFINITION ET APPREHENSION DU RISQUE

I.1.1 - Évolution de la perception du risque

I.1.2 - Les risques en gestion financière universitaire

Conclusion de la Section 1

SECTION 2 – IMPACTS SUR LA NOTION DE CONTROLE

I.2.1 - Logique et finalités du contrôle

I.2.2 - Contrôle interne, maîtrise des risques et planification

I.2.3 - Proposition d'une typologie des contrôles internes et de la planification nécessaires à la gestion financière d'un EPSCP

Conclusion de la Section 2

SECTION 3 – PILOTAGE ET GOUVERNANCE : DEUX CONCEPTS INTERDEPENDANTS ET INFLUENCES PAR LA NOUVELLE PERCEPTION DES NOTIONS DE « RISQUE » ET DE « CONTROLE »

I.3.1 - Le pilotage financier : définition, finalités, fonctions et processus

I.3.2 - Importance de l'analyse de la gouvernance organisationnelle au sein du PFUF

Conclusion de la Section 3

CONCLUSION DU CHAPITRE 1

SECTION 1 – NOUVELLE DEFINITION ET APPREHENSION DU RISQUE

MAURER (2007, p.16-17) remarque qu'« *un des rôles principaux du manager est d'apprécier l'impact potentiel du risque sur la performance globale de l'entreprise. Or, le bon sens seul ne suffit plus pour estimer correctement les risques de tous ordres. Une meilleure maîtrise du risque est un enjeu stratégique pour plusieurs raisons : la multiplication des crises financières, la contrainte de compétitivité qui pousse aussi à une gestion plus fine des risques, et l'exigence de transparence de l'information dans laquelle se rejoignent des objectifs d'efficacité* ». C'est pourquoi il paraît indispensable de se pencher sur la notion de risque et sur sa gestion, notamment dans le cadre de cette étude, ayant pour objet des établissements universitaires confrontés à de nouvelles responsabilités et compétences, et par conséquent à un accroissement des risques supportés.

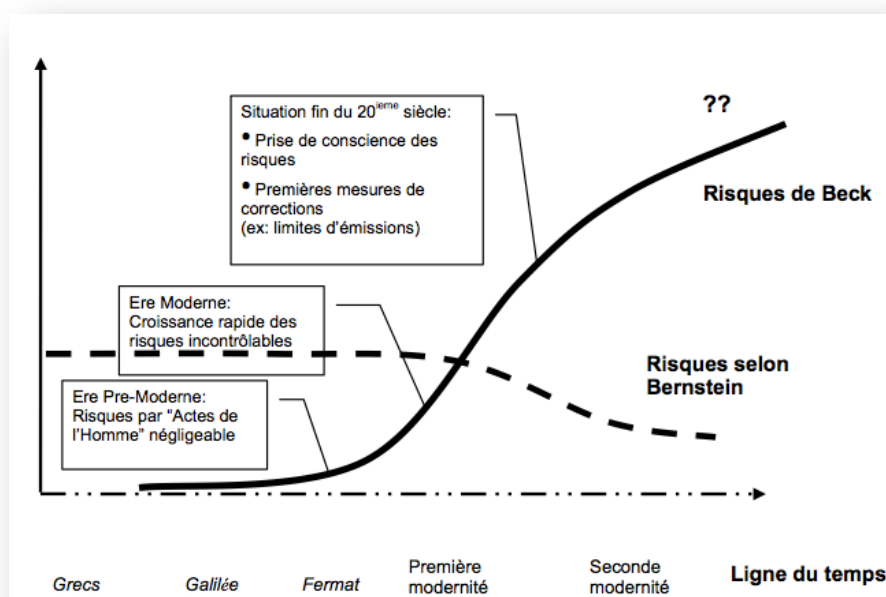
Dès lors, nous observons, dans un premier temps, l'évolution de la notion du risque dans le temps et la confusion qui perdure encore aujourd'hui quant à sa définition. Dans ce cadre, nous remarquons que les UF, comme toute organisation, sont confrontées à de nombreux risques, aux caractéristiques diverses (§ I.1.1.). Puis, nous étudions en quoi l'appréhension des risques est devenue indispensable, et notamment pour ces établissements, et proposons une typologie des risques liés à la gestion financière universitaire (§ I.1.2.).

1.1.1. Évolution de la perception du risque

La notion de risque a connu une évolution importante de l'Antiquité à nos jours, et une certaine confusion persiste encore concernant sa définition, ainsi que les différentes caractéristiques que nous lui accordons aujourd'hui. Tout d'abord, l'étymologie du mot « risque » n'est toujours pas établie. En effet, il peut parfois être rapproché du latin *resicare* (enlever en coupant), ou *rixare* (se quereller), (REY, 2006). Certains lui donnent également comme racine le mot italien *risicare*, la version ancienne du verbe *rischiare* (naviguer entre les rochers dangereux) (TIMMERMAN, 1986). D'autres encore l'associent au mot arabe *rizq*, dans l'« idée

de chance bonne ou mauvaise » (DEVIC, 1876, p.59). Toutefois, BERNSTEIN (1998) montre que l'évolution de cette notion repose finalement sur les avancées scientifiques et culturelles à travers l'histoire, et que sa perception par l'homme est passée de l'unique peur de perdre à l'espoir de gagner. De ce fait, le risque comme fatalité du destin, idée qui dominait le monde de l'Antiquité au Moyen-Âge, a vu se développer, de la Renaissance à nos jours, des techniques de mesure permettant une prévision et une analyse de plus en plus fine d'un avenir probable, et ses liens avec les processus de prise de décision. L'invention des probabilités par Blaise PASCAL et Pierre DE FERMAT, les travaux de GRAUNT (1662), de BERNOULLI (1738), de BAYES (1763) ou encore la loi des grands nombres de MOIVRE représentent les fondements de l'analyse mathématique du risque. Concernant la gestion des organisations, l'intégration de la notion de risque s'accélère avec la Révolution industrielle du XIX^{ème} siècle. En effet, avec l'accroissement de la complexité des modes de production, la multiplication des relations commerciales, ainsi que la prise de conscience de la notion de sécurité (TAILLANDIER, 2009), les calculs statistiques deviennent de véritables outils de gestion. Cependant, au début du XX^{ème} siècle, KEYNES (1921) et KNIGHT (1921) montre la distinction qui doit être faite entre les notions de risque et d'incertain. KNIGHT (1921) explique que les organisations peuvent être confrontées à des risques assurables, et d'autres non assurables qu'il relie à la notion d'incertitude, soit ceux que l'on prévoit et pour lesquels on peut s'assurer, et ceux qui ne sont pas mesurables, et non assurables, assimilés à la notion d'incertitude. Dans le cas du risque non assurable, il n'y aura donc pas de possibilité de compenser la perte que pourrait entraîner ce risque. Par ailleurs, JOUVENEL (2004, p.2) remarque que « *d'un système autorégulé [...] dont l'homme n'était qu'un sujet, s'est substituée une philosophie au sein de laquelle [...] l'homme devient un acteur principal, sinon le maître* ». Aussi, le modèle capitaliste que nous connaissons aujourd'hui, ainsi que le principe d'assurance, vont se développer sur la base de ces approches. Dans ce contexte, BECK (1986) indique que le développement croissant des technologies attribue à la connaissance un rôle majeur dans la société du risque. Pour lui, la question centrale est désormais celle de la répartition du risque, et non plus celle de la répartition des richesses. Le risque ne constitue plus une menace extérieure, mais bel et bien un élément dominant de notre société. HUDON (2006) schématise l'évolution de cette notion selon BECK (1986) (Schéma 6).

Schéma 6 - Évolution des risques selon BECK

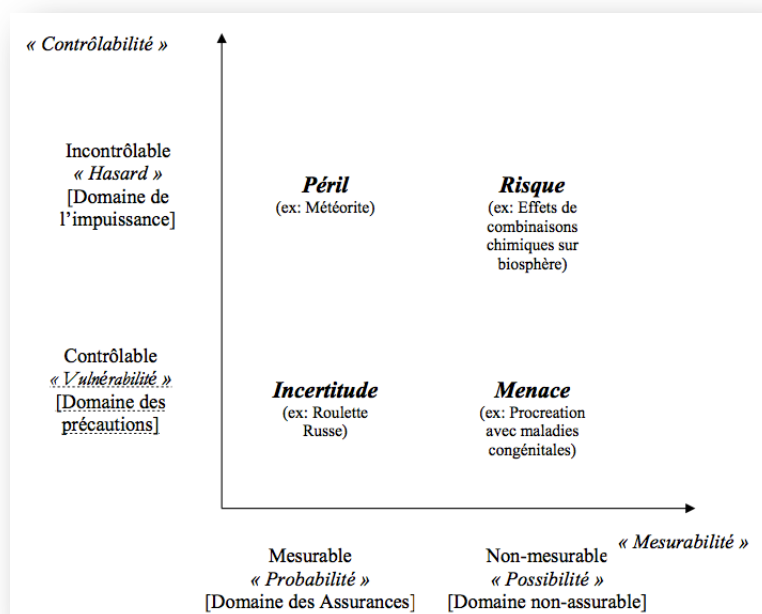


Source: HUDON (2006)

Face à un monde de plus en plus mondialisé et complexe, l'importance de la définition du risque, et du développement de pratiques de gestion des risques, va alors devenir indéniable. Cependant, bien qu'il tienne une place de plus en plus importante dans de nombreux domaines (sociologie, écologie, économie, finance et sécurité publique) et devienne une des problématiques majeures dans la politique de nombreux pays occidentaux (HUDON, 2006), le concept de risque reste, encore aujourd'hui, « *utilisé comme une évidence* » et « *recouvre des contenus particulièrement disparates* » (PESQUEUX, 2003, p.1). Et même concernant spécifiquement le domaine des sciences sociales, les définitions qui lui sont conférées diffèrent sensiblement (YATES et STONE, 1992). De plus, ces définitions lui associent souvent une conséquence négative. Dans ce sens, LENZ (1971) considère le risque comme « *une possibilité de perte* », RESCHER (1983) comme « *la possibilité d'une occurrence négative, d'une perte ou d'un tort* », et LOUISOT (2005, p. 7) comme « *l'évènement à l'origine du dommage subi par une organisation* ». Pour BJELKE (2004), le risque représente, au sein d'une entreprise, « *l'incertitude d'une occurrence d'évènements qui pourraient avoir un impact sur l'accomplissement de ses objectifs* ». Selon BESSON et POSIN (2006), il peut être assimilé à un aléa affectant la réalisation des objectifs qu'elle s'est fixée. Pour HANSENS (2003), la définition du risque tourne autour des notions de perte, d'incertitude et de déviation par rapport aux

objectifs. En outre, DESROCHES et al. (2007, p.23) associent, quant à eux, le qualificatif de risque « à la potentialité d'occurrences d'un événement redouté, qui sont consécutives à l'atteinte ou au dépassement de la valeur critique d'une caractéristique d'un processus dangereux ». Les notions de menace, de danger et de vulnérabilité sont ainsi souvent associées à celle de risque. HUDON (2006) prend comme terme le plus général celui de « danger » et présente les quatre quadrants du danger (Schéma 7).

Schéma 7 - Les quatre quadrants du danger



Source: HUDON (2006)

Cette conception du risque comme déclencheur d'évènements négatifs pour l'organisation se retrouvent également dans l'esprit des managers, qui, à 80%, dans une étude menée par MARCH et SHAPIRA (1987), n'associent que les conséquences défavorables au concept de risque. Dans ce sens, BAIRD ET THOMAS (1990), lors d'un travail de recherche menée auprès d'analystes financiers spécialisés dans six industries différentes, remarquent que les pertes, et la probabilité qu'elles surviennent, représentent les définitions du risque les plus couramment données par les analystes. Or, le risque peut également être associé au concept d'opportunité et de choix (DAFEL et JACKSON, 2000). En effet, le COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY

COMMISSION (COSO, 2004, p.2) indique que les événements affectant une organisation peuvent avoir un impact soit positif, soit négatif, soit les deux à la fois. ALOUI (2007, p.9) souligne également cet aspect, en indiquant que « *prendre des risques peut améliorer la performance attendu d'un système* », et que « *le risque peut alors devenir un moyen de piloter l'entreprise* ». Pour résumer, DAFFEL et JACKSON (2000) mettent en évidence que nous pouvons considérer le risque de quatre manières différentes. Premièrement, il peut être perçu comme une opportunité et, par là, être un moyen d'améliorer la performance de l'organisation. Deuxièmement, le risque peut avoir une connotation plus négative, en étant associé aux pertes financières, fraudes, vols, atteintes à l'image, etc.. Troisièmement, le risque peut être considéré comme une incertitude, étant lié à la distribution de tous les résultats possibles, à la fois positifs et négatifs. Enfin, quatrièmement, le risque peut signifier un choix basé sur l'idée que les organisations ne sont pas victimes de la fatalité et qu'il découle des décisions que nous prenons.

En outre, celui-ci peut revêtir de nombreux qualificatifs précisant sa nature, ce qui représente une réelle nouveauté pour cette notion (MUNIER, 2002). Toutefois, au regard des nombreux rapports établis par la CDC (2005), l'IGAENR (2007 ; 2009) et l'AGENCE D'ÉVALUATION DE LA RECHERCHE ET DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR (AERES) (2008), nous ne semblons prendre conscience de l'importance de la notion de risque dans le cadre de la gestion des établissements universitaires français que, généralement, depuis leur passage aux RCE. Or, comme toute organisation, ils n'en ont jamais été épargnés, et doivent ainsi savoir quelles caractéristiques ces risques peuvent adoptés. Dans ce sens, nous avons vu *supra* que les risques pouvaient être assurables ou non. Or, dans le cas des UF, et comme pour tout service public, l'État représente son « propre assureur ». Celui-ci doit accepter « la responsabilité administrative » qui lui incombe. En droit français, celle-ci correspond à l'obligation pour l'État de réparer les préjudices causés par son activité ou celle de ses agents. Toutefois, afin de pouvoir parler de responsabilité, publique ou privée, les trois conditions suivantes doivent être réunies : un dommage, un préjudice et un lien de causalité entre les deux. Dans ce cadre, l'État doit ainsi protéger ses administrés des risques que ses services publics peuvent engendrer. Par ailleurs, « *nonobstant la notion de « faute »*, qui reste encore le

fondement principal de la responsabilité de l'État, celle de « risque » s'est peu à peu dessinée, à travers la loi et la jurisprudence ». (BARADAT et CARASSUS, 2010, p.5). Outre l'assurabilité du risque, celui-ci rencontre de nombreux autres qualificatifs. En effet, il peut être intrinsèque, soit inhérent au système et donc difficilement évitable (bien qu'il soit possible de diminuer son incidence), ou fonctionnel, résultant de l'utilisation d'un outil, d'un système, ou du fonctionnement même de l'organisation. Le risque pourra également être endogène, provenant ainsi des activités même de l'établissement, ou exogène, soit lié à son environnement. Finalement, les informations reliées à un risque pourront être du domaine du connaissable ou de l'inconnaissable (DESROCHES et al., 2007). De plus, BOUCHET et GUILHON LE FRAPPER DU HELLEN (2007) lui accordent trois principaux niveaux. Le risque macroéconomique correspond au risque pays, au risque sécuritaire, au risque monétaire, ou encore au risque réglementaire. Dans le cadre des établissements universitaires français, ceux-ci s'exposent, en tant que service public, à des sanctions s'ils ne respectent pas le cadre des marchés publics par exemple (risque réglementaire). Le risque mésoéconomique correspond, lui, aux risques technologiques, sectoriels et territoriaux que peut rencontrer l'établissement. Enfin, il est également possible d'observer des risques microéconomiques, correspondant aux risques stratégiques, informationnels et financiers. Par ailleurs, concernant spécifiquement la gestion financière, il paraît intéressant de distinguer un risque financier d'un risque à conséquences financières. VAUGHAN (1997, p. 13) explique alors que « *pour qu'un risque soit qualifié de financier, il doit comporter trois éléments : (1) un individu (ou une organisation) qui est exposé à une perte, (2) un actif ou un revenu dont la destruction (ou la perte) causera une perte financière, (3) un danger qui peut causer la perte* ». Néanmoins, il est rapidement notable que cette définition, trop généraliste, peut s'appliquer à un très grand nombre de risques à conséquences financières, mais non purement financiers. Le risque d'incendie en est un exemple éloquent. Celui-ci représente bien une menace, pouvant entraîner de lourdes pertes. Si cet incendie affecte un laboratoire de recherche, par exemple, ce dernier constitue l'actif dont la destruction causera la perte financière, et l'établissement universitaire, l'organisation exposée à la perte. Toutefois, il paraît abusif de parler, ici, de risque financier. VERNIMMEN et al. (2011, p.316) distinguent « *les risques économiques (politiques, naturels, d'inflation...) qui menacent les flux liés aux titres et*

relèvent du monde économique, et les risques financiers (liquidité, change, taux...) qui ne portent pas directement sur ces flux et sont propres à la sphère financière ». La définition d'un risque financier pourrait ainsi être la suivante : « *un risque ayant une source financière, c'est-à-dire un risque relatif à des ressources monétaires et à leur investissement, qui cause une perte financière ou comptable due à un événement* » (BARADAT et CARASSUS, 2010, p.5). Nous pouvons alors différencier divers types de risques financiers, à savoir les fraudes internes, les risques de contrepartie ou de crédit, les risques de marché, les risques liés à la réglementation financière, les risques de transactions financières et, enfin, les risques de liquidité.

Enfin, observons comment le risque est aujourd'hui normalisé et théorisé pour répondre aux attentes des organisations en la matière. Premièrement, BOUYSSOU (1997) développe sa théorie générale du risque au travers de cinq fondements (Encadré 2).

Encadré 2 - Les 5 fondements de la théorie générale du risque de BOUYSSOU

Fondement 1 - Afin d'introduire une certaine rationalité dans l'étude des risques présents et potentiels, il est nécessaire de les observer, les décrire, et les évaluer, ainsi que de comprendre les liens existants entre eux.

Fondement 2 - Les risques inconnus ont une importance majeure, pouvant entraîner des conséquences néfastes pour le corps social. Ce fondement peut ainsi être associé aux travaux mettant en lumière l'impact des risques sur les rapports de l'homme aux dimensions spatiale et temporelle (BECK, 1986 ; PERETTI-WATEL, 2001).

Fondement 3 - La connaissance que nous avons des risques reste incertaine et partielle. Toutefois, il paraît essentiel de saisir le développement de chaque risque et d'évaluer leur probabilité d'occurrence.

Fondement 4 - Des politiques stratégiques et opérationnelles doivent être associées à tous les risques décelés.

Fondement 5 - Enfin, tout risque engendre des conséquences, et notamment financières sur l'ordre social, qu'elles proviennent des politiques

mises en œuvre pour le gérer, ou de la décision de ne pas le prendre en compte.

Source: BOUYSSOU (1997)

Cependant, des limites à ces fondements apparaissent très vite. Parmi celles-ci, les difficultés rencontrées dans l'analyse des risques sont importantes, notamment quant à l'irrationalité de certaines composantes du monde, aux outils et mécanismes encore peu fiables, à la nécessité d'une remise en question constante, ou encore à la maîtrise de la dimension temporelle. A partir de ces fondements, BOUYSSOU (1997) met en lumière cinq grands principes dans l'initiative d'une réelle prise en compte des risques (Encadré 3).

Encadré 3 - Les 5 principes de la théorie générale du risque de BOUYSSOU

Principe 1 - Même s'il faut l'analyser par secteur d'activité, il existe une correspondance entre les risques décelés.

Principe 2 - Tout risque appartient à un système, et doit ainsi être catégorisé.

Principe 3 - Une théorie du risque existe pour chaque secteur d'activité. Celle-ci doit donc être expérimentée et analyser selon une logique temporelle.

Principe 4 - Des systèmes d'alerte doivent être mis en place afin de déceler les risques et leurs caractéristiques, qu'ils soient connus ou non.

Principe 5 - Enfin, tout risque ayant une conséquence sur l'ordre social doit être pris en considération, et même ceux associés à la moralité, et non mesurables.

Source: BOUYSSOU (1997)

Toutefois, encore une fois, ces principes trouvent quelques limites, en admettant comme principales difficultés des facteurs psychologiques, temporels, etc. Au final, BOUYSSOU conclut que cette théorie générale du risque demande des approfondissements, mais doit permettre de prendre conscience de l'importance d'un réel investissement dans l'analyse des risques connus ou non. Dans ce sens,

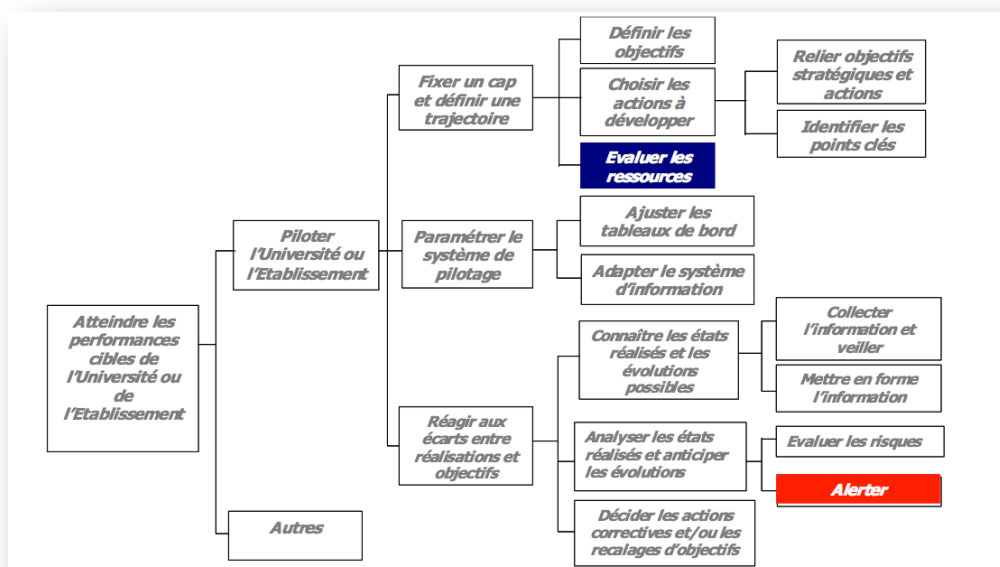
une normalisation des risques se développe, notamment via l'ORGANISATION INTERNATIONALE DE NORMALISATION (ISO), qui a déjà produit des normes internationales concernant le risque et sa gestion. Dans ce cadre, ISO (2009, p.1-2) définit le risque comme « *l'effet de l'incertitude sur l'atteinte des objectifs* ». Elle précise qu' « *un effet est un écart, positif et/ou négatif, par rapport à une attente* », et que « *les objectifs peuvent avoir différents aspects (par exemple buts financiers, de santé et de sécurité, ou environnementaux) et peuvent concerner différents niveaux (niveau stratégique, niveau d'un projet, d'un produit, d'un processus ou d'un organisme tout entier)* ». Par ailleurs, elle indique également qu' « *un risque est souvent caractérisé en référence à des événements et des conséquences potentiels ou à une combinaison des deux* », et « *exprimé en termes de combinaison des conséquences d'un événement (incluant des changements de circonstances) et de sa vraisemblance* ». Enfin, elle définit l'incertitude comme « *l'état, même partiel, de défaut d'information concernant la compréhension ou la connaissance d'un événement, de ses conséquences ou de sa vraisemblance* ».

En conclusion, le risque, dont la perception a beaucoup évolué à travers l'histoire, représente aujourd'hui un concept dont la définition est encore mouvante, même si elle commence à se normaliser. Dans ce sens, DIONNE (2001, p.1) indique que « *l'analyse théorique du risque est en pleine évolution car les marchés sont bousculés par des événements que personne n'avait anticipés* ». Dans la suite de cette étude, nous retiendrons toutefois une définition, inspirée de PROTIVITI (2007) : toute incertitude ou tout événement externe ou interne pouvant transformer les activités et les actifs (matériels et immatériels) de l'entreprise et ainsi modifier l'atteinte de ses objectifs et son développement à long terme. Par ailleurs, « *appliqués aux universités, ces différents types et niveaux de risques connaissent des réalités spécifiques, avant même les nouveaux enjeux qu'implique leur passage aux compétences élargies* » (BARADAT et CARASSUS, 2010, p.5). Observons alors l'appréhension et la typologie des risques qu'il est possible de développer dans le cadre de la gestion financière d'une organisation, et plus spécifiquement dans un établissement universitaire français.

1.1.2. Les risques en gestion financière universitaire

La gestion des risques financiers et/ou à conséquences financières est importante pour la pérennité de toute organisation. Cependant, le terme même de risque ne commence à apparaître dans le secteur universitaire que depuis la loi LRU et le passage des universités aux RCE. GUERIN (2004) souligne que nous sommes actuellement « *dans un contexte de rapprochement entre l'environnement financier du secteur public local et celui des entreprises privées* ». En outre, « *même si une commune est souvent contrainte d'investir dans des activités peu ou pas du tout rentables, il n'en reste pas moins que sa gestion financière a pour mission de veiller à l'allocation optimale des ressources lorsqu'un objectif précis est fixé au préalable* ». Ces observations semblent également pertinentes dans le contexte universitaire. Dans ce sens, l'organisme Public Risk Management Organisation (PRIMO, 2009, p.24), dans un rapport de synthèse sur l'implication des organisations publiques dans la gestion des risques, recommande fortement aux organisations du secteur public de « *donner à la gestion des risques la place qu'elle mérite* ». L'intégration d'une gestion des risques au sein de leur gouvernance, avec pour principaux objectifs, non seulement, de maîtriser l'accroissement de leurs responsabilités, mais également de protéger les citoyens, devient alors indispensable. Il note également l'importance de la compréhension et de l'application de cette gestion des risques par les directions générales, qui doivent « *connaître les menaces auxquelles l'organisation est exposée et mettre en place des mesures de réduction et de suppression de ces événements* ». Dès lors, la gestion des risques au sein des UF, qu'ils soient traditionnels (à savoir présents avant leur passage aux RCE) ou entraînés par leur nouvelle autonomie, revêt une importance primordiale. Les principaux enjeux sous-jacents sont, d'une part, la protection de leurs différentes parties prenantes, notamment leurs étudiants, ou bien l'État lui-même. D'autre part, deviennent essentiels une réelle prise de conscience des équipes dirigeantes, leur connaissance des risques financiers et/ou à conséquences financières auxquels sont exposés leurs établissements et, finalement, leurs choix stratégiques afin de réduire ou de supprimer ces risques. Dans ce cadre, les fonctions du système de pilotage, avec comme objectifs majeurs d'évaluer les risques et d'alerter, ont été schématisées par l'AMUE (2009, p.27) (Schéma 8).

Schéma 8 - Les fonctions du système de pilotage selon l'AMUE

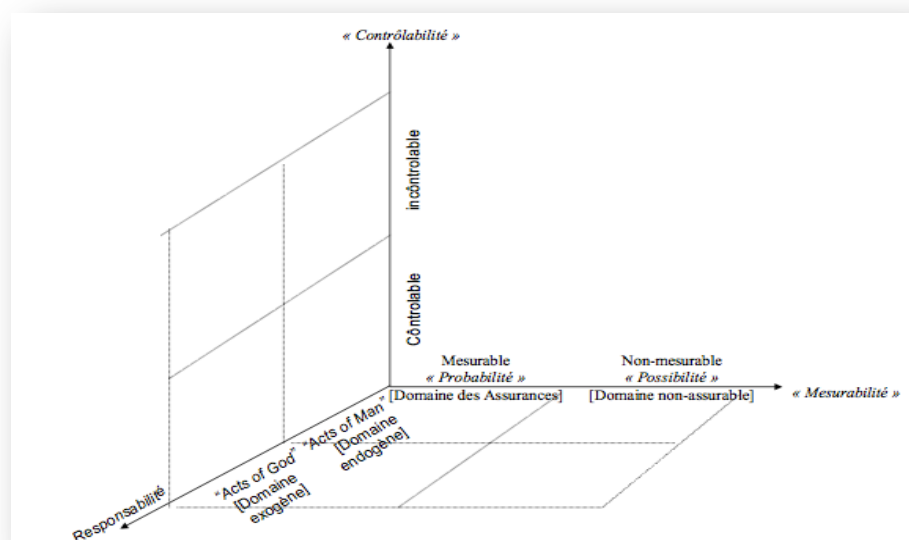


Source: AMUE (2009, p.27)

Par ailleurs, l'importance d'une réelle prise en compte des risques au sein de la gestion des UF se renforce face au contexte actuel et parce qu'en se désengageant de certaines responsabilités (passage des UF aux RCE), l'État ne représente plus l'unique garant de la gestion des risques de ses opérateurs publics. Et comme, de plus, les analyses mathématiques présentent des limites quant à la légitimité des mesures prises (développé *infra*), la démocratisation de la gestion des risques, ainsi que sa transposition au domaine public, sont fondamentales. Dans ce cadre, les opérateurs publics, et donc les UF, se doivent d'analyser et d'anticiper les risques afin de les minimiser et de les maîtriser. Toutefois, GUILHOU et LAGADEC (2002, p.184) soulignent qu' : « il est impératif de penser la rupture historique et culturelle, dans une logique de refondation permanente. C'est là désormais notre défi, et il commence d'abord par l'acceptation du fait que le « risque zéro n'existe plus ». Dès lors, si on ne veut pas aller à la faillite et au drame, il faut s'extirper de « l'innovation zéro », sœur jumelle du risque nul, et promouvoir une grande libération de la réflexion comme de l'action. On ne peut plus tricher avec la réalité. La fin du risque nul est le début d'une nouvelle responsabilité ». Dans ce cadre, il paraît nécessaire de développer une démarche d'appréhension du risque, afin, par la suite, de mettre en place des contrôles adaptées et de prendre les bonnes décisions, dans la mesure du possible. ALOUI (2007, p.9) note que cette démarche « peut aller de

l'identification à la hiérarchisation des risques, en amont ou en aval d'une anomalie (catastrophe, incident), jusqu'au transfert des risques résiduels vers l'assurance, la planification d'urgence ou la gestion de crise ». Il s'agit, dans un premier temps, de percevoir, d'identifier et d'analyser les risques. Hormis le fait que les perceptions peuvent être complètement différentes en fonction des individus, de leurs fonctions, de l'activité dans laquelle il se trouve, etc., « *une bonne gestion des risques exige une approche globale, interdisciplinaire et interministérielle de façon à cerner une grande variété de risques. Elle exige en outre une surveillance constante de l'environnement afin d'identifier les éléments nouveaux ou changeants des risques* » (HILL, 2001, p.6). Ensuite, dans un second temps, la phase d'évaluation des risques va permettre de situer le risque et l'importance de ses conséquences dans le contexte particulier de l'organisation. Les causes, les objets et la gravité des conséquences des risques, ainsi que les données rétrospectives et prospectives, sont ainsi autant de paramètres à prendre en compte. A cette fin, il est possible d'utiliser des méthodes statistiques, notamment en déterminent la fréquence et la gravité de tel ou tel risque. HUDON (2006) choisit, lui, de mettre en avant les critères de « contrôlabilité », de « mesurabilité » et de « responsabilité ». Il réalise ainsi un cube du risque (Schéma 9).

Schéma 9 - Le cube du risque de HUDON

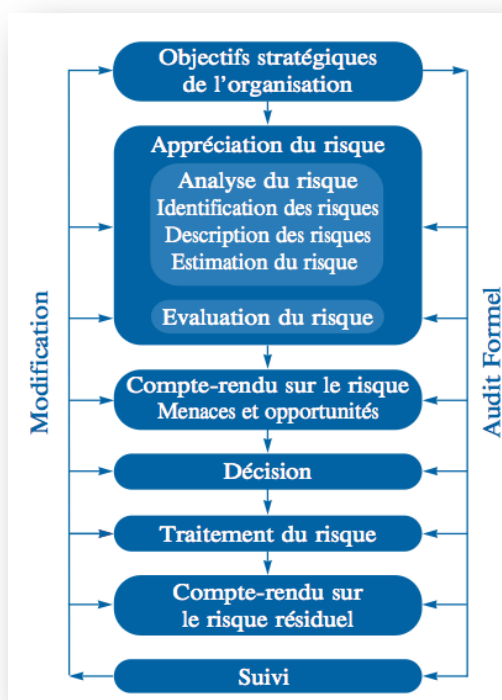


Source: HUDON (2006)

Toutefois, cette quantification paraît connaître des limites. En effet, « *le risque réel*

ou risque objectif n'existe pas, c'est-à-dire que le risque n'est pas une chose qui se mesure indépendamment de notre esprit, de notre culture, de notre politique et de notre vision du monde – il est fondamentalement subjectif » (SLOVIC, 1992, p.119). HILL (2001, p.6) souligne que « l'évaluation du risque par le profane¹ est moins systématique que celle menée par le scientifique, mais elle est intuitivement raffinée et peut tenir compte de facteurs importants qui diffèrent de ceux de l'évaluation scientifique ». Dans cette perspective, la FEDERATION OF EUROPEAN RISK MANAGEMENT ASSOCIATIONS (FERMA) dresse en 2002 un cadre de référence de la gestion des risques. Le processus proposé (Schéma 10) veut permettre l'atteinte des objectifs stratégiques de l'organisation et de ses aspirations, par le biais de l'identification, de l'évaluation, de la réduction, ou encore du transfert des risques.

Schéma 10 - Le processus de gestion des risques proposé par FERMA



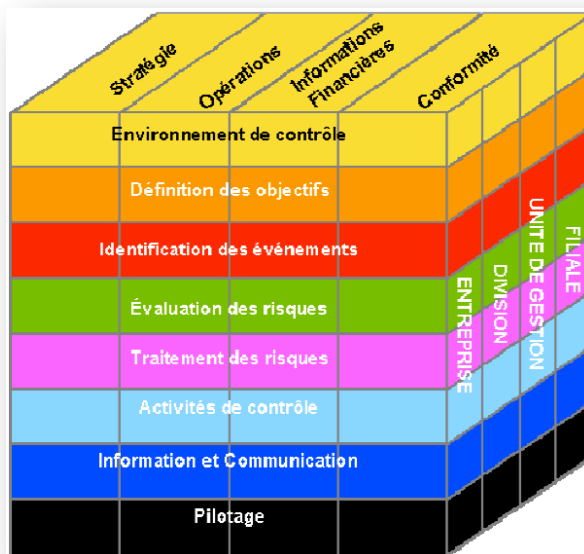
Source: FERMA (2003, p.5)

En 2004, c'est au tour du COSO de proposer, au travers du COSO 2, un référentiel pour la gestion des risques (Schéma 11). Pour lui, cette dernière doit s'exercer via un processus mis en œuvre par le Conseil d'Administration (CA), les

¹ HILL (2001) distingue alors le profane du scientifique.

dirigeants et le personnel d'une organisation. Comme FERMA, il met en avant l'enjeu principal de l'atteinte du programme stratégique défini, au travers de trois objectifs. Le premier est d'identifier les événements potentiels pouvant affecter l'organisation, le deuxième, maîtriser les risques afin qu'ils soient dans les limites de l'appétence au risque, et enfin, le troisième, de donner une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'organisation.

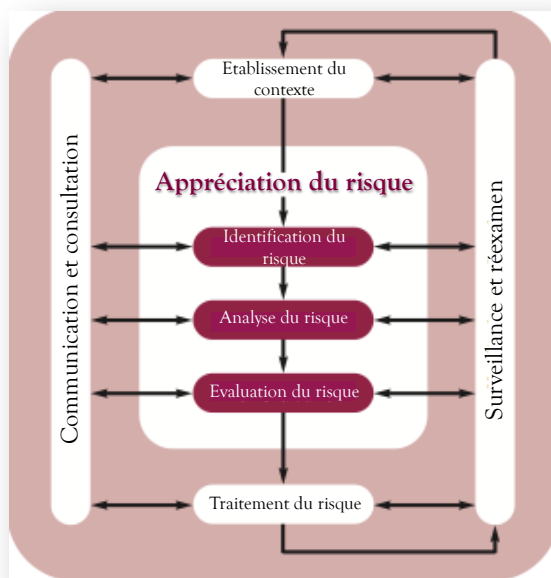
Schéma 11 - Le processus de gestion des risques proposé par le COSO 2



Source: d'après COSO (2004, p.5)

Enfin, toujours dans le même sens, la norme ISO 31000 de 2009 (Schéma 12) a établi les grands principes et lignes directrices de la gestion des risques. Comme les démarches proposées par FERMA (2002) et COSO (2004), la mise en place de cette démarche est applicable à toute organisation, et notamment aux établissements universitaires français. Elle paraît intéressante également dans la mesure où elle peut s'utiliser à tout type de risque, quel qu'en soit les conséquences, et peut donc être employée quant aux risques associés au domaine de la gestion financière. Son implantation n'est, toutefois, pas figée, et doit être adaptée aux spécificités de l'établissement.

Schéma 12- Le processus de gestion des risques proposé par la norme ISO 31000



Source: d'après ISO (2009, p.9)

Dans ce cadre, PERILHON (2003) indique que la maîtrise des risques doit répondre à l'accroissement de la confiance des différents acteurs, à la conservation d'une bonne image en facilitant la communication, et aux multiples contraintes réglementaires (ALOUÏ, 2007).

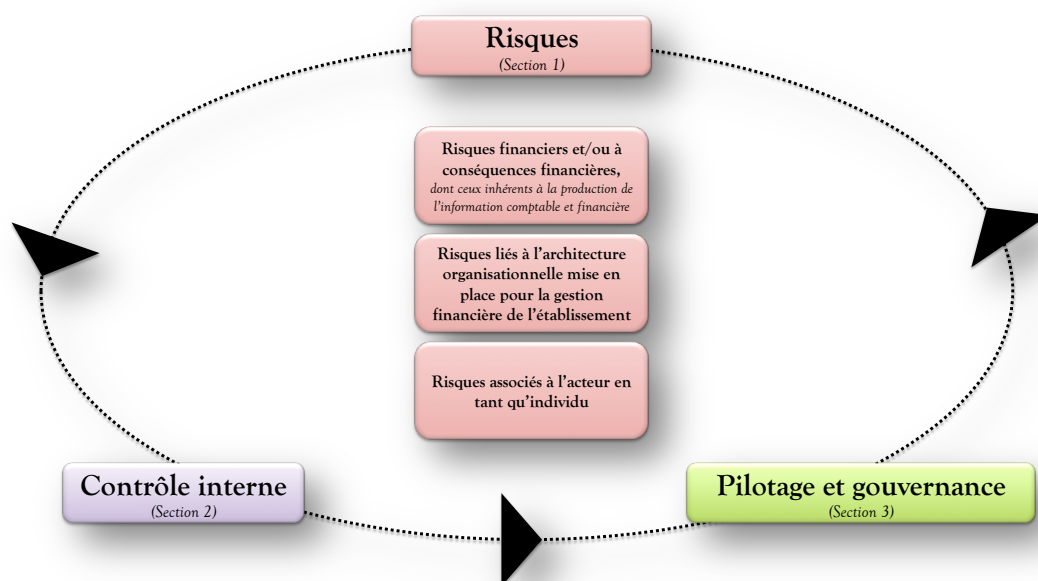
Enfin, après avoir défini le concept de risque, les caractéristiques qu'il peut revêtir, étudier son importance dans le cadre de la gestion des établissements universitaires français, et enfin, analyser les différentes démarches d'appréhension dont il peut faire l'objet, observons maintenant quelle typologie des risques peut être déterminée dans le cadre de la gestion financière des UF. MERIC (2000) met alors en évidence qu'en contrôle de gestion, au moins trois problématiques majeures peuvent être abordées concernant la notion de risques. Ces problématiques sont d'ordre financier, organisationnel et humain. Or, le contrôle de gestion est défini par ANTHONY (1965, p.17) comme un « processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation », et par BOUQUIN (2011a, p.4), comme « une fonction d'appui à la décision par ses dispositifs d'alerte (tableaux de bord), d'analyse et d'anticipation (simulations financières, plans et budgets), de suivi ». La gestion financière d'une organisation poursuit ainsi les mêmes objectifs, même si

elle se limite au domaine financier - et non aux données financières comme il pourrait être pensé (développé dans le Chapitre 2). On peut alors proposer, dans le cadre de cette étude - soit concernant les risques liés à la gestion financière des UF - une typologie composée de trois dimensions. La première dimension, relative à la problématique financière de MERIC (2000), se réfère plus particulièrement aux risques financiers et/ou à conséquences financières, dont ceux inhérents à la production même de l'information comptable et financière. Concernant les UF, la fiabilité et la soutenabilité des bilans et comptes de résultat, mais aussi de la reddition des comptes, ou encore des opérations d'investissements - ces dernières pouvant être très importantes, notamment dans le cadre de la recherche et du patrimoine - reposent en partie sur les outils financiers mobilisés. La deuxième dimension porte sur les risques organisationnels. Dans cette étude, nous traduirons cette problématique par les risques liés, d'une part, à la communication et à la diffusion « formelles » de l'information comptable et financière et, d'autre part, à son impact sur le processus de décision. Il s'agit donc, finalement, d'aborder la question de l'architecture organisationnelle mise en place par les établissements universitaires français pour leur gestion financière. Enfin, la dernière problématique proposée par MERIC (2000) est d'ordre humain. PERRENOUD (2002) explique alors que devenir autonome, comme dans le cas des UF, nécessite d'abord de « *comprendre les règles dites et non dites en vigueur, les rapports de force, les relations et les jeux de pouvoir, les alliances possibles, les failles du contrôle social* ». Cette remarque doit s'appliquer à tous les domaines de l'organisation, et donc au domaine financier. En outre GOLDSTEIN et al. (2009, p.7) indiquent que « *dans toute organisation, les salariés se livrent à des jeux de pouvoir* ». Ces risques d'ordre humain peuvent avoir un impact considérable sur l'organisation, qui doit ainsi les prendre en considération. Cette troisième problématique repose donc, de nouveau, sur les risques liés à la communication et à la diffusion de l'information comptable et financière et à son impact sur le processus de décision, mais cette fois ci, de manière informelle. Nous introduisons alors le sujet de la gestion des acteurs en tant qu'individus.

Conclusion de la Section 1

Au final, il paraît primordial que les universités prennent en compte les risques auxquels elles sont exposées, en les analysant, les catégorisant, et en évaluant leur degré de dangerosité ou d'opportunité sur leur fonctionnement. La typologie déterminée *supra* (MERIC, 2000) met en avant trois grands types de risque à prendre en compte lors de cette appréciation, à savoir les risques financiers et/ou à conséquences financières, donc ceux inhérents à la production de l'information comptable et financière, les risques liés à l'architecture organisationnelle de la gestion financière, et, enfin, les risques associés à l'acteur, en tant qu'individu. Dès lors, nous pouvons commencer à compléter le Schéma 5 sur les liens entre les concepts de risque, de contrôle interne, de gouvernance et de pilotage (Schéma 13).

Schéma 13 – Modélisation du processus incrémental du PFUF : étape 1



Le chapitre suivant montre alors que l'importance de la gestion des risques au sein du PFUF est d'autant plus grande que les démarches et outils mis en place impactent les processus de contrôle interne.

SECTION 2 – IMPACTS SUR LA NOTION DE CONTROLE INTERNE

Nous venons de voir que la gestion financière d'un établissement universitaire français, ainsi que les processus de décision liés, sont soumis et/ou peuvent engendrer divers types de risques d'une importance non négligeable. Or, pour GIDDENS (1994), « le risque s'inscrit dans le projet d'une société par essence « entrepreneuriale » et vient ainsi légitimer une aspiration au contrôle (en particulier celle d'un contrôle de son futur) dans le contexte organisationnel » (PESQUEUX, 2010a, p.11). Dans ce sens, ANSARI et EUSKE (1987) attribuent notamment à la maîtrise de l'information comptable et financière les rôles d'aide à la décision, d'influence et de contrôle, ou encore d'accroissement de la confiance dans des décisions prises dans des environnements incertains.

Dans ce cadre, analysons, tout d'abord, la terminologie et l'évolution des finalités du contrôle (§ I.2.1.), puis plus particulièrement la définition du contrôle interne, qui intègre désormais une logique de maîtrise des risques, et s'associe ainsi à une nécessaire planification stratégique (§ I.2.2.). Enfin, déterminons une typologie du contrôle interne, selon ses objets, qui doit être présent dans le cadre de la gestion financière des établissements universitaires français (§ I.2.3.).

1.2.1. Logique et finalités du contrôle

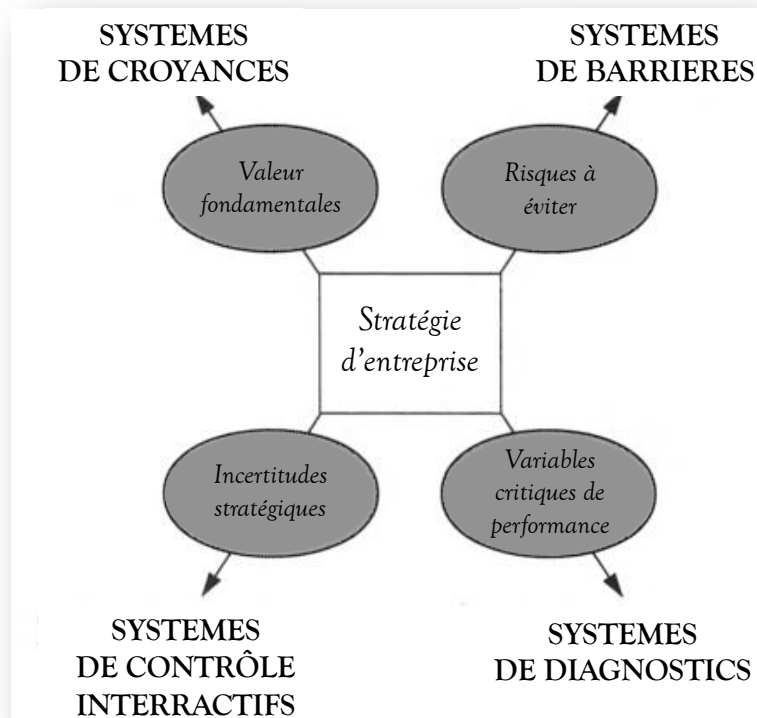
MINER (1973, p.430, cité par McMICKLE, 1978, p.221) note que le terme de contrôle est utilisé avec une grande variété de significations. Le mot a ainsi atteint un tel niveau d'ambiguïté dans la littérature du management que toute personne écrivant actuellement sur cette notion est presque obligé de la définir de manière propre à son cadre de recherche. La notion de contrôle, comme celle de risque, a beaucoup évolué, et, en même temps, reste encore imprécise. Selon l'ACADEMIE FRANCAISE (1986), le mot contrôle serait apparu au XIV^{ème} siècle, de la contraction de contre et de rôle, associé alors à un « registre que l'on tenait en double ». Plus particulièrement dans le cadre de l'administration des finances publiques, elle le définit comme la « vérification de la régularité des opérations

financières dans les différents secteurs de l'Administration ». Le contrôle est ainsi « associé à l'idée de « vérifier » au moins, semble-t-il, depuis que les comptables des rois capétiens choisirent de tenir les comptes en double, le deuxième rouleau de parchemin, le « contre-rolle », servant de témoin au premier » (BOUQUIN, 2005, p.2). Dans cette perspective, en 1916, dans son ouvrage de référence *L'Administration industrielle et générale*, FAYOL (1999, p.8) présente ainsi le contrôle comme la vérification « que tout se passe conformément aux règles établies et aux ordres donnés ». Dans le même sens, LESCUYER (1959, p.35) définit le contrôle comme un « synonyme de vérifier, examiner, mais aussi de surveiller, suivre, observer ». C'est ainsi que « dans la terminologie française, le terme de contrôle (contre-rôle) est généralement synonyme de vérification a posteriori » (GELINAS, 2003, p.291), et de surveillance. Toutefois, le terme français contrôler prend une toute autre dimension si nous l'associons à son faux-ami anglais « to control ». En effet, contrôler, pris dans le sens de vérifier, se traduit par le verbe anglais « to check », et dans le sens de surveiller, par « to monitor ». Le verbe « to control » ne se limite pas à une simple vérification, et « l'ambition annoncée est « d'avoir le contrôle », de maîtriser » (BOUQUIN, 2005, p.3), même si « cette maîtrise n'est évidemment jamais totalement obtenue » (BOUQUIN, 1994, p.3). D'ailleurs, GOODWIN (1978) et URWICK (1960) notent que, dans la traduction anglaise de l'ouvrage de FAYOL (1916), le contrôle n'aurait pas dû être traduit par « to control » (CARASSUS, 2002 ; GIGLIONI G. B. et BEDEIAN, 1974). La terminologie anglaise transcende ainsi la notion de contrôle, en la faisant passer d'une logique traditionnelle et élémentaire de vérification et de surveillance a posteriori, à une logique complémentaire de maîtrise de ses activités a priori, liée à la direction générale (CARASSUS, 2002 ; GELINAS, 2003, p.291). Dans ce sens, ANDERSON et OLIVER (1987, p.76) définissent le système de contrôle comme « un ensemble de procédures organisationnelles pour vérifier, diriger, évaluer et rémunérer ses employés » En outre, ETZIONI (1965) rapproche le contrôle au sein d'une organisation comme l'équivalent du pouvoir. Toutefois, BOUQUIN (2005) souligne que certains « vont trop loin sans doute », en limitant la notion de contrôle à celle d'une direction pure et simple (KESTER, 1928).

Par ailleurs, SIMONS (1995) propose une approche configurationnelle du système de contrôle d'une organisation où s'opposent une vision contraignante et une vision stimulante. Il définit alors les systèmes de contrôle comme : « les routines d'information et les

procédures formelles utilisées par les dirigeants pour maintenir ou modifier les modèles de l'activité organisationnelle » (SIMONS, 1995, p. 5). Ainsi, pour lui, qu'il s'agisse des systèmes de croyance, de barrières, de diagnostic ou de contrôle interactif, aucun ne peut être négligé (Schéma 14).

Schéma 14 - Les variables-clés du contrôle de la stratégie d'entreprise



Source: d'après SIMONS (1995, p.7)

Le dernier de ces systèmes, le système de contrôle interactif, s'oppose à une vision classique ou contraignante de la notion de contrôle, dont le principal objectif est de ne pas dévier de la stratégie initialement mise en place. De nombreux auteurs ont alors donné une définition du contrôle dans ce sens plus classique (Encadré 4).

Encadré 4 – Définitions « classiques » du contrôle

TANNENBAUM (1962, p. 237)	<i>« L'organisation implique le contrôle. Une organisation sociale est un arrangement ordonné des différentes interactions humaines. Les processus de contrôle aide à limiter les comportements idiosyncrasiques et les garder conforme au plan rationnel de l'organisation. Les organisations ont besoin d'un certain niveau de conformité, ainsi que de l'intégration des diverses activités. La fonction de contrôle qui amène à la conformité à des exigences organisationnelles et à la réalisation des objectifs ultimes de l'organisation ».</i>
ETZIONI (1965, p. 650)	<i>« La structure de contrôle organisationnel est une distribution des moyens utilisés par une organisation pour obtenir les performances dont elle a besoin et pour vérifier si les quantités et les qualités de ces prestations sont en accord avec les spécifications de l'organisation ».</i>
KOONTZ et O'DONNELL (1972, p. 582)	<i>« La fonction managériale du contrôle repose sur la mesure et la correction de la performance des activités des subordonnés, afin de s'assurer que les objectifs de l'entreprise et les plans mis au point pour les atteindre sont accomplies ».</i>
OUCHI et MAGUIRE (1975, p.559)	<i>« L'étude du contrôle dans les organisations inclut la sélection et la formation, les processus de socialisation, la bureaucratie, la formalisation et la mesure des résultats ».</i>
GIBERT (1980, p. 44)	<i>« C'est le système d'information qui permettra de voir si les objectifs ont été atteints (contrôle d'efficacité) et si la consommation de moyens n'a pas été excessive eu égard aux résultats obtenus (contrôle d'efficience) ».</i>
FLAMHOLTZ (1983, p. 154)	<i>« le terme « contrôle organisationnel » est utilisé dans son sens global comprenant toutes les actions et activités engagées pour influencer la probabilité que les individus iront dans le sens qui conduit à la réalisation des objectifs organisationnels » (FLAMHOLTZ, 1979; OTLEY et BERRY, 1980) ».</i>
ANTHONY (1988, p.10)	<i>« Le contrôle de gestion est le processus par lequel les gestionnaires influencent les autres membres de l'organisation</i>

pour mettre en œuvre la stratégie de l'organisation ».

SANTO et
VERRIER,
(1993, p. 65) « L'attribut principal de la fonction contrôle est d'assurer la régulation d'une organisation afin de lui permettre de réaliser ses objectifs ».

SIMONS apporte alors, par les systèmes de contrôle interactifs, une véritable place au dialogue et au débat, notamment quant à la stratégie même de l'organisation. Selon lui, « en choisissant d'utiliser un système de contrôle de manière interactive, les cadres supérieurs signalent leurs préférences pour la recherche » (SIMONS, 1995, p. 102), et il explique qu'en particulier, l'objectif des dirigeants qui utilisent des systèmes de contrôle interactifs est « d'attirer l'attention (des membres de l'organisation) sur les incertitudes stratégiques » (SIMONS, 1995, p. 100). Ainsi, il montre que la mise en place de systèmes de contrôle est, non seulement, indispensable à la réalisation des objectifs stratégiques, mais aussi à leur correction si nécessaire. MORIN (2005, p.106) appuie cette réflexion, en précisant que « la stratégie permet, à partir d'une décision initiale, d'envisager un certain nombre de scénarios pour l'action, scénarios qui pourront être modifiés selon les informations qui vont arriver en cours d'action et selon les aléas qui vont survenir et perturber l'action ». Comme la définition du contrôle est passée d'une vision élémentaire de vérification à une vision complémentaire de maîtrise grâce à sa terminologie anglaise, les systèmes de contrôle passent ici d'une logique statique de diagnostic à une logique dynamique et interactive. Au delà de celle de SIMONS (1995), d'autres définitions du contrôle, intégrant cette perspective, ont ainsi émergé (Encadré 5).

Encadré 5 – Nouvelles définitions du contrôle

BOUQUIN
(1992, p. 10) « Pour la hiérarchie, contrôler, ce n'est donc pas seulement procéder à une vérification après une décision, pour s'assurer qu'elle est pertinente, ou après une action quelconque pour voir si elle a été menée correctement »

LANGEVIN
(1996, p. 3) l'ensemble des mécanismes et processus qui permettent à une organisation de s'assurer que les décisions et comportements développés en son sein sont en cohérence avec ses finalités »

GUIBERT et
DUPUY,
(1997, p. 42) Contrôler, c'est un partage, voire un consensus, d'une part autour des représentations de la performance, et d'autre part, autour des modes de coordination formels et de la cartographie des réseaux

informels qui expliquent cette performance

BERGERON
(2006, p. 13)

Le contrôle se définit comme l'examen par lequel on s'assure que les résultats obtenus sont conformes aux buts et qui permet d'apporter, au besoin, les corrections nécessaires pour réorienter l'entreprise vers ses objectifs.

Maintenant que nous venons de voir la distinction entre les systèmes de contrôles diagnostic et interactif, observons plus précisément ce que l'on entend par la notion de contrôle interne, sur laquelle a été développée cette recherche, et ses liens avec la maîtrise des risques et la planification dans l'organisation.

1.2.2. Contrôle interne, maîtrise des risques et planification

Le contrôle exercé sur et par les établissements universitaires français, quant à leur gestion financière, peut être interne - soit correspondre aux divers dispositifs mis en place à l'intérieur des établissements pour contrôler le fonctionnement des services qui sont placés sous leur autorité (AUBY, 1996) - ou externe - soit effectué par une personne indépendante de l'organisation afin de donner un avis basé sur la régularité et la sincérité du bilan et des comptes de résultat. Dans le cas du contrôle externe des UF, celles-ci sont ainsi soumises au contrôle de l'État, notamment via les organes de contrôles externes, tels que l'IGAENR, l'AERES, la CDC, etc. Depuis leur passage aux RCE, l'équilibre, la sincérité et la soutenabilité de leurs comptes sont aussi soumises à l'approbation du Recteur. En outre, les UF doivent, désormais, faire certifier leurs comptes par un commissaire aux comptes. Nonobstant l'importance capitale de ce contrôle externe, ce travail de recherche s'emploie, toutefois, à analyser le contrôle interne réalisé par ces établissements quant à leur gestion financière, afin de proposer des pistes d'amélioration et d'évolution des pratiques en vigueur. De toute évidence, l'amélioration du PFUF leur permettra de produire une information comptable et financière plus fiable et pertinente à présenter dans le cadre du contrôle externe. Pour cela, analysons plus particulièrement la notion de contrôle interne.

D'origine comptable, NGUYEN (1999, p.89) note que « *contrairement à ce qu'on écrit*

parfois, le contrôle interne n'est ni d'origine américaine, ni un produit du XX^e siècle, il est né il y a quelques millénaires ». En effet, il explique que les Sumériens, au II^{ème} siècle avant J-C, utilisaient le code d'Hammourabi comme plan comptable et référence des procédures d'enregistrement. Ils avaient même déjà mis en place des techniques pour prévenir les risques de vol et de perte, connus encore aujourd'hui sous le nom de contrôle par regroupement. Les Égyptiens, les Grecs, les Romains, puis les Chinois ont alors progressivement développé ces techniques. Par exemple, on remarque l'introduction d'un système de contrôle des finances publiques en Chine en 736, sous la dynastie TANG. Ainsi, jusqu'au XX^{ème} siècle, le contrôle interne s'est construit autour des concepts de séparation des pouvoirs entre ordonnateur et comptable, et de contrôle a posteriori de détection de fraudes. En 1962, BROWN présente un résumé de l'évolution des procédures d'audit, et notamment de l'importance du contrôle interne (Encadré 6).

Encadré 6 - Évolution de l'importance du contrôle interne jusqu'à 1960

Période	Objectifs de l'audit	Mesure de vérification	Importance du contrôle interne
Jusqu'à 1500	Détection de fraude	Détaillée	Non reconnue
1500 - 1850	Détection de fraude	Détaillée	Non reconnue
1850 - 1905	Détection de fraude Détection d'erreur d'écriture	Quelques tests Principalement détaillée	Non reconnue
1905 - 1933	Détermination de l'impartialité de la situation financière signalée Détection de fraude et d'erreurs	Détaillée et testée	Faible reconnaissance
1933 - 1940	Détermination de l'impartialité de la situation financière signalée Détection de fraude et d'erreurs	Testée	Prise de conscience de son intérêt
1940 - 1960	Détermination de l'impartialité de la situation financière signalée	Testée	Accent majeur

Source: d'après BROWN (1962, p.696)

Avec BROWN (1962), nous observons que l'importance de la notion même de contrôle interne, et notamment en recherche, s'est développée au cours du XX^{ème} siècle, et n'a représenté un véritable sujet d'attention qu'à partir de 1940. Toutefois, il conclut que nous nous dirigeons vers une dépendance de plus en plus forte des systèmes de contrôles internes (BROWN, 1962, p. 703). Dès le milieu du XX^{ème} siècle, de nombreuses définitions apparaissent alors (Encadré n°7).

Encadré 7 – Le contrôle interne dans une logique élémentaire de vérification et d'assurance

FAIN ET FAURE (1948, p. 33)	« Le contrôle interne consiste en une organisation rationnelle de la comptabilité et du service comptable, visant à prévenir ou, tout au moins, à découvrir sans retard les erreurs ou les fraudes ».
INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC) (1998)	« L'ensemble des politiques et procédures mises en œuvre par la direction d'une entité en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la gestion rigoureuse et efficace de ses activités. Ces procédures impliquent le respect des politiques de gestion, la sauvegarde des actifs, la prévention et la détection des fraudes et des erreurs, l'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables, et l'établissement en temps voulu d'informations financières fiables ».

Toutefois, jusqu'au début des années 1990, il n'existait pas de réel consensus entre elles, hormis le fait qu'elles présentaient toutes le contrôle interne dans une logique plutôt élémentaire de vérification et d'assurance, afin, notamment, de lutter contre la fraude. Les faillites des années 1970-1980 aux États-Unis ont alors engendré la création en 1985 de la national Commission on Fraudulent Financial Reporting (ou plus communément nommée Treadway Commission) (THIERY-DUBUISON, 2009, p. 46). Suite aux conclusions de cette commission en 1987, le premier référentiel COSO voit le jour en 1992, définissant le concept de contrôle interne comme « un processus mis en œuvre par les dirigeants à tous les niveaux de l'entreprise et destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des trois objectifs suivants : la réalisation et l'optimisation des opérations ; la fiabilité des informations financières ; la conformité aux lois et règlements » (COSO I, 1992). Toutefois, l'OEC observe que « le contrôle interne n'est, en soi, ni un système distinct, ni une fonction de l'entreprise. Il est idéalement une préoccupation : la volonté de l'entrepreneur, qui organise son entreprise, de prévoir dans chacune des modalités qui concourent à sa gestion, les « sécurités » qui permettent d'en assurer, autant que possible, l'autorégulation et l'autocontrôle. C'est la présence de ces « sécurités » dans les systèmes qui manifeste le contrôle interne de l'entreprise, tant dans les domaines techniques qu'administratifs » (OEC, 1977, p. 32). Suite au premier référentiel COSO 1 de 1992, « Internal control – Integrated Framework », une nouvelle version apparaît en 2002, le COSO 2. Celui-ci s'intitule « Entreprise Risk Management Framework ». Reprenant les principes du COSO 1, il met en évidence trois axes

majeurs : les niveaux de l'organisation, les éléments de gestion des risques, et les objectifs de l'organisation. Celui-ci est ainsi le reflet de l'évolution du concept de contrôle interne vers une logique complémentaire de maîtrise des risques. BECOUR et BOUQUIN (1991, p.52) amorçaient déjà ce changement en définissant le contrôle interne comme « *le résultat de l'existence de sécurités (ou contrôles) qui organisent et garantissent les opérations et permettent à la direction de disposer de systèmes de suivi et d'aide à la décision adéquats et fiables lui permettant de maîtriser l'entreprise* ». Toutefois, ils notaient que « *l'absence ou la défaillance de la vérification permet rarement de garantir la maîtrise. L'idée contenue dans le concept de contrôle interne est que la maîtrise de l'entreprise, ou de toute autre organisation, requiert d'autres conditions que la mise en place d'inspections ou de tests de conformité* » (BECOUR et BOUQUIN, 1991, p.49). Ils remarquaient ainsi le processus incrémentale existant entre la logique élémentaire de vérification et d'assurance, et celle de maîtrise des risques.

A partir de cette évolution de la définition du contrôle interne, DE LAGARDE (2010) synthétise alors ces principes fondamentaux selon MIKOL (1998) et MUSY (2007), en distinguant les principes d'organisation, de séparation, d'intégration, de bonne information, de la qualité du personnel, d'harmonie, d'universalité, d'indépendance, et, enfin, de permanence (Encadré 8).

**Encadré 8 – Principes fondamentaux du contrôle interne d'après MIKOL (1998)
et MUSY (2007)**

Principes	Objectif	Description
<i>Principe d'organisation</i>	Formaliser l'organisation de l'entreprise et ses procédures de fonctionnement.	L'organisation doit être : <ul style="list-style-type: none"> ❖ formalisée ; ❖ préalable ; ❖ adaptable ; ❖ vérifiable.
<i>Principe de séparation</i>	Séparer les principales tâches.	En particulier, séparer les fonctions : <ul style="list-style-type: none"> ❖ de décision ; ❖ de protection et de conservation ; ❖ de comptabilisation ; ❖ de contrôle.
<i>Principe d'intégration</i>	Rendre possible l'autocontrôle au sein même de l'organisation.	L'autocontrôle est rendu possible par : <ul style="list-style-type: none"> ❖ des recoupements ; ❖ des contrôles réciproques ; ❖ le système d'information.
<i>Principe de bonne information</i>	Fonder le contrôle sur la base d'informations fiables.	L'information utilisée doit être : <ul style="list-style-type: none"> ❖ pertinente ; ❖ utile ; ❖ objective ; ❖ communicable ; ❖ vérifiable ; ❖ non altérée.
<i>Principe de la qualité du personnel</i>	Disposer d'un personnel compétent et honnête.	La qualité du personnel repose sur <ul style="list-style-type: none"> ❖ la formation et/ou l'expérience ; ❖ l'intégrité ;
<i>Principe d'harmonie</i>	Adapter le dispositif de contrôle interne à la spécificité de l'organisation.	L'harmonie suppose : <ul style="list-style-type: none"> ❖ une évaluation interne des risques de l'organisation ; ❖ une analyse de l'impact potentiel du risque par rapport au coût de réduction de ce risque.
<i>Principe d'universalité</i>	Impliquer tous les membres de l'organisation, toujours et partout.	Inclure dans les dispositifs de contrôle : <ul style="list-style-type: none"> ❖ toutes les personnes ; ❖ toutes les activités ; ❖ toutes les unités ; ❖ toutes les étapes des différents processus.
<i>Principe d'indépendance</i>	Réaliser les objectifs du dispositif de contrôle, quels que soient les pratiques et les outils de l'organisation.	Faire évoluer le dispositif au rythme des changements de procédures et d'outils. Cela évite que le système de contrôle soit dépendant de pratiques obsolètes.
<i>Principe de permanence</i>	Garantir la pérennité et la solidité du contrôle interne.	Distinguer : <ul style="list-style-type: none"> ❖ la faiblesse du contrôle : procédures existantes, mais peu efficaces ; ❖ le non-respect du contrôle : les procédures conviennent, mais ne sont pas respectées.

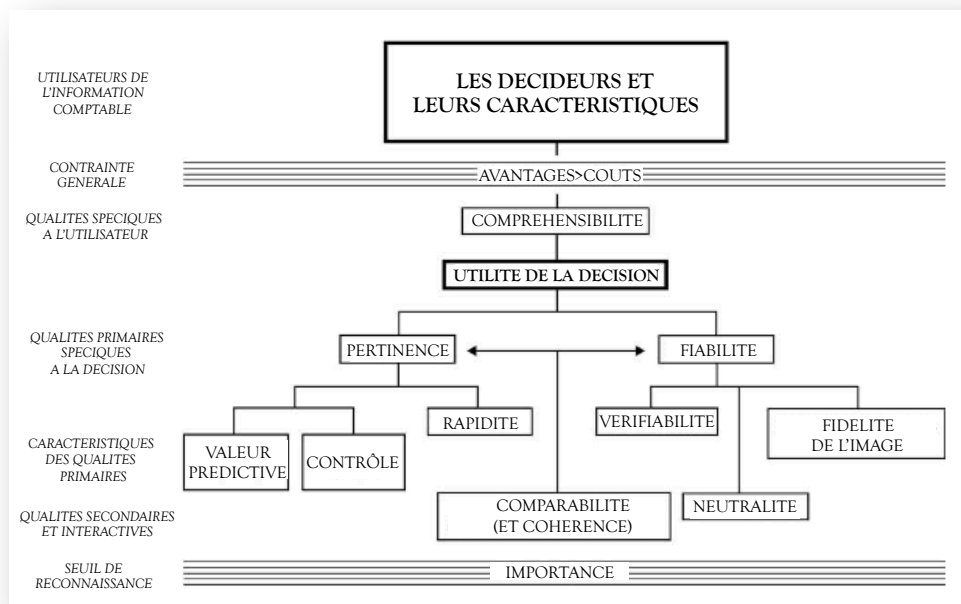
Source: d'après DE LAGARDE (2010, p. 76-77)

Par ailleurs, intégrant désormais une logique de maîtrise des risques, le contrôle interne d'une organisation comme un établissement universitaire français doit être développé à différents niveaux. En s'appuyant sur les trois cycles du contrôle proposés par BOUQUIN (1992), à savoir le contrôle stratégique, le contrôle de gestion et le contrôle opérationnel, nous pouvons définir trois différents niveaux : les niveaux stratégique, tactique et opérationnel. Tout d'abord, nous avons observé, avec SIMONS (1995), que le contrôle est en interaction avec la stratégie même de l'organisation. Au niveau stratégique, le contrôle interne doit ainsi permettre d'évaluer si les objectifs mis en place par la direction sont atteints, ou s'il faut les modifier en apportant les justifications de ces résultats. Il implique alors les échelons les plus élevés de la hiérarchie et utilise « *des processus et systèmes qui permettent à la direction d'arrêter et d'ajuster les choix des missions, métiers, domaines d'activité et facteurs clés de succès* » (BOUQUIN, 1992, p.15). Or, d'après MINTZBERG (1986), la détermination des objectifs stratégiques se base sur un système d'influences, internes ou externes, formelles ou informelles. Son degré de prise en compte dans le processus de contrôle interne stratégique conditionnera le devenir de l'organisation. A ce niveau, la maîtrise des risques devra être faite *via* une vigilance active des dirigeants, qui choisiront un traitement adapté des risques auxquels l'organisation s'expose (soit éliminer le risque, le réduire, le transférer, etc.). Ensuite, le contrôle interne doit aussi intervenir à un niveau dit tactique, défini comme le contrôle de gestion. Reposant sur « *des processus et systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques seront, sont et ont été mis en œuvre* », le contrôle de gestion devient ainsi le « *garant de la cohérence entre la stratégie et le quotidien* » (BOUQUIN, 1992, p.14). La maîtrise des risques, tout comme pour le contrôle stratégique, est aussi réalisée au travers d'une vigilance active. Enfin, le dernier niveau de contrôle interne est le niveau opérationnel, concernant le fonctionnement quotidien de l'organisation. Il s'agit d'un contrôle d'exécution, réalisé grâce à l'utilisation « *des processus et des systèmes conçus pour garantir aux responsables que les actions qui relèvent de leur autorité seront, sont et ont été mises en œuvre conformément aux finalités confiées, tout en dispensant ces responsables de piloter directement ces actions* » (BOUQUIN, 1992, p.16). Nous remarquons qu'à ce niveau, la vigilance quant à la maîtrise des risques est plus passive, la responsabilité des décisions n'y étant pas présente. Il s'agira, tout du moins, de tenter d'éliminer des risques mineurs.

Or, afin de pouvoir répondre aux principes et aux exigences des différents niveaux du contrôle interne, et notamment quant à la maîtrise des risques de l'organisation, il

paraît alors essentiel de se pencher sur la qualité de l'information produite et diffusée. Dans ce cadre, le FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (FASB), donne à la fiabilité et à la pertinence de l'information une importance majeure (Schéma 15).

Schéma 15 – Une hiérarchie des qualités dans le cadre de l'information comptable



Source: d'après FASB (1980, p. 20)

Nous pouvons noter qu'au contrôle est associée la notion de valeur prédictive dans le cadre de la pertinence de l'information. BARZELAY ET CAMPBELL (2003) notent, qu'en effet, notamment dans le cadre du processus financier qui nous intéresse ici, « il est devenu nécessaire d'aller bien au delà des exigences de ce processus budgétaire pour dresser de véritables plans stratégiques à long terme embrassant toute la démarche dans sa complexité ». Une planification stratégique pluriannuelle devient alors indispensable. ZAGAME (1993, p.13) explique que « le terme de « planification stratégique » est apparu, pour la première fois au milieu des années soixante, pour désigner de nouvelles méthodes de planification dans l'entreprise, destinées à remplacer les méthodes traditionnelles, élaborées dans un contexte n'accordant que peu d'attention à l'accélération du changement, à l'ouverture des marchés ainsi qu'à la montée de l'incertitude ». La planification peut alors être définie « comme un processus systématique et continu de préparation de l'avenir comprenant : une appréciation de l'évolution de l'environnement ;

une juste mesure des possibilités de la firme ; une évolution d'action ; une mise en œuvre des choix effectués ainsi qu'un contrôle de leur réalisation » (GERVAIS, 1990, p. 24). Reposant sur un diagnostic global de l'organisation et de son environnement, la planification stratégique, et notamment via son volet financier, permet d'observer la pertinence et la faisabilité des projets, et de se préparer à d'éventuelles ruptures (BURLAUD, 1995, p.9). Les entreprises privées utilisent ainsi des systèmes de planification stratégique depuis longtemps. Concernant le secteur public, et donc les UF, FAVOREU (2001, p.3) souligne l'importance d'une approche stratégique, qui *« se révèle d'autant plus pertinente que les réformes administratives et institutionnelles de ces dernières années, à travers les mouvements de déconcentration et de décentralisation, ont conféré aux différents échelons administratifs des marges de manœuvres considérables dans ce domaine ».* Il indique, en outre, qu'elle *« semble constituer l'une des composantes les plus récentes et les plus prometteuses du processus de modernisation des méthodes traditionnelles de gestion publique ».* BERNIER (1998) plaide lui aussi pour l'approche stratégique. Il postule que la planification stratégique dans les organisations publiques sert d'un côté, à améliorer la légitimité de ces organisations dans leur environnement étatique, et de l'autre, à cimenter leur culture organisationnelle. La planification stratégique contient de nombreux éléments qui réfèrent au nouveau management public : définir la mission de l'organisation, préciser la culture, mobiliser et responsabiliser les employés, améliorer la capacité d'adaptation au changement et assurer la qualité des services à la clientèle. Toutefois, plusieurs conditions déterminent la mise en place d'une planification stratégique. Tout d'abord, FAVOREU (1997, p.3) remarque qu'une organisation ne pourra l'envisager que si celle-ci *« dispose de marges de manœuvre et de possibilités en matière d'actions stratégiques »* et qu' *« il existe des facteurs de motivation ou d'incitation à la gestion stratégique à savoir un environnement turbulent et incertain caractérisé par des pressions concurrentielles, par une tension sur la demande et par des bouleversements (technologiques, dans la structure des systèmes concurrentielles...) difficilement prévisibles et susceptibles de remettre en cause le développement de l'organisation ».* Ensuite, BARZELAY ET CAMPBELL (2003) notent que la planification budgétaire ne peut être bénéfique que si elle se fixe pour objectif de réduire le fossé entre la gestion budgétaire annuelle et la planification stratégique pluriannuelle. Un processus de planification stratégique doit être ainsi articulé au processus budgétaire. Enfin, BERNIER (1998) souligne que l'utilité de la

planification stratégique n'est pas de produire des plans stratégiques, puisque ces plans sont rarement mis en œuvre dans leur totalité à cause d'un changement de direction ou d'élus. Cela ne veut pas dire que les efforts de rationalisation des organisations publiques par des démarches telles que la planification stratégique sont faits en vain. Au contraire, la planification peut permettre d'insuffler un sens commun de la mission aux membres d'une organisation. Ce n'est pas le plan rédigé pour répondre au besoin de transparence qui importe dans les organisations du secteur public, mais la version évolutive non écrite partagée par les membres d'une organisation.

Ainsi, le contrôle interne d'une organisation comme un établissement universitaire français doit aujourd'hui intégrer une logique de maîtrise des risques, et pour ce, s'associer à la mise en place d'une planification stratégique.

1.2.3. Proposition d'une typologie des contrôles internes et de la planification nécessaires à la gestion financière d'un EPSCP

Dans le cadre de la gestion des UF, nous venons d'observer que le contrôle interne doit être régi par une logique de maîtrise et d'optimisation, concernant notamment la stratégie mise en place et les risques, et associé à une planification stratégique pluriannuelle. Dans l'histoire de la théorie des organisations, les types et modes de contrôle ont aussi fait l'objet de nombreuses classifications. CHIAPELLO (1996, p.51) remarque alors que les typologies proposées ne concordent pas toujours, et propose « *un modèle d'analyse pour réconcilier ces différents travaux* ». En analysant les facteurs de contingence des différentes classifications, elle relève ainsi les six principales dimensions des analyses produites : le sujet du contrôle ou le contrôleur, l'objet du contrôle, l'attitude qu'il déclenche, le moment de son intervention, la nature du processus qu'il met mis en œuvre, et les moyens qu'il mobilise (Schéma 16).

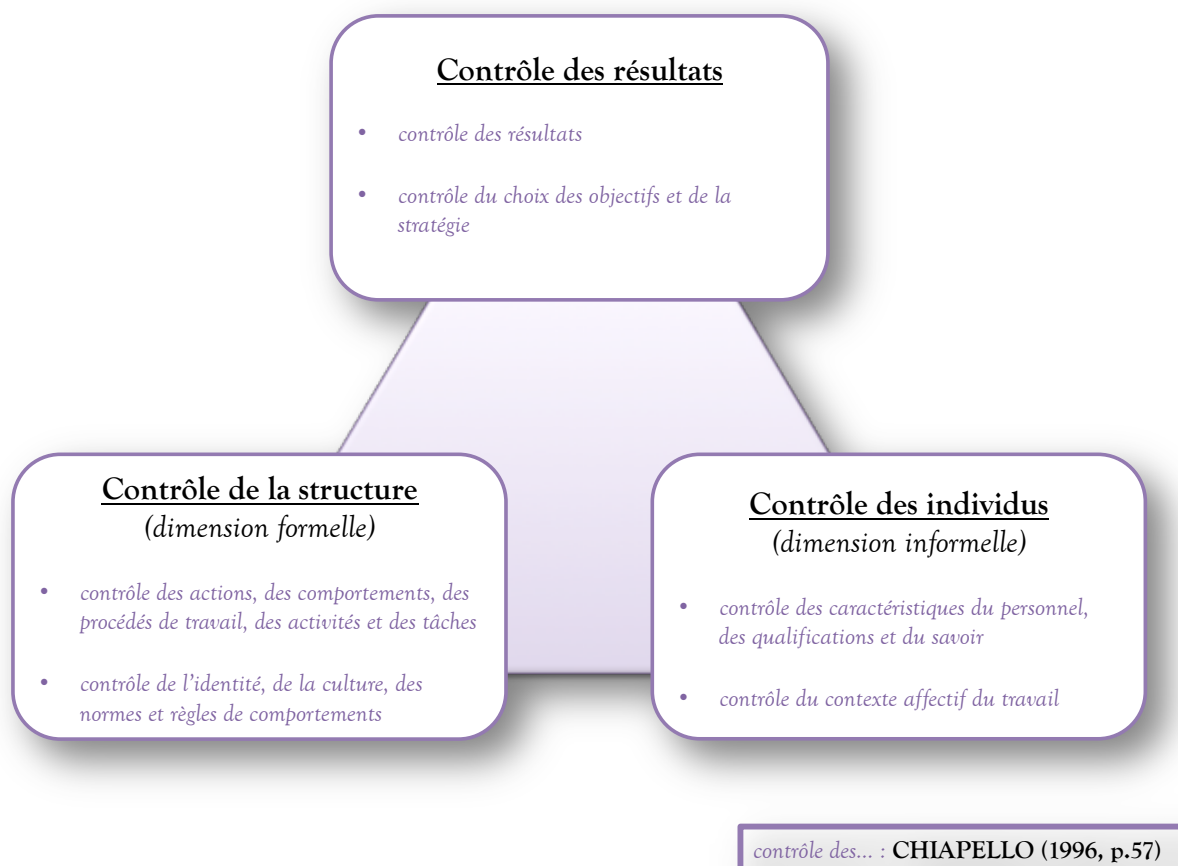
Schéma 16 - Les 6 dimensions d'analyse des modes de contrôle en organisation



Source: d'après CHIAPELLO (1996, p.55)

Dans le cadre de ce travail de recherche, et nonobstant l'importance des autres dimensions des modes de contrôle, nous nous intéressons plus particulièrement ici aux typologies portant sur l'objet du contrôle. CHIAPELLO (1996) résume alors les classifications à ce sujet par six principaux axes, que nous regroupons en trois : le contrôle des résultats, le contrôle de la structure, et le contrôle des individus (Schéma 17).

Schéma 17 - Typologie du contrôle selon son objet



Cette recherche doctorale s'est précisément appuyée sur cette typologie du contrôle selon son objet et sur la littérature associée (Tableau 4), différenciant le contrôle des résultats, celui de la structure et celui des individus. En effet, cette typologie paraît répondre de manière pertinente à celle réalisée précédemment quant aux risques, et nous permet donc, *infra*, de compléter notre modélisation du processus incrémental du PFUF.

Tableau 4 – Classifications des types et modes de contrôle en théorie des organisations

	Contrôle par les résultats	Contrôle par la structure	Contrôle par les individus	Commentaires
ANTHONY (1965, 1993)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ planification stratégique ❖ contrôle de gestion 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle des tâches 		Ces trois types de contrôles s'utilisent alors simultanément mais indépendamment, et le contrôle est principalement présent dans le contrôle de gestion et dans celui des tâches.
OUCHY (1979)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle des résultats 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle des comportements 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle clanique 	Par le contrôle clanique, OUCHY propose alors un mode de contrôle alternatif, quand les résultats ne peuvent être mesurés, ni les règles de comportement définies. Le contrôle clanique sera élargi au contrôle par la culture et au contrôle social dans des études ultérieures.
OUCHY (1980)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle par le marché 		<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle clanique 	OUCHY propose un remaniement de la typologie que nous venons d'observer, en intégrant la notion de marché, et en rassemblant le contrôle par les résultats et celui des tâches sous le contrôle bureaucratique. Enfin, le contrôle clanique s'élargit dans le d'une cohérence entre les objectifs et les valeurs des acteurs et ceux de l'organisation.
MINTZBERG (1982, 1990)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ la standardisation des résultats 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ la standardisation des procédés ❖ la standardisation des qualifications ❖ la standardisation des normes 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ l'ajustement mutuel ❖ la supervision directe 	CHIAPPELLO (1996, p.57) remarque que MINTZBERG regroupe alors manières de contrôler (ajustement mutuel et supervision directe) et objets du contrôle (les autres). Toutefois, nous associons ici les manières de contrôler au contrôle des individus.
FIOL (1991)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle de gestion par les résultats 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle par les règlements et procédures 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle par les facteurs de satisfaction ❖ contrôle par l'adhésion à des valeurs communes 	FIOL présente quatre modes de convergence des buts, ceux-ci étant apparus au cours de l'histoire des organisations et de la littérature organisationnelle.
PETITJEAN (2001)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle marchand 	<ul style="list-style-type: none"> ❖ contrôle administratif et bureaucratique ❖ contrôle social 		PETITJEAN synthétise les travaux de OUCHY, MINTZBERG et FIOL. Il propose alors un contrôle marchand, basé sur les résultats, un contrôle administratif et bureaucratique, reposant sur les comportements et les actions, et un contrôle, basé sur l'identité et la culture.

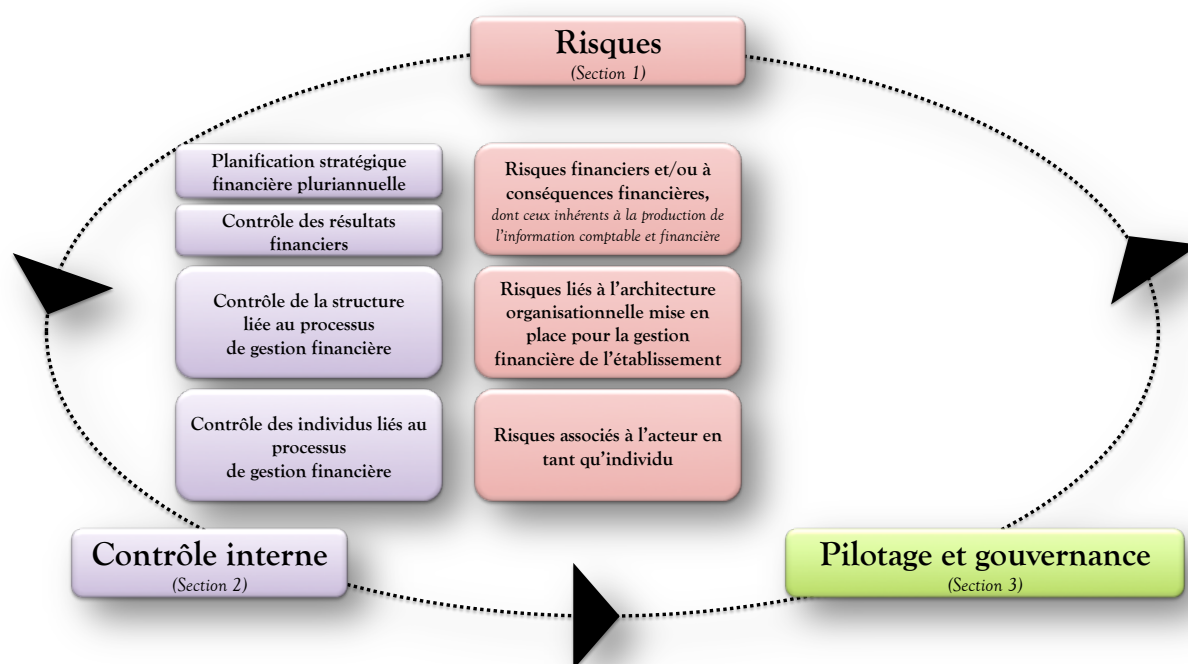
A partir de cette typologie, et à côté du contrôle des résultats, nous pouvons observer qu'apparaissent une dimension formelle du contrôle, avec le contrôle de la structure, et une dimension informelle, avec celui des individus. Le contrôle dans sa dimension formelle renvoie aux objets et mécanismes visibles du contrôle (contrôle des tâches, des règles et normes, etc.), tandis que le contrôle informel est « *beaucoup plus difficile à appréhender car moins observable. Il est souvent lié dans la littérature au contrôle social et à la gouvernance relationnelle. Il repose sur des valeurs partagées et sur une culture commune. Il est également associé à des jeux de relations interpersonnelles transverses et évolutives (notamment par la multiplication des interactions) qui permettent à chacun d'accroître sa connaissance de l'autre (e.g. des informations plus qualitatives) et son influence sur lui (GUIBERT ET DUPUY, 1997) » (NOGATCHEWSKY, 2004, p.137). Dans ce sens, HOFSTEDE (1978, 1981) propose une solution alternative au processus cybernétique de contrôle, reposant sur des informations disponibles, le processus non cybernétique ou herméneutique de contrôle. Celui-ci trouve son utilité dans des situations où l'incertitude tient un rôle majeur sur les activités (contrôle intuitif), sur la mesure des objectifs (contrôle par jugement), ou encore sur les activités, la mesure des objectifs et les objectifs eux-mêmes (contrôle politique). Dans le cas du contrôle des individus, le recours à la théorie de l'Agence et à celle des coûts de transaction s'avèrent pertinentes, et parfois même nécessaire, au bon fonctionnement de l'organisation (développées au Chapitre 3).*

Enfin, concernant plus particulièrement le PFUF, nous avons mis en évidence, dans la Section 1 de ce chapitre, que nous pouvons adopter une typologie des risques basée sur les risques inhérents à la production d'une information comptable et financière fiable et pertinente, ceux liés à l'architecture organisationnelle mise en place pour la gestion financière de l'établissement, et, enfin, ceux associés à l'acteur en tant qu'individu. La Section 2 nous a alors permis d'étudier l'intégration de la maîtrise des risques dans le concept de contrôle interne, et de proposer une synthèse des typologies existantes quant à l'objet contrôlé.

Conclusion de la Section 2

Finalement, nous observons que, comme dans toute organisation, les risques auxquels sont exposées les UF, ainsi que le contrôle interne et la planification financière pluriannuelle qu'elles vont mettre en place afin de tenter de les maîtriser, paraissent aujourd'hui primordiaux. Cette remarque est encore plus pertinente dans le contexte universitaire actuel, où de nouvelles responsabilités et compétences incombent désormais à ces établissements. Nous reprenons ici la typologie inspirée de CHIAPELLO (1996), celle-ci nous permettant de répondre aux principaux enjeux de maîtrise des risques, puisqu'elle répond en fait à la typologie des risques déterminée *supra*. Nous pouvons alors compléter le Schéma 13 sur les liens entre les concepts de risque, de contrôle interne, de gouvernance et de pilotage (Schéma 18).

Schéma 18 – Modélisation du processus incrémental du PFUF : étape 2



Après avoir étudié l'évolution des notions de risques et de contrôle, ainsi que leurs interactions, nous pouvons, enfin, établir les liaisons existantes avec les concepts de pilotage et de gouvernance.

SECTION 3 – PILOTAGE ET GOUVERNANCE : DEUX CONCEPTS INTERDEPENDANTS ET INFLUENCES PAR LA NOUVELLE PERCEPTION DES NOTIONS DE « RISQUE » ET DE « CONTROLE »

Comme nous venons de le voir, dans le but de maîtriser les risques concernant leur gestion financière, les UF vont devoir faire reposer leur organisation sur des dispositifs de contrôle interne adaptés. Toutefois, ces dispositifs vont aussi devoir être intégrés dans un processus plus global de pilotage financier, afin de déployer des outils de contrôle financier pertinents, mais également d'adapter la structure, de répartir les pouvoirs et responsabilités au sein de l'établissement, et de gérer les acteurs en tant qu'individus. Analysons alors, dans un premier temps, la notion de pilotage financier, au travers de sa définition, mais également de ses finalités, de ses fonctions et du processus qu'il peut suivre (§ I.3.1.). Puis, dans un second temps, nous remarquons que la dimension instrumentale, très souvent développée pour définir et analyser le pilotage financier d'une organisation, n'est pas suffisante et qu'il faut intégrer des problématiques de gouvernance organisationnelle afin de répondre à cette insuffisance (§ I.3.2.).

1.3.1. Le pilotage financier : définition, finalités, fonctions et processus

Essayons, tout d'abord de définir ce que nous entendons par la notion de pilotage, et notamment de celui des UF. ALOUI (2007, p.15) explique que « *toute organisation doit être pilotée, c'est-à-dire que des personnes (managers) doivent être capables de décider et de mettre en œuvre de manière efficiente et à bon escient des ressources, des moyens et des activités pour fournir des services reconnus d'intérêt pour une clientèle exigeante* ». Dans ce sens, DEMEESTERE et al. (2009, p.13) indiquent que « *le pilotage peut être défini comme une démarche de management qui s'attache à relier en permanence stratégie et action opérationnelle en s'appuyant sur 3 volets complémentaires : le déploiement de la stratégie sous forme de plans d'action [...] ; la construction et la mise à jour d'un réseau d'indicateurs de performance permettant de mesurer le résultat des actions en cohérence avec les orientations stratégiques ; le suivi et le retour d'expérience de la mise*

en œuvre de cette stratégie de ces plans d'action en s'appuyant sur un système de mesure de performances et sur un ensemble de pratiques et de méthodes d'analyses et de résolutions des problèmes d'animation et de coordination ». Or, ils observent également qu'un système de pilotage est « beaucoup plus qu'un système de prévision et de contrôle d'objectifs fixés a priori : c'est un système d'élaboration de plans d'action, faisant appel à toutes les compétences et capacités d'initiative pour construire des projets cohérents, adaptés au contexte et le suivre dans le cadre des orientations stratégiques de l'entreprise ». Ils mettent en évidence, comme nous l'avons vu *supra* pour le contrôle, que le pilotage peut répondre à deux principales logiques et finalités, même si la première ne paraît pas suffisante. Tout d'abord, l'enjeu du pilotage peut donc se limiter au suivi de la mise en place de la stratégie, à une certaine maîtrise de l'environnement et à la vérification du système (HUTEAU, 2006), dans le sens donc du contrôle diagnostic de SIMONS (1995). Dans cette optique, JACQUOT ET MILKOFF (2007, p.62) le définissent comme « la mise en œuvre des objectifs, le suivi du déroulement de l'action et les interventions correctives nécessaires ». Toutefois, une démarche d'amélioration constante du pilotage d'une organisation peut également répondre aux enjeux du contrôle interne, intégrant alors une logique de maîtrise des risques et une planification financière pluriannuelle, dans le sens de DEMEESTERE et al. (2009). Associé aux concepts de conduite, d'orientation et de direction d'une organisation en fonction des circonstances, le pilotage s'alimente donc automatiquement des signaux, radars, indicateurs, qu'ils soient internes à l'organisation, ou provenant de l'environnement extérieur. Il intègre ainsi la logique interactive développée par SIMONS (1995). Dans ce sens, DELAGARDE et RIVARD (2006) expliquent que le pilotage doit intervenir dans la définition même de la stratégie. Ce travail de recherche s'appuie sur cette dernière perspective. Dans ce cadre, ALOUI (2007, p.1) écrit que « tout acteur en charge de la spécification, de la conception, de la réalisation ou du pilotage d'un système se pose inmanquablement la question de la maîtrise du risque », question « d'autant plus cruciale et difficile à appréhender que le système est complexe ». Il relève alors les différents niveaux de pilotage (Tableau 5).

Tableau 5 – Les différents niveaux de pilotage d’après ALOUI (2007)

Niveau du pilotage	Orientation du pilotage	Objectif
Tactique	<i>Performance</i>	Agir directement sur les ressources opérantes (les acteurs, les services), tout au long du déroulement des processus
Supervision	<i>Fonctionnement</i>	Valider le mode de fonctionnement courant, à agir sur les moyens logistiques, et la coordination des ressources, pour adapter les ressources
Stratégique	<i>Stratégie</i>	Veille à évaluer la situation courante, anticiper l'évolution, et (re) configurer le déroulement des missions

Source: d’après ALOUI (2007, p.15)

Le passage du contrôle au pilotage de l’organisation se traduit par le dépassement de la simple logique de la mesure *a posteriori* des résultats. Il s’agit alors d’identifier, d’analyser et d’agir sur les facteurs de performance de l’organisation, tels que ceux énoncés par LEBAS (1995, p. 68) dans son arbre de la performance : l’investissement, les relations fournisseur et partenariats, les flux d’informations, les compétences, etc. Dans ce cadre, LORINO (1996) explique que les systèmes de contrôle reposent principalement sur deux hypothèses : celle de la simplicité et de la stabilité dans le temps. Dans cette perspective, toute norme ou activité établie paraît durable et/ou figée. Toutefois, l’intensification d’un monde incertain et la complexification des organisations rendent ces systèmes inadaptés. Dans ce sens, BURLAUD (1990, p.170-173) étudie le passage de l’entreprise à l’organisation complexe, dont les caractéristiques majeures sont l’accroissement de la taille, le caractère non répétitif d’une partie ou de la totalité des tâches, une main-d’œuvre qualifiée, une majorité de coûts liés à la main-d’œuvre et indirects, une fonction de production molle, et une multiplicité de publics et non pas une simple clientèle. Dans ce cadre, et comme nous l’avons déjà évoqué *supra*, il est remarquable que les UF représentent des organisations complexes. Or, BURLAUD (1990, p.171) précise que « ces caractéristiques font qu’une organisation complexe ne se gère pas comme une entreprise ». En effet, l’organisation doit être en capacité de

répondre rapidement aux problématiques qui se posent à elle, et voire de les anticiper, alors même qu'elles s'accroissent et s'intensifient sous l'effet d'un environnement de plus en plus instable et complexe. C'est pourquoi le passage au paradigme du pilotage semble inévitable. Pour ce, l'organisation doit passer d'un paradigme des ressources à un paradigme des activités, de l'allocation des ressources au diagnostic des causes, de séquences d'évènements discrets à la durée continue, de la décomposition hiérarchique à l'intégration en réseau. C'est ce que montre LORINO (1996, p. 34) au travers de la comparaison qu'il fait entre le paradigme du contrôle et celui du pilotage (Tableau 6), en expliquant que « *la problématique centrale, pour le pilotage, c'est bien la création de valeur* », et que « *les principes de base des théories du contrôle s'effondrent dès que l'on se penche sur la conduite d'activités productives créatrices de valeur* » (LORINO, 1996, p. 34-35). Celui-ci définit alors le pilotage comme un métacontrôle (LORINO, 1996, p. 40).

Tableau 6 - Paradigme du contrôle versus paradigme du pilotage

PARADIGME DU CONTROLE	PARADIGME DU PILOTAGE
ressources	modes opératoires et compétences
allocations, transactions	diagnostic
décisions	activités
séquences d'évènements discrets	déroulements continus
clivage plan/contrôle	changement continu
décomposition hiérarchique	intégration

Source: LORINO (1996, p. 34)

Dans cette perspective, les modes de pilotage doivent permettre d'éclairer les décideurs de l'organisation sur les causes et enjeux de leurs décisions et finalement, entraîner une adaptation permanente de la structure et des activités, qui sont à l'origine de la performance future de l'organisation.

En outre, nous pouvons observer le rapprochement qui peut être réalisé entre les concepts de pilotage et de management, notamment quand EVRARD (2004, p.7) définit le management comme « *le pilotage global de l'organisation à travers un ensemble de politiques (production, marketing, ressources humaines, finance...) cohérentes entre elles et qui convergent dans le sens du projet organisationnel et se traduisent dans la*

« culture d'entreprise » ». TAILLANDIER (2009, p.35) fait également ce constat, plus particulièrement entre le pilotage et le management stratégique, quand ce dernier est défini comme l'« ensemble des phases d'analyse, de formulation et de mise en œuvre d'une stratégie d'entreprise. Le management stratégique tient compte des dimensions économiques, techniques, sociales et politiques qui accompagnent tous les choix. Il est sensible aux implications internes et externes des décisions. Il s'attache au développement des capacités d'innovation et suscite la culture des compétences pour faciliter l'adaptabilité de l'organisation » (RIGAUD, 2005, p.430). Ce rapprochement implique une correspondance entre les fonctions associées au management d'une organisation et celles de son pilotage. McMICKLE (1978, p.222) présente ainsi les différentes fonctions du management selon 21 auteurs ayant traité ce sujet (Tableau 7).

Tableau 7 - Les différentes fonctions du management

	1	2	3	4	5
	PRÉVISION PLANIFICATION MISE EN PLACE DES OBJECTIFS	ORGANISATION ACTION COORDINATION RASSEMBLEMENT DES RESSOURCES / DES BESOINS EN PERSONNEL	COMMANDEMENT DIRECTION SUPERVISION MOTIVATION	CONTRÔLE ET MESURE	COMMUNICATION
FAYOL	X	X	X	X	
ANTHONY	X			X	
DAUTEN	X	X		X	
DAVIS	X	X		X	
DRUCKER	X	X		X	X
DURAND	X			X	
EMCH				X	
HALMANN	X	X	X	X	
HOLDEN et al.	X	X	X	X	
ISAAC	X	X		X	
KOONTZ et O'DONNELL	X	X	X	X	
LE BRETON et HENNING	X	X		X	
LEWIS	X			X	
MASSIE	X	X	X	X	
McFERLAND	X	X	X	X	
MILWARD	X	X	X	X	
NEWMAN	X	X	X	X	
RATHE	X	X		X	
REARN	X	X	X	X	
TERRY	X	X		X	
URWICK	X	X	X	X	X

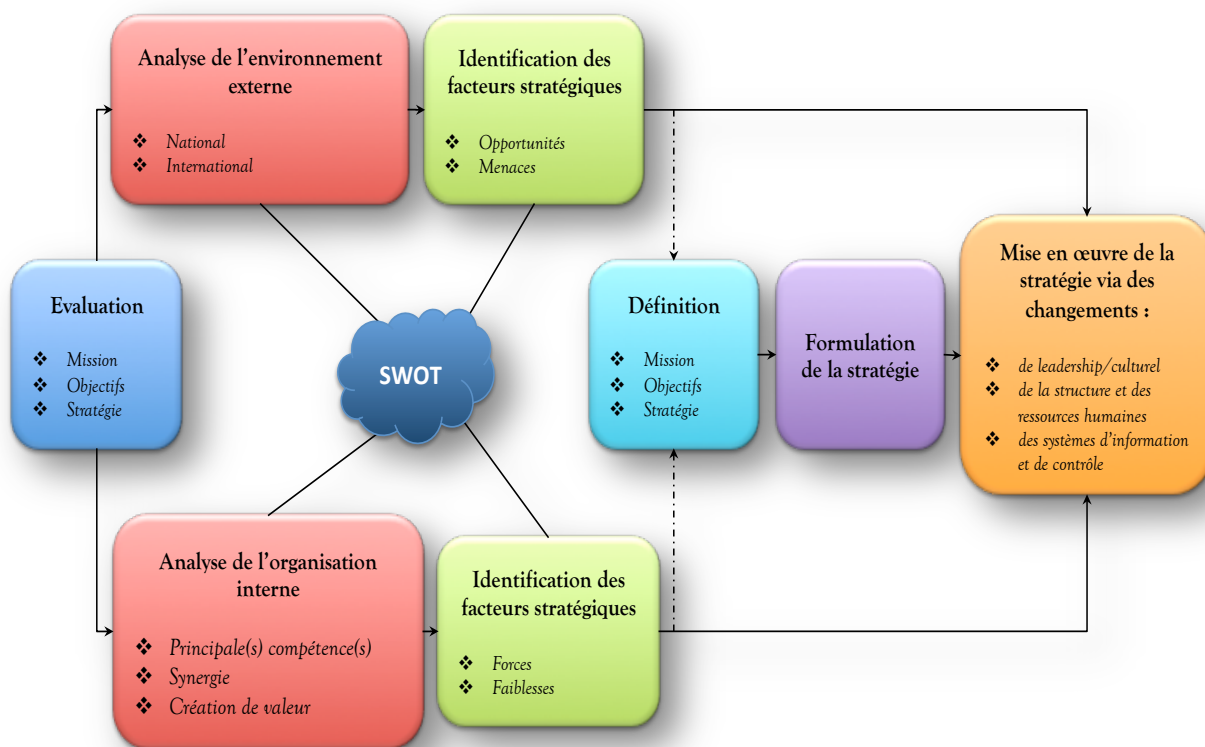
Source : d'après McMICKLE (1978, p.222)

Le tableau ci-dessus (Tableau 7) regroupe alors les fonctions du management en 5 groupes principaux : prévision, planification et mise en place des objectifs ; organisation, action, coordination, rassemblement des ressources et des besoins en personnel ; commandement, direction, supervision et motivation ; contrôle et mesure ; et, enfin, communication. Nous pouvons observer que les fonctions 1, 2 et 4 sont très représentées : la fonction 1, dans plus de 95% des cas ; la fonction 2, dans plus de 80% des cas ; la fonction 4, dans 100% des cas. Planifier, organiser et contrôler sont donc les principales fonctions traditionnellement développées dans la définition du management. La fonction 3, à savoir le commandement, la direction, la supervision et la motivation, n'est présente que dans moins de 50% des cas, et enfin, la fonction 5, à savoir la communication, dans seulement 2 cas sur 21. Ces fonctions correspondant à une première logique élémentaire de vérification, dans le sens du contrôle diagnostique de SIMONS (1995).

Plus récemment, LORINO (1991) a développé trois principales fonctions du management, à savoir mesurer et identifier les activités critiques, analyser et comprendre, et agir. BAUSSART (2005, p.7) tend vers cette approche, en présentant les étapes suivantes : savoir, comprendre, décider et agir. Les fonctions de compréhension et d'action, après avoir analysé la situation, semblent alors plus proches de la logique interactive de SIMONS (1995). Enfin, concernant plus particulièrement les UF, l'AMUE (2007) propose, elle aussi, trois étapes du pilotage. « *La première étape se décompose en trois points : fixer un cap et définir une trajectoire pour l'atteinte des objectifs retenus ; puis schématiser le processus pour atteindre ces finalités avec les différentes actions envisagées ; enfin identifier les points clefs et choisir les indicateurs. La deuxième étape consiste à construire et alimenter les tableaux de bord. La troisième étape est l'exploitation des tableaux de bord pour piloter effectivement. Nous appelons cette étape l'animation de gestion : sans animation de gestion, les tableaux de bord se confinent à une production de statistiques* ». Toutefois, FABRE (2009, p.3) précise que tout ceci suppose « *qu'il y ait un « vouloir » ; c'est à dire une volonté politique préalable de s'engager dans un tel type de démarche* ». Dans cette perspective, le processus de management stratégique peut correspondre à celui de pilotage. DAFT et MARCIC (2010, p.164) expliquent ainsi que ce processus démarre avec l'évaluation des missions, objectifs et stratégies présentement mis en place. Puis, l'organisation analyse son environnement externe et son organisation interne, en

identifiant pour chacun les facteurs stratégiques qui peuvent induire des changements. Il s'agit, en fait, dans cette seconde partie, de réaliser la matrice dite SWOT en anglais (Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats) ou MOFF en français (Menaces, Opportunités, Forces, Faiblesses). Cette analyse permet de mettre en lumière des besoins de redéfinition des missions, objectifs et de reformulation de la stratégie. La dernière étape consiste finalement à la mise en œuvre de la nouvelle stratégie. On remarque qu'il faudra s'appuyer non seulement sur une dimension instrumentale, avec les outils d'information et de contrôle, mais également sur une dimension de gouvernance collective, reposant sur la structure et les RH, et une dimension, et de gouvernance individuelle, avec le leadership et la culture de l'organisation. Ce processus est alors résumé dans le schéma suivant (Schéma 19).

Schéma 19 – Le processus de management stratégique



Source: d'après DAFT et MARCIC (2010, p.165)

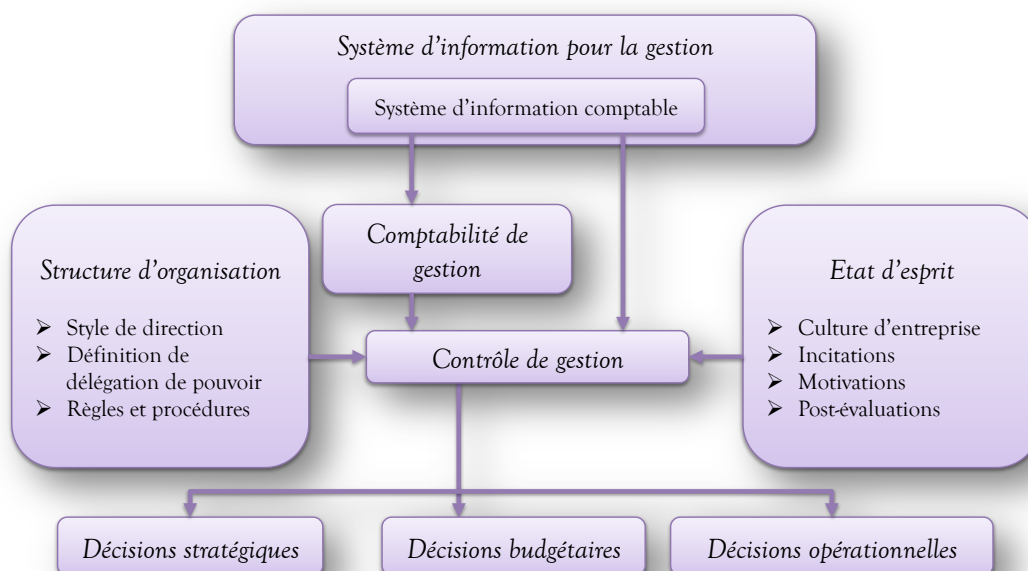
Finalement, dans le cadre de cette recherche doctorale, nous souhaitons analyser plus particulièrement le PFUF. CHARREAUX (2009, p.344) explique alors que la fonction financière au sein d'une organisation a traditionnellement « pour objet de procurer à l'entreprise les capitaux nécessaires à son fonctionnement au coût le plus faible possible et d'aider à leur meilleure allocation en sélectionnant les investissements ». Il ajoute que : « la mise en œuvre de cette fonction conduit à étendre le champ de la finance pour y inclure des tâches qu'on peut qualifier de subordonnées et d'accessoires, concernant la gestion des risques financiers (risques de solvabilité, d'illiquidité, risques pour les apporteurs de capitaux, etc.), l'évaluation de la performance financière et l'aide au pilotage pour accomplir cette performance ». En outre, le pilotage financier peut être rapproché du management financier, quand CHARREAUX (ibid.) indique que ce dernier « se préoccupe des décisions de financement et d'investissement ». Or, si nous rapprochons le concept de pilotage financier à celui de management financier, dans la même logique que pour la notion de pilotage global (vu *supra*), nous pouvons le définir comme : « une partie intégrante de la gestion globale, bien que le personnel soit particulièrement concerné par les opérations de gestion de fonds » (SHARMA, 1992, p.17). Le PFUF doit alors répondre aux mêmes caractéristiques que ceux du pilotage global d'une université, même si ses objectifs lui sont spécifiques. « L'élément central du management financier est la formulation de stratégies organisationnelles afin de déterminer l'utilisation la plus efficace des fonds disponibles à la disposition de l'organisation et l'exploration des sources les plus favorables de fonds supplémentaires dont l'organisation aura besoin dans un avenir prévisible. La question centrale de la politique financière est donc la bonne utilisation des fonds. Ce processus implique une adéquation rationnelle des avantages de l'utilisation potentielle et du coût des autres sources potentielles, de manière à atteindre les objectifs financiers généraux qu'une entreprise s'est fixée. L'art réside dans une utilisation aussi profitable que possible de ces fonds ; la planification des opérations futures, le contrôle les performances actuelles et le développement futur grâce à la comptabilité financière, la comptabilité analytique, la budgétisation, les statistiques et d'autres moyens » (SHARMA, *ibid.*). Ainsi, le PFUF doit permettre, dans une logique interactive, non seulement, la bonne mise en œuvre des objectifs stratégiques financiers, mais également, la correction de ces mêmes objectifs si nécessaire. Il intervient, dans ce sens, dans la définition de la stratégie de l'établissement et notamment quant à sa traduction financière.

1.3.2. Importance de l'analyse de la gouvernance organisationnelle au sein du PFUF

Nous venons d'observer les principales caractéristiques du PFUF. Observons maintenant quelles sont les dimensions essentielles nécessaires à sa caractérisation et à son analyse. Pour ce, notons tout d'abord que la métaphore très souvent utilisée du pilotage d'une automobile peut s'avérer dangereuse. ALOUI (2007, p.15) indique que toute organisation doit être dotée d'outils d'aide au pilotage pour pouvoir suivre son évolution. Il précise ainsi l'importance de la dimension instrumentale dans le cadre du pilotage global d'un établissement, et par conséquent dans celui du PFUF. Dans cette perspective, d'autres auteurs ont également souligné l'importance des outils, en développant souvent la métaphore entre le pilotage d'une organisation, et celui d'une voiture. SAULOU (1982), puis VOYER (1999) utilisent l'analogie du tableau de bord de l'automobile et SELMER (1998, p. IX) précise qu'« *il ne viendrait à l'idée de quiconque de conduire une voiture et encore moins de piloter un avion sans disposer des instruments de mesure et de contrôle indispensables et qui constituent le tableau de bord* ». Toutefois, cette métaphore est vivement critiquée, limitant le pilotage à une dimension strictement instrumentale, « *au détriment d'une réflexion sur l'action* » (BESSIRE et le Collectif de Recherche sur l'Immatériel (C.R.I), 2000, p.10). En effet, MORGAN (1989, P. 26) explique que « *les conceptions mécanistes de l'organisation ont des inconvénients graves. Elles peuvent, en particulier : a) donner naissance à un type d'organisation qui aura beaucoup de mal à s'adapter aux circonstances ; b) engendrer une bureaucratie bornée et rigide ; c) avoir des conséquences inattendues et indésirables, si les intérêts de ceux qui travaillent dans l'organisation ont préséance sur les objectifs que l'organisation devait permettre d'atteindre ; et d) avoir des effets déshumanisants sur les employés, surtout ceux du bas de l'échelle. Les organisations mécanistes ont beaucoup de mal à s'adapter à l'évolution des circonstances parce qu'elles sont conçues pour atteindre des buts prédéterminés ; elle ne sont pas faites pour l'innovation* ». MALO (1992, p. 937) souligne aussi que « *l'assimilation tableau de bord de l'entreprise – tableau de bord de l'avion semble finalement fort nuisible : trop chargée de connotations mécaniques, elle nous a trop fait oublier qu'en plus du pilote, il y a dans l'entreprise des passagers! Des passagers très actifs, capables de manipuler les compteurs, et même d'affecter le comportement de l'appareil...* ». Dans ce sens, nous pouvons retenir la réflexion de GUENOUN (2009, p.210) : « *le précepte selon lequel*

« on ne gère que ce que l'on mesure » (KAPLAN et NORTON 1996, p.33 ; OSBORNE et GAEBLER, 1992) doit être complété par le vieil adage anglo-saxon « Measure what you value and don't only value what you measure » et ne signifie pas pour autant que tout ce qui compte puisse être mesuré ou que « tout est mesurable même le qualitatif » (TROSA, citée in PALLEZ, 2000, p.111) mais plutôt que ce qui est le plus facilement mesurable reflète les dimensions les plus sommaires et internes de l'organisation ». Dans ce sens, COSSU et MILKOFF (1997) montrent que la notion de système d'information comptable, qui est alors associée au concept plus large du contrôle de gestion, repose sur la coexistence de trois éléments majeurs : le système d'information, soit l'outil, le style d'organisation, soit la structure organisationnelle, et l'état d'esprit, à savoir donc ce qui touche ainsi l'acteur en tant qu'individu (Schéma 20).

Schéma 20 - Relations entre le système d'information, la comptabilité de gestion et le contrôle de gestion



Source: d'après COSSU et MILKOFF (1997)

Dans ce cadre, le PFUF ne peut être seulement défini et analysé au travers de sa dimension instrumentale. Il s'agit ainsi de réaliser un pilotage financier permettant de protéger l'établissement des risques, non seulement, financiers et/ou à conséquences financières, dont ceux inhérents à la production même de l'information comptable et financière, mais également, liés à l'architecture organisationnelle mise en place pour la gestion financière de l'établissement, et

aux acteurs en tant qu'individus. En analysant les problématiques de gouvernance organisationnelle dont il fait l'objet, nous tentons alors de remédier à cet écueil.

Pouvant être définie comme : « *une forme de pilotage multi-parties prenantes qui nécessite un niveau relationnel fort et une coopération très importante entre tous les acteurs impliqués* » (DEUS, 2009, p.22), la gouvernance fait l'objet d'une littérature très vaste. PESQUEUX (2010b, p.16) explique que « *la notion de « bonne gouvernance » est particulièrement importante dans la mesure où l'épithète « bonne » change de signification selon les domaines : la « bonne » gouvernance du secteur privé est la corporate, celle du secteur public le new public management, celle des réseaux met l'accent sur les multiples niveaux avec la référence à des règles explicites et des règles implicites* ». Dans le contexte de l'enseignement supérieur, BIRNBAUM (1988, p.4), définit la gouvernance comme « *les structures et processus par lesquels les participants institutionnels interagissent, s'influencent mutuellement et communiquent avec leur environnement* », et CORSON (1960, p.12-13) ajoute qu'il s'agit d'analyser « *le processus ou l'art avec lequel les chercheurs, les étudiants, les enseignants, et les administrateurs associés ensemble dans un collège ou une université établissent et appliquent les règles et règlements qui réduisent au minimum les conflits, facilitent leur collaboration, et préservent une essentielle liberté individuelle* ». Plus particulièrement, nous proposons d'analyser, dans cette recherche doctorale, la gouvernance organisationnelle au sein du PFUF. Celle-ci, de manière générale, est définie « *comme la manière de partager le pouvoir entre toutes les parties impliquées d'une façon ou d'une autre dans une organisation ; elle vise à améliorer la performance organisationnelle et à permettre l'accomplissement des objectifs organisationnels dans les meilleures conditions possibles, notamment afin de s'assurer que les actes de l'organisation soient en accord avec la mission qu'elle s'est fixée, que les intérêts des principales parties prenantes soient préservés et que ces parties prenantes bénéficient des activités de l'organisation* » (ADAM et RIJPENS, 2011, p.19). PESQUEUX (2010, *ibid.*) développe alors les aspects de la gouvernance organisationnelle, à savoir « *la distribution des droits, des obligations et des pouvoirs qui soutiennent les organisations ; les modes de coordination qui sous-tendent ses diverses activités et qui en assurent la cohérence, les modalités de la réduction des sources de dysfonctionnement organisationnel ou d'inadaptation à l'environnement qui aboutissent à une faible performance ; l'établissement de points de référence ; la création d'outils organisationnels ; le partage de connaissance*

afin d'aider les organisations à se renouveler lorsque leur système de gouvernance pose problème, etc. ». Il est ainsi nécessaire d'accorder à la notion de pouvoir, au sein du PFUF, une importance capitale. En tant que « résultat toujours contingent de la mobilisation par les acteurs des sources d'incertitudes pertinentes qu'ils contrôlent dans une structure de jeu donné » (CROZIER et FRIEDBERG, 1977, p.30), le pouvoir donne à l'acteur qui le possède « la capacité à produire ou à modifier les résultats ou les effets organisationnels » (MINTZBERG, 1986, p.39). La prise de décision ou son absence entraîne alors une modification de l'exposition au risque de l'établissement.

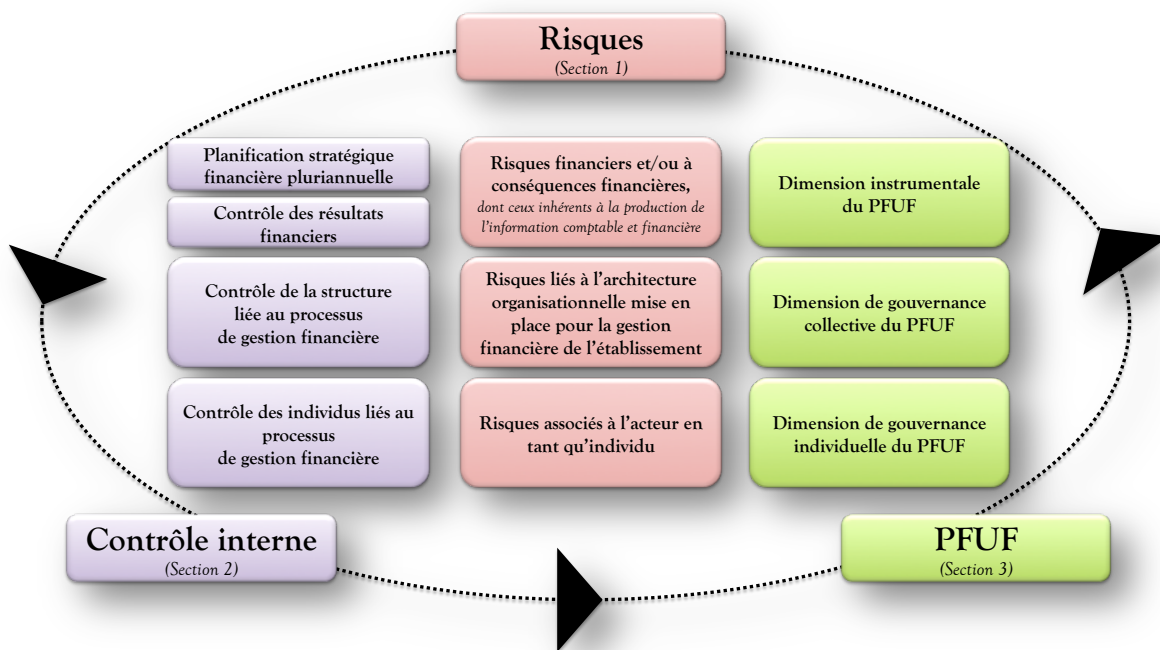
Enfinement, la caractérisation du PFUF ne peut plus se limiter à la seule dimension instrumentale, même si celle-ci est toutefois indispensable, ainsi qu'à des données strictement financières. Il en va de même pour son analyse. « *Analyse financière, suivi de trésorerie et de la dette, budgétisation... sont autant de techniques qui facilitent le pilotage financier indispensable à toute action publique* », souligne PAULIAT (2004, p.136). Le PFUF doit donc également être défini et analysé au travers des problématiques de gouvernance organisationnelle, à savoir des dimensions de gouvernance collective, ou structurelle, et de gouvernance individuelle (dans le sens de la gestion des acteurs en tant qu'individus), mises en avant par DAFT et MARCIC (2010). Concernant la dimension de gouvernance collective, ou structurelle, elle correspond aux aspects formels de la gouvernance organisationnelle, la dimension de gouvernance individuelle touchant ceux plus informels.

Conclusion de la Section 3

Dans le cadre du PFUF, nous pouvons conclure que, pour maîtriser les risques auxquels sont exposés les UF et avoir une démarche interactive quand à la stratégie mise en place, il paraît essentiel qu'un processus incrémental se crée entre l'appréciation des risques, le contrôle interne et la planification financière mise en place. En outre, comme nous venons de l'expliquer, cette démarche interactive doit aussi faire correspondre des problématiques à la fois instrumentales, de gouvernance collective, ou structurelle, et de gouvernance individuelle du pilotage financier. Ce processus incrémentale est ainsi reproduit dans le schéma suivant

(Schéma 21), qui correspond à la finalisation du Schéma 13.

Schéma 21 – Modélisation du processus incrémental du PFUF : étape 3



CONCLUSION DU CHAPITRE 1

SHARMA (1992, p.18) indique que « *les études sur les finances des universités ont été menées par des chercheurs à l'égard de certaines universités individuelles qui sont de nature restrictive et ne donnent pas une image complète* ». C'est pourquoi, cette recherche doctorale tente d'intégrer toutes les UF sur la problématique de leur pilotage financier dans un contexte de multiplication de leur responsabilités et de leurs compétences, et dominé par une mondialisation de plus en plus poussée.

Dans ce premier chapitre, nous avons pu observer, tout d'abord, dans la Section 1, qu'une démarche de maîtrise des risques était indispensable pour tout établissement universitaire français, qu'ils s'agissent des risques déjà présents avant leur passage aux RCE, ou des nouveaux risques résultant de leur récente autonomie. Nous avons ainsi dressé une typologie des risques pouvant affecter ces établissements quant à la gestion de leurs ressources financières, à savoir les risques financiers et/ou à conséquences financières, les risques liés à l'architecture organisationnelle de leur processus financier, et, enfin, ceux liés aux acteurs du processus financier en tant qu'individus.

Ensuite, la Section 2 nous a permis d'analyser les différents types de contrôle, et notamment de réaliser un classement des types de contrôle interne à mettre en place au sein du processus financier d'un établissement universitaire. Trois types de contrôle interne, ainsi qu'une nécessaire planification financière ont alors été mis en exergue.

Finalement, les UF forment un système œuvrant pour la réalisation des objectifs plus globaux de l'enseignement supérieur et de la recherche en France. Comme dans le fonctionnement de tout système, ses constituants jouent un rôle important. Le pilotage financier, en répondant aux enjeux de maîtrise des risques et de mise en place d'un contrôle interne adapté, en est un. Ainsi, un pilotage financier efficient représente un facteur clé pour le bon fonctionnement de ces établissements. Pour répondre à notre problématique principale, à savoir quel degré de cohérence existe-t-il entre le modèle organisationnel actuel du PFUF et les

évolutions contextuelles auxquelles il est confronté, nous avons défini et nous allons donc analyser le PFUF au travers des trois dimensions déclinées dans la Section 3, soit au travers des dimensions instrumentale, de gouvernance collective, ou structurelle, et de gouvernance individuelle.

Rappelons alors l'organisation de la première partie de cette thèse (Schéma 22), puis, à partir des observations de ce premier chapitre, observons plus précisément les focales des chapitres 2 et 3 (Schéma 23).

Schéma 22 – Rappel de l'organisation de la Première Partie

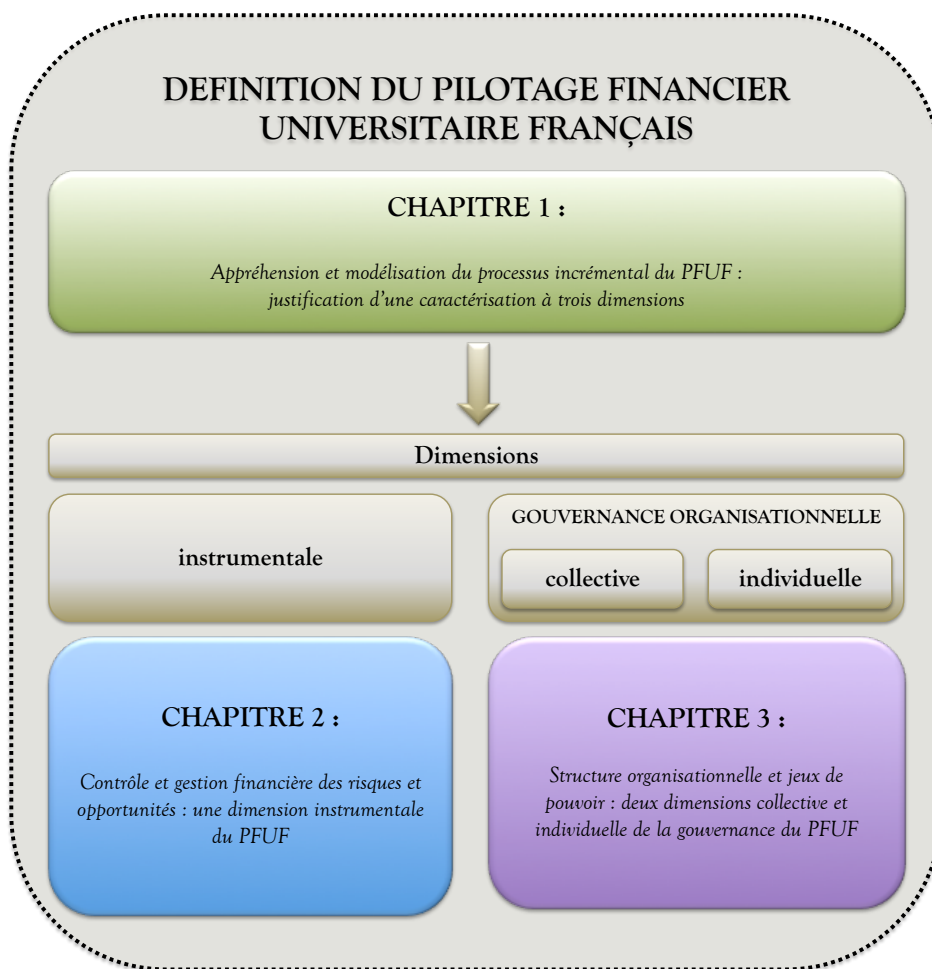
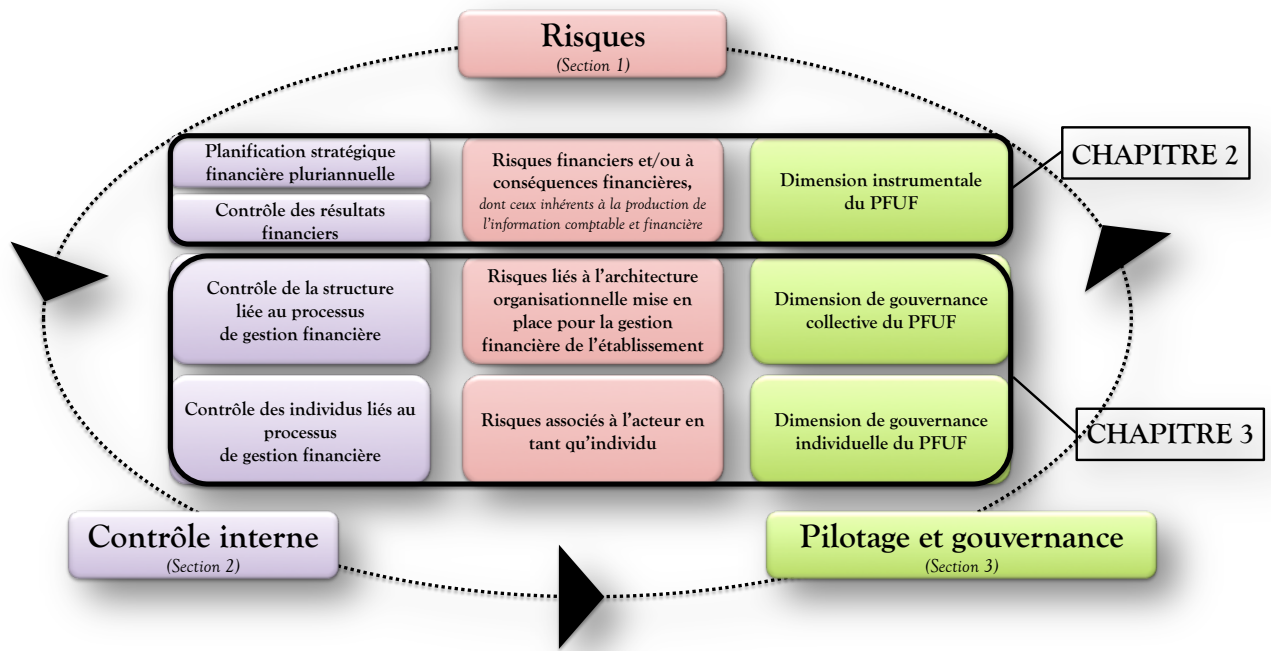


Schéma 23 - Focales des chapitres 2 et 3



CHAPITRE 2. CONTROLE ET GESTION FINANCIERE DES RISQUES ET OPPORTUNITES : UNE DIMENSION INSTRUMENTALE DU PFUF

Comme nous venons de l'expliquer, la dimension instrumentale est indispensable à la caractérisation et à l'analyse du PFUF, même si elle n'est pas suffisante. Ce deuxième chapitre y est alors consacré. Toutefois, afin de répondre aux enjeux de cette dimension, à savoir gérer des risques financiers et/ou à conséquences financières, encore faut-il avoir mis en place une planification financière pluriannuelle associée à un contrôle des résultats. Dès lors, analysons, tout d'abord, les évolutions majeures qu'ont connues les outils financiers de contrôle interne mobilisés au sein des UF avant cette étude, soit jusqu'à la mise en place de la LRU, ainsi que les nouvelles obligations qui s'imposent aux UF depuis cette loi (Section 1). Puis, observons le cadre d'analyse développé pour cette étude afin de caractériser la dimension instrumentale du PFUF : le cube du pilotage financier dans sa vision instrumentale. Ce deuxième chapitre nous permet ainsi de réaliser une première proposition de recherche, P1 (Section 2). Au final, le Chapitre 2 observe le sommaire suivant :

SECTION 1 – ÉVOLUTION DES OUTILS DE CONTROLE INTERNE MOBILISES DANS LE CADRE DU PFUF : VERS UNE VISION PLUS STRATEGIQUE ET PLURIANNUELLE

II.1.1 - Spécificités et évolution de la comptabilité publique au sein des UF

II.1.2 - Des outils de prévision financière et de contrôle budgétaire très présents

II.1.3 - Le contrôle financier : indispensable mais insuffisant au diagnostic stratégique et financier des UF

II.1.4 - Le nécessaire développement des outils financiers de contrôle stratégique des UF

Conclusion de la Section 1

SECTION 2 – PROPOSITION D'UN PREMIER CADRE D'ANALYSE : LE CUBE DU PILOTAGE FINANCIER DANS SA VISION INSTRUMENTALE

II.2.1 - Deux types de logique et objectifs

II.2.2 - Trois unités de temps

II.2.3 - Deux niveaux d'analyse

Conclusion de la Section 2

CONCLUSION DU CHAPITRE 2

SECTION 1 – ÉVOLUTION DES OUTILS DE CONTRÔLE INTERNE MOBILISÉS DANS LE CADRE DU PFUF : VERS UNE VISION PLUS STRATEGIQUE ET PLURIANNUELLE

« L'organisation est composée d'acteurs qui interviennent sur différentes missions et à différents niveaux de sa structure. Pour assurer la cohérence des actions, pour vérifier l'utilisation des ressources vers la mise en œuvre de la stratégie, [...] il est utile d'avoir le contrôle de l'organisation » (MIROIR LAIR, 2007, p.2). Dans cette première section du Chapitre 2, examinons alors les principales évolutions des différents types d'outils de contrôle interne mobilisés dans le cadre du PFUF. Ceux-ci sont présentés en adéquation avec les observations réalisés dans le Chapitre 1 quant à la dimension instrumentale de ce dernier (Schéma 24) : ceux relevant de la planification financière réalisée au sein des UF, et ceux permettant le contrôle de leurs résultats financiers.

Schéma 24- Extrait du modèle du PFUF présenté au Chapitre 1



Toutefois, il paraît essentiel, avant toute chose, de définir le cadre dans lequel ils évoluent au sein des UF : celui de la comptabilité publique française. Ceci fait donc l'objet d'un premier développement (§ II.1.1.). Après avoir constaté la coexistence de trois formes principales de comptabilité publique, soit les comptabilités budgétaire, financière et analytique, nous analysons, dans un deuxième temps, les évolutions du principal instrument de prévision financière des UF, à savoir le budget, et du contrôle budgétaire (§ II.1.2.). Puis, nous observons que la deuxième forme de contrôle, le contrôle financier, est indispensable mais insuffisant au diagnostic stratégique et financier des UF (§ II.1.3.). Enfin, nous exposons les enjeux du nécessaire développement d'une nouvelle forme de contrôle dynamique et adaptée à ces établissements : le contrôle stratégique.

II.1.1. Spécificités et évolution de la comptabilité publique au sein des UF

Dans le cadre du PFUF, les outils de gestion associés relèvent de la comptabilité publique. Selon CHAN (2004, p.660), ses principaux objectifs sont, à un niveau basique, « *de sauvegarder les deniers publics en prévenant et en détectant la corruption et les détournements* », à un niveau intermédiaire, « *de faciliter une saine gestion financière* », et, finalement, à un niveau supérieur, « *d'aider la collectivité publique à remplir ses obligations de rendre compte aux citoyens* ». Avec la mise en place de la LOLF au sein des services publics, la comptabilité publique a été profondément transformée. Le développement suivant porte alors sur les convergences et divergences de la comptabilité publique avec la comptabilité privée (§ II.1.1.a). Puis, nous étudions plus particulièrement la comptabilité publique dans le cadre des UF, en revenant sur la mise en place de la LOLF et de la LRU (§ II.1.1.b).

II.1.1.a. Convergences et divergences entre comptabilités publique et privée

MASQUELIER (1995, p.41) souligne que : « *la comptabilité publique n'est pas une simple comptabilité. C'est d'abord une administration vivante chargée d'appliquer un mécanisme juridique complexe à une réalité mouvante* ». En France, celle-ci n'a longtemps été réglementée que par l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances et le décret n°62-1587 du 29 décembre 1962. Elle donne les conditions spécifiques auxquelles se réfèrent l'État et les organismes publics, telles que les UF, pour l'adoption et l'exécution de leur budget, se distinguant notamment de la comptabilité privée, même si elle s'en inspire. NIKITIN (2000) note, en effet, l'influence de la comptabilité privée sur la comptabilité publique, au travers des techniques des marchands du XVII^{ème} siècle, ou encore des systèmes comptables des entreprises. En outre, les comptabilités publique et privée constituent toutes deux un instrument d'information et de contrôle (MATTRET, 2010). Toutefois, à la question « *la finance des entreprises publiques est-elle spécifique ?* », ALBOUY (2002, p.30) répond que « *pour l'essentiel, la réponse est positive. (...) il apparaît que la finance de l'entreprise publique est largement*

spécifique. La fracture se situe essentiellement au niveau des objectifs poursuivis et de l'impact de la structure de propriété de la firme publique sur sa gestion ». Dans ce sens, LASSEGUE (1996, p.34) explique que « *la comptabilité est utilisée dans plusieurs domaines, où les conditions de l'activité et les objectifs poursuivis sont très différents ; on ne demande donc pas partout les mêmes services à la comptabilité* ». Il ajoute que, pour le service public, « *la tenue d'une comptabilité est indispensable à une gestion honnête et efficace ; mais l'objectif n'est pas le profit et les règles de la comptabilité publique sont très particulières* ». En effet, aux objectifs de résultat, de rentabilité, ou encore de profit que présente la comptabilité privée, la comptabilité publique se distingue par des règles juridiques déterminant le rôle et la responsabilité des opérateurs financiers publics, et les modalités de contrôle et de régularité des opérations. MATTRET (2010) met alors en exergue quatre principes majeurs de la comptabilité publique, la distinguant de la comptabilité privée : le mode de désignation des dirigeants, l'exécution d'un budget dans le secteur public, l'origine fiscale des ressources du secteur public et l'absence de capital dans les organisations publiques.

Par ailleurs, BRICARD et SCHEID (2006, p.4) observent que « *bien qu'il y ait eu de multiples textes avant et après cette date, le règlement général sur la Comptabilité publique de 1962 reste le texte de référence car il est le seul traitant de tous les aspects généraux de la comptabilité publique en tant que comptabilité* ». Comme nous l'avons vu précédemment, l'un des principes majeurs de ce règlement porte sur le rôle et la responsabilité des opérateurs financiers publics. La règle essentielle de la comptabilité publique est effectivement la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable. L'ordonnateur (à savoir le président dans les UF) tient alors une comptabilité des engagements. « *Les engagements sont retracés dans des comptabilités tenues par les ordonnateurs principaux et par les ordonnateurs secondaires dans la limite des délégations qui leur ont été consenties* » (Article 98 du décret n°62-1587). Dans ce sens, le budget, de manière différente qu'en comptabilité privée, est à la fois un acte de prévision et d'autorisation. Aucune décision ne peut être prise si elle n'a pas été validée en amont par l'assemblée délibérante, à savoir le CA pour une université. L'engagement de la dépense vient réserver les crédits correspondants et l'ordonnateur ne peut engager une dépense si elle n'a pas été préalablement prévue et autorisée. Les décisions prises par l'ordonnateur sont ensuite contrôlées de manière réglementaire par le comptable, fonctionnaire qui exerce ses fonctions

sous sa propre responsabilité personnelle et pécuniaire. Ce dernier vérifie en amont, non seulement, la disponibilité des crédits, mais également, le caractère réglementaire de la dépense. Une fois la vérification effectuée, l'agent comptable d'un établissement public tel qu'une université peut exécuter la dépense, et passe alors au stade de liquidation et de paiement. Peuvent ainsi être observées quatre étapes essentielles dans la gestion de la dépense et de la recette publiques : l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement et le recouvrement. D'autres points importants du règlement de 1962, et qui diffèrent de la tenue d'une comptabilité privée, sont également à notifier. Nous pouvons, par exemple, relever, que les opérations à « enregistrer », au préalable consignées au budget, ne sont pas constituées des amortissements et provisions. En outre, la « *comptabilité d'une année comprend toutes les opérations rattachées au budget de l'année en cause jusqu'à la date de clôture de ce budget selon les règles propres à chaque organisme* » (article 55 du décret n°62-1587). BRICARD et SCHEID (2006, p.5) notent alors que, suivant le règlement général de 1962, la comptabilité publique « *convergeait déjà en partie vers la comptabilité privée puisqu'elle adoptait la partie double et un plan comptable proche du PCG (1957 à l'époque). Mais elle s'en écartait sensiblement parce qu'elle était avant tout une comptabilité des opérations budgétaires, c'est-à-dire de recettes et dépenses, donc de caisse* ».

Depuis 1962, nonobstant des différences fondamentales entre les objectifs des secteurs public et privé, la comptabilité publique française converge de plus en plus vers la comptabilité privée. Ce phénomène n'est pas spécifique à la France et est l'objet de nombreuses études, telles que celle de LÜDER ET JONES (2003), comparant l'évolution des systèmes et pratiques budgétaires et comptables publics de neuf pays européens ; ou celle de CHRISTIAENS et al. (2010) au sujet de l'adoption par les gouvernements européens de la comptabilité d'exercice propre aux « International Public Sector Accounting Standards » (IPSAS). Cet alignement de la comptabilité publique française sur la comptabilité privée repose alors sur différents facteurs. Tout d'abord, il « *se fait sous l'influence de deux éléments, la normalisation comptable internationale d'une part, la comptabilité privée française (et plus généralement les modalités de gestion « privée ») d'autre part. Les influences respectives de chacun de ces deux éléments se renforcent mutuellement, la normalisation comptable internationale tendant à se diffuser en comptabilité privée française* » (AMANS et al.,

2011, p.4). En effet, il est possible de rapprocher, par exemple, les articles 47-2 de la Constitution du 4 octobre 1958 - « *les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière* » - et 120-1 du Plan comptable général (PCG) - « *la comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture* ». Ensuite, ce rapprochement est aussi la conséquence indéniable des réformes liées au NPM. En effet, le caractère transdisciplinaire du NPM (voir Tableau 9) engage l'État à développer la performance publique, et notamment sur les aspects financiers.

Tableau 9 - Le tableau des différentes actions s'inscrivant dans le champ du NMP

FONCTION	ACTIONS
Fonction stratégique	<ul style="list-style-type: none"> • Gestion par les résultats • Mise en place d'une planification stratégique • Privatisation d'entreprises publiques, externalisation (faire-faire) • Mise en place de partenariats public/privé • Séparation des fonctions politique (conception) et administrative (mise en œuvre) • Déconcentration et/ou décentralisation • Utilisation des nouvelles technologies de l'information et de la communication en interne (l'intranet permet de décloisonner les services) • Généralisation de l'évaluation (culture de la performance) • Simplification des formalités administratives
Fonction finance	<ul style="list-style-type: none"> • Réduction des déficits • Budgétisation par programme • Plus grande transparence de la comptabilité (<i>par exemple par la mise en place d'une comptabilité analytique pour comparer les résultats aux prévisions</i>)
Fonction marketing	<ul style="list-style-type: none"> • Développement du marketing public (consultations, enquêtes, sondages, observatoires, etc.) • Utilisation des nouvelles technologies de l'information et de la communication en externe (pour une meilleure communication)
Fonction ressources humaines	<ul style="list-style-type: none"> • Réduction des effectifs • Responsabilisation et motivation des fonctionnaires (individualisation des rémunérations, primes au rendement, etc.) • Développement de la participation

Source : AMAR et BERTHIER (2007, p.4) (d'après LAUFER et BURLAUD, 1980 ; HOOD, 1991 ; POLLITT et BOUCKAERT, 2000 ; GRUENING, 2001)

Par ailleurs, en 2000, LAMBERT (2000, p.49), dans l'étude menée sur la réforme de l'ordonnance organique n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, explique que « *le contexte international et les attentes de l'opinion publique ont considérablement évolué depuis l'époque de l'élaboration de l'ordonnance organique et, plus particulièrement, au cours de la décennie écoulée. Les besoins de pilotage se sont largement développés, et la modernisation de l'État rend indispensable une évolution de sa comptabilité.* » Il indique que « *dans ce domaine, la France, a pris un retard important sur les autres pays de l'OCDE. Les experts l'évaluent parfois à une dizaine d'années* ». La comptabilité publique française doit donc profondément évoluer. Déjà, la refonte du PCG en avril 1982, permettant à la France « *de disposer d'un véritable cadre réglementaire comptable moderne* » (MANDOU, 2003, p.40), fut l'occasion d'une profonde transformation des cadres comptables, et notamment de ceux des organismes publics. Par ailleurs, il est à noter que les tentatives de réformes des modèles et techniques de comptabilité publique à travers le monde sont généralement réalisées avec pragmatisme, et seulement après des phases d'observation et d'expérimentation. En France, comme l'indique STECKEL (2010), le rapprochement de la comptabilité publique sur la comptabilité privée s'est d'abord développé au sein des communes avec l'application de l'instruction budgétaire et comptable M14, généralisée à l'ensemble des communes le 1^{er} janvier 1997. « *En s'inspirant de ces pratiques locales, l'État a [...] épousé les thèses du NPM pour réduire le coût et garantir la qualité et l'efficacité des services publics nationaux. [...] La culture de la performance publique repose dès lors, en France, sur un jeu d'influences croisées entre le national et le local* » (STECKEL, 2010, p.420).

Il faut attendre le début des années 2000 pour que l'État français effectue, pour sa propre comptabilité, « *le passage d'un système comptable basé sur la comptabilité de caisse et centré sur les autorisations budgétaires, à un système intégrant une gestion du patrimoine public et basé sur les concepts d'engagement et de rattachement des charges et des produits aux exercices auxquels ils se rapportent* » (LANDE et ROCHER, 2008). La LOLF, résultant « *d'une évolution constante depuis le règlement général de 1962* » (BRICARD et SCHEID, 2006, p.3), est alors promulguée le 1^{er} août 2001, et s'applique à toute l'administration depuis 2006. Elle représente une « *nouvelle constitution financière* » pour l'État, remplaçant l'ancien régime de l'ordonnance organique de 1959, et un levier important de réforme de la gestion publique, en

intégrant notamment le principe de performance du service public. La nouvelle comptabilité publique française est née. La LOLF précise que, désormais, « les règles applicables à la comptabilité générale de l'État ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action » (article 30 de la LOLF). Cette vaste réforme du système d'information comptable et financier de l'État revêt un caractère très innovant, notamment par l'article 27 de la LOLF : « l'État tient une comptabilité des recettes et des dépenses budgétaires et une comptabilité générale de l'ensemble de ces opérations. En outre, il met en œuvre une comptabilité destinée à analyser les coûts des différentes actions engagées dans le cadre des programmes ». LANDE (2004 ; 2009) souligne que la comptabilité publique dépasse alors une prédominance du système budgétaire en vigueur jusqu'à présent et définit les trois systèmes comptables de l'État (Tableau 10) :

Tableau 10 – Les trois systèmes comptables de l'État

Type de comptabilité	Comptabilité budgétaire	Comptabilité financière	Comptabilité de gestion
Finalité	Autorisation des engagements et des crédits de paiement	Mesure et évaluation du patrimoine des engagements	Mesure des coûts
Système comptable	Comptabilité de caisse modifiée	Comptabilité d'engagement (de type comptabilité des entreprises)	Dérivé de la comptabilité financière
Principe encadrant le système comptable	Principes budgétaires (équilibre, annualité...)	Principes en cours de définition par le comité des normes	N/A

Source : LANDE (2004, p.2 ; 2009, p.225)

Dans ce cadre, CHANTEUX et NIESSEN (2005, p.49-50) expliquent que contrairement aux entreprises de type commercial où la logique est basée sur la séquence {comptabilité générale ; comptabilité analytique ; comptabilité budgétaire}, dans le secteur public, on a d'abord implanté une comptabilité budgétaire, puis une comptabilité générale pour pallier au manque de valorisation des actifs et du patrimoine. La comptabilité analytique ne fait figure que d'évolution future dans beaucoup d'organismes publics. C'est pourquoi la séquence associée aux organisations publiques est plutôt la suivante :

{comptabilité budgétaire ; comptabilité générale ; comptabilité analytique}. Par ailleurs, CHAN (2001) montre une séparation claire entre ce qui relève du budget et ce qui touche à la comptabilité (Tableau 11) :

Tableau 11 – Comparaison Budget/Comptabilité

Dimensions	Budget	Comptabilité
Tâches principales	Allocation des ressources	Mesure financière et reporting
Perspective temporelle	Futur	Passé
Point focal de la mesure	Logique de flux	Logique de stocks
Fondement	Droit, politique, économie	Economie, finance et gestion d'entreprise

Source : CHAN (2001)

En outre, selon l'article 28 et 30 de la LOLF, même si la méthode comptable relève toujours d'une logique de caisse, elle doit passer à une logique d'engagement, qui permet de tenir compte de tous les éléments prévisionnels (AMANS, et al., 2011, p.5). De plus, le récent décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique a notamment pour objet d'adapter les règles issues du règlement général sur la comptabilité publique du 29 décembre 1962 aux évolutions du cadre de la gestion des finances publiques introduites par la LOLF. Il vise ainsi à renforcer la gouvernance des finances publiques par un champ d'application élargi et rassemble les règles budgétaires et comptables afin d'améliorer aussi bien la gestion de l'État, que celle de ses opérateurs. Il enrichit ainsi le cadre budgétaire et comptable actuel des UF, demandant la tenue d'une comptabilité budgétaire en autorisations d'engagement, en crédits de paiement et en emplois, devant permettre l'amélioration de leur pilotage. Il renforce également l'exigence de qualité des comptes publics, et conserve le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable, tout en favorisant une coopération indispensable à une gestion plus efficace. Enfin, ce décret met en exergue le rôle essentiel et l'obligation du développement de dispositifs de contrôle et d'audit internes.

Finalement, relevons que la convergence qui se développe entre comptabilités publique et privée montrent des limites. DUPUY et NARO (2009, p.14) indiquent que « l'idéologie selon laquelle les modes de gestion du public devraient s'aligner sur ceux

du privé reste largement admise comme une évidence par les politiques de toutes obédiences. Ainsi continuent à se diffuser sans coup férir les incantations appelant à la mise en place d'un « hôpital rentable », d'une « université efficiente » ou d'une « poste concurrentielle ». Au-delà de ces quelques exemples se profile clairement la tentation prochaine, pour les gestionnaires du public, de se satisfaire de la seule norme du résultat comptable maximal, et de celle de son avatar indissociable, le coût minimal. Or, la crise économique et sociale actuelle n'est-elle pas justement révélatrice d'une crise profonde de ces supposées évidences managériales ? ». AMANS et al. (2011) notent, eux aussi, des limites à cet alignement du fait des fortes spécificités que présente le secteur public (désintéressement, objectifs d'intérêts généraux, etc.), se trouvant souvent à l'opposé de celles du secteur privé (échanges commerciaux, intérêt personnel, etc.).

II.1.1.b. De la LOLF à la LRU

Dans ce vaste mouvement de réformes, les UF restent les principales responsables de la qualité de l'enseignement supérieur et de la recherche. Dès lors, dans le cadre de la LOLF, les objectifs poursuivis sont l'amélioration de la transparence de leur information budgétaire, une réflexion sur le sens de l'action publique qu'elles mènent, l'accroissement de l'efficacité de la gestion publique par la mise en œuvre du « cercle vertueux » de la liberté et de la responsabilité, et la prise en compte de la performance dans les modalités de financement des établissements (IGAENR, 2009, p.5-8). Les UF sont plus particulièrement concernées par la mission « Recherche et enseignement supérieur » de la LOLF, dont fait partie le programme 150, « Formations supérieures et recherche universitaire ». Ce programme est notamment constitué des actions n° 15, « Pilotage et support du programme », qui se rapporte aux moyens dédiés au développement « *d'outils de gestion et de pilotage* », d'« *une gestion performante des établissements, une maîtrise de la cohérence entre leurs objectifs à atteindre et l'allocation de leurs ressources* » ; et n°16, « Dotations globalisées aux établissements publics d'enseignement supérieur », correspondant, « *au souhait d'une responsabilisation des opérateurs quant à la répartition des crédits et à un souci de simplification de la chaîne de la dépense publique* » (Projet de loi de finances pour 2006). La mise en œuvre de ces actions fut ainsi expérimentée, tout d'abord, par les universités de Rennes I, d'Aix-

Marseille III, d'Orléans et par l'Institut national polytechnique de Grenoble, à partir de 2005. Les objectifs affichés étaient « *d'étudier comment ces principes s'appliquent aux établissements publics chargés de mettre en œuvre les objectifs des politiques publiques, et de repérer quelles sont les adaptations nécessaires de leurs outils de gestion et systèmes d'information* » (MARINI, 2004, p.91). L'OBSERVATOIRE BOIVIGNY (2005) explique que « *la LOLF entraîne notamment des changements importants dans l'enseignement supérieur, ou le triptyque « responsabilité, performance, transparence » de la LOLF pourrait transformer en profondeur les UF, notamment dans le domaine de la gestion* » (MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES, 2013). Par la suite, en juin 2007, l'IGAENR publie un rapport sur la mesure de la performance dans le cadre de la mise en œuvre de la LOLF au sein des établissements publics d'enseignement supérieur. Ses conclusions dressent un constat plutôt positif, avec le développement de nombreuses démarches d'amélioration et de modernisation de la gestion des établissements, dans un esprit fédérateur. Toutefois, elle conseille aux établissements, entre autres, de « *s'attacher avant tout à définir des orientations stratégiques globales et à utiliser la LOLF pour découvrir et dégager des marges de manœuvre ainsi que leurs propres leviers, indispensables au développement de leur autonomie* », de « *donner une priorité aux systèmes d'information dont la qualité conditionne l'amélioration de toutes les autres dimensions et donc poursuivre le travail sur la fiabilité et la qualité des données qui retracent l'exécution budgétaire, en natures et en destinations* », et de « *maîtriser les processus et les grands équilibres budgétaires et comptables, mettre en place des outils de projection pluriannuelle, revoir l'architecture pour éviter la dispersion avant de s'engager dans des démarches ambitieuses de comptabilité analytique et de contrôle de gestion* » (IGAENR, 2007, p.36-37). Un peu plus tôt, en juin 2006, la COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN remet les conclusions de ses travaux sur la « *Gouvernance des universités dans le contexte de la LOLF* », dans le cadre de la mission d'évaluation et de contrôle (MEC) de l'Assemblée Nationale. Sont tout d'abord présentées les conclusions des auditions des présidents des quatre établissements d'expérimentation de la LOLF, réalisées par la MEC. Ces auditions révèlent une prise de conscience et une mobilisation assez fortes, la démarche et le surcroît de travail étant considérés comme « *un investissement de long terme permettant de progresser dans la capacité de gestion comptable et financière – ou simplement de rattraper les retards, puisque certains présidents ont avoué que leur*

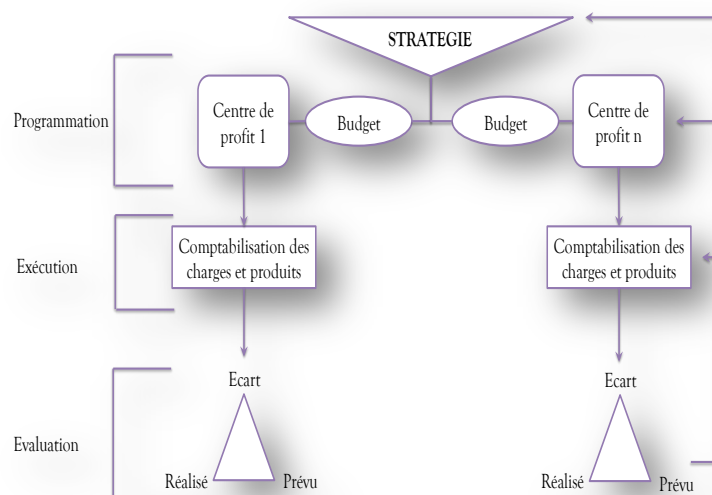
université n'appliquait pas encore le décret de 1994 » (COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN, 2006, p.22). Le rapport observe également que c'est l'occasion pour ces établissements de moderniser leurs pratiques, de réaliser un vrai calcul des coûts et de mettre en place une comptabilité analytique. Néanmoins, le problème de gestion de la masse salariale subsiste, étant en grande partie encore sous la responsabilité de l'État. Le rapport expose aussi que « *les universités ne sont pas prêtes en matière de gestion comptable et budgétaire* », que « *la comptabilité analytique est encore rudimentaire* », et que, finalement, « *l'application de la LOLF ne sera possible que lorsque les universités et le ministère auront mis en place des systèmes d'informations adaptés et compatibles entre eux* » (COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN, 2006, p.23). Concernant l'avenir de ces établissements, ce rapport encourage ainsi au renforcement de leur capacité de pilotage, en améliorant, notamment, leur gestion administrative, budgétaire, comptable et financière, et en leur donnant davantage de leviers de gestion. Il donnera naissance à la loi n°2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités (LRU), se situant dans le prolongement de la LOLF.

Dans ce sens, l'AMUE (2009, p.9) indique, qu'en effet, alors que : « *la mission de service public évolue, la gestion publique évolue, les universités devaient évoluer* ». La loi LRU est la réponse apportée à cette nécessaire modernisation, en confirmant et renforçant les principes et dispositifs de la LOLF. Ainsi, du 1^{er} janvier 2009 au 1^{er} janvier 2012, toutes les universités ont accédé, par vague successive, aux RCE. Dans ce cadre, l'IGAENR (2009) expose les démarches prioritaires à mettre en œuvre. En matière comptable et budgétaire, la loi LRU a pour vocation, tout d'abord, d'impulser une nouvelle gestion de la masse salariale. En effet, la responsabilité de gestion des dépenses de l'ensemble du personnel, incombant désormais aux UF (article 18 de la LRU), et représentant un poids prédominant dans leur budget, doit entraîner la mise en place d'un suivi spécifique et soutenu. Les établissements se doivent ainsi de maîtriser la paye de leurs agents à court, moyen et long termes, en connaissant les ressources disponibles et raisonnablement prévisibles, et l'impact financier des décisions prises en matière de gestion. En outre, les universités doivent voter un « *plafond global de leurs emplois tous financements confondus (...) décomposé en un plafond des emplois financés par l'État,*

fixé par l'État, et un plafond des emplois financé sur ressources propres, adopté par le CA » (IGAENR, 2009, p.9). Par ailleurs, il devient nécessaire pour ces établissements d'engager des démarches d'amélioration de leur chaîne de dépense et de rénovation de leurs outils comptables et budgétaires. Ce dernier point, objet de ce Chapitre 2, est essentiel dans la perspective du renforcement de la transparence et de la sincérité de l'information financière, indispensable quant à l'aide à la décision qu'elle doit apporter, ainsi que dans la nouvelle obligation que représente la certification des comptes. Dans ce cadre, concernant plus particulièrement les grands principes de comptabilité érigés par la LRU, ils relèvent notamment des articles 42 à 47. Nous pouvons alors observer une prise de conscience de l'importance d'une vision pluriannuelle de la situation financière des établissements. En effet, les ordonnateurs doivent désormais tenir une comptabilité des engagements annuels et pluriannuels (article 42 de la LRU). De plus, les programmes pluriannuels d'investissement doivent faire l'objet « d'une comptabilité particulière permettant de retracer l'état des engagements pluriannuels pris par l'établissement » (article 47 de la LRU). Les universités doivent également se doter d'une comptabilité analytique respectant les procédures et méthodes de celles proposées par le PCG (article 46 de la LRU). Enfin, la LRU autorise désormais les universités qui le souhaitent, à devenir propriétaires de leurs biens mobiliers et immobiliers. « Le processus de transfert du patrimoine aux universités constitue pour elles une nécessité et une opportunité. En effet, l'autonomie immobilière leur permettra d'inscrire la stratégie immobilière dans leur projet d'établissement et de renforcer leur identité, leur image de marque et leur attractivité » (ADNOT et DUPONT, 2010, p.74). Dans ce sens, le COMITÉ DE SUIVI DE LA LOI LRU (2012, p.23) explique que cette nouvelle responsabilité donnera aux établissements l'entière maîtrise d'un « levier essentiel de leur stratégie qu'il s'agisse de restructuration, de réhabilitation ou de construction ». Toutefois, au regard d'un patrimoine immobilier considérable et plutôt dégradé, il ajoute que « le risque existe que les difficultés rencontrées dans la gestion de l'immobilier non seulement aient de lourdes conséquences en termes financiers mais aussi éloignent les établissements des missions fondamentales qui leur sont confiées (formation, recherche, insertion professionnelle) ». En janvier 2012, seuls trois établissements ont fait la demande de dévolution de leur patrimoine : Clermont-Ferrand 1 Auvergne, Poitiers, et Toulouse 1 Capitole.

Finalement, depuis le début des années 2000, la comptabilité publique française a connu de profondes mutations, impactant notamment la gestion des établissements publics d'enseignement supérieur. BATAAC et al. (2009, p.159) notent, dans le cas des collectivités locales, qu'« en raison de l'importance de la comptabilité dans la gestion publique, les deux formes traditionnelles de contrôle interne local (régularité et conformité) sont largement associées au processus budgétaire et comptable ». Celui-ci est schématisé par ANTHONY (Schéma 26).

Schéma 26 - Le processus budgeto-comptable



Source : d'après ANTHONY (1965)

L'observation de BATAAC et al. (2009, p.159) convient également tout à fait dans le cas des UF. Or, comme nous l'avons également remarqué *supra*, la LOLF met désormais en avant trois formes de comptabilité : budgétaire, financière et de gestion. Dans cette même logique, observons ainsi, dans la suite de cette section, les outils liés, tout d'abord, au contrôle budgétaire (§ II.1.2), puis plus spécifiquement au contrôle financier (§ II.1.3), et enfin au contrôle stratégique (§ II.1.4).

II.1.2. Des outils de prévision financière et de contrôle budgétaire très présents

Les UF, comme nous l'avons vu *supra*, sont aujourd'hui confrontées à de nouvelles responsabilités, celles-ci affectant fortement leur pilotage financier et rendant indispensable une réelle logique de maîtrise et d'optimisation de leurs

ressources. Ainsi, devant désormais assurer, non seulement, la continuité de leurs activités d'enseignement et de recherche, mais également, le développement et la maintenance de leur patrimoine immobilier, le paiement des salaires de leurs agents, et bien d'autres responsabilités, les UF se doivent de réaliser une prévision financière pertinente eu égard à leur situation. Pour ce, analysons les outils de pilotage financier qu'elles utilisent. Comme nous l'avons vu *supra* (§ II.1.1.), les outils de contrôle du PFUF reposent sur différentes logiques, dont la première est la logique budgétaire, notamment associée à une des deux formes traditionnelles de comptabilité publique qu'est la comptabilité budgétaire, cadre de la décision budgétaire et de la préparation annuelle du budget (CŒURE, 2002, p.69). Cette logique se compose d'une première phase, le processus de budgétisation (§ II.1.2.a). Dans ce cadre, nous constatons que l'outil principal de budgétisation des UF, soit le budget, a évolué (§ II.1.2.b), et, qu'aujourd'hui, il devient nécessaire pour les UF de disposer d'une vision financière pluriannuelle de leurs activités (§ II.1.2.c). Enfin, nous observons la seconde phase de la logique budgétaire, à savoir celle du contrôle budgétaire (§ II.1.2.d).

II.1.2.a. Quant au processus de budgétisation

Le principal outil de prévision de l'activité d'un établissement universitaire est le budget. Pour mieux comprendre, de manière générale, son développement et ses caractéristiques, nous notons qu'il a fait l'objet de nombreuses études, tout d'abord, quant à sa définition, les étapes de son élaboration et les formats qu'il peut adopter. Puis, nous constatons qu'il fait également l'objet de vives critiques quant à son utilité et sa pertinence.

◆ Le budget, un outil multifonctionnel et multi-formats

Le budget s'est développé en France à partir des années 1930, suite à la conférence internationale de Genève (BERLAND, 1999). Selon KENNEDY ET DUGDALE (1999), le budget est devenu un outil central dans les organisations - un temps considérable étant consacré à la préparation, à la révision et au suivi des

budgets - et les routines de budgétisation paraissent plutôt claires et fiables. Le budget répond alors à différents rôles, notamment quant à la gestion interne d'une organisation et à son efficacité. BRUNS et WATERHOUSE (1975, p.180) définissent les budgets comme des plans financiers, qui représentent une base afin de diriger et d'évaluer la performance des individus ou des départements d'une organisation. Ils ajoutent que le budget d'une organisation lui permet de coordonner et de contrôler ses activités. MERCHANT (1981, p.813) définit, quant à lui, le système budgétaire comme la combinaison de flux d'information et de processus et procédures administratives qui fait habituellement partie intégrante de la planification à court terme et du système de contrôle d'une organisation. En outre, WILDAVSKY (1978, p.501) indique que le budget est supposé contribuer à la continuité (pour la planification), au changement (pour l'évaluation de la politique), à la flexibilité (pour l'économie) et apporter de la rigueur (pour la limitation des dépenses). Plus récemment, de nouvelles définitions du budget ont été développées, soulignant une démarche de poursuite d'objectifs et de performance (Encadré 9).

Encadré 9 - Définitions du budget

ARDOIN et al. (1986, p.50)	« Plan d'action valorisé en francs pour atteindre un objectif daté et quantifié ».
SIMONS (1988, p.267)	« Déclaration formelle ex ante, généralement négociée et approuvée par le management, des flux entrant et sortant de ressources attendus durant la période budgétaire. C'est ainsi un contrat explicite délimitant les attentes entre supérieur et subordonné ».
GERVAIS (1991, p.17)	« Plan à court terme chiffré, comportant affectation de ressources et assignation de responsabilités ».
LECLERE (1994, p.16-17)	« La traduction ou le chiffrage en unité monétaire de la mise en œuvre d'un programme. Le budget est un ensemble de documents prévisionnels ».

LORINO
(1997, p.274)

« Plan d'action à un an. Il doit projeter et détailler le plan opérationnel sur l'horizon proche, assurer le bouclage avec les comptes prévisionnels et créer le cadre d'un bon retour d'expérience dans le suivi de l'action (rétroactions de l'expérience sur le budget, sur le plan opérationnel et sur la vision stratégique) ».

BOUQUIN
(2010, p. 432)

« Expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général) convergent vers la réalisation des plans opérationnels ».

Par ailleurs, dans une étude sur l'évolution des réformes budgétaires aux États-Unis (et notamment concernant le système PPB (Planning-Programming-Budgeting), SCHICK (1966, p.244) souligne le caractère multifonctionnel du budget en observant que tout système budgétaire, même rudimentaire, comprend la planification, le management et les processus de contrôle. Dans le cadre de la budgétisation, la planification implique la détermination des objectifs, l'évaluation des solutions alternatives d'action, et l'autorisation de certains programmes. La préparation du budget est ainsi fortement marquée par la planification, mais ce serait une erreur de ne pas tenir compte des éléments de management et de contrôle ou des possibilités de planification au cours d'autres phases de l'exercice budgétaire. En outre, SCHICK (*ibid.*) indique que la gestion implique la programmation des objectifs approuvés pour des projets et activités spécifiques, la conception des unités d'organisation pour mener à bien les programmes approuvés, la dotation en personnel de ces unités et l'obtention des ressources nécessaires. Le processus de management est ainsi réparti sur le cycle du budget ; idéalement, il est le lien entre les objectifs et les activités de l'organisation. Le contrôle est, quant à lui, prédominant lors de l'exécution et des audits, bien que la forme des prévisions budgétaires soit souvent déjà déterminée dans une logique de contrôle. SCHICK (*ibid.*) met alors en avant les principales différences existant entre ces trois fonctions conférées au budget (Tableau 12).

Tableau 12 – Différences principales entre les trois orientations du budget

Caractéristique	CONTRÔLE	MANAGEMENT	PLANIFICATION
Compétences du personnel	Comptables	Administratives	Economiques
Sujet central de l'information	Objets	Activités	Finalités
Etape clé du budget (centrale)	Exécution	Préparation	Pre-préparation
Largeur de la mesure	Discrète	Discrète/activités	Compréhensive
Rôle du service s'occupant du budget	Fiduciaire	Efficience	Politique
Flux décisionnel	Vers le haut - agrégatif	Vers le haut - agrégatif	Vers le bas - séparé
Type de choix	Incrémentale	Incrémentale	« Teletic » <i>(l'accent est alors mis sur l'adaptation aux besoins, sur la base de changements de politique au lieu de sans cesse financer des programmes tout simplement parce qu'ils existent)</i>
Responsabilité du contrôle	Centrale	Exécutive	Exécutive
Responsabilité du management	Dispersée	Centrale	De surveillance
Responsabilité de la planification	Dispersée	Dispersée	Centrale
Classification des appropriations	Identique	Identique	Différent
Lien appropriations	Direct	Direct	

Source : d'après SCHICK (1966, p.258)

Le processus budgétaire permet ainsi à toute organisation le mettant en place de prévoir et planifier ses activités de manière chiffrée, mais également d'évaluer les résultats, de motiver et d'orienter les futurs objectifs stratégiques. KENNEDY ET DUGDALE (1999) relèvent eux aussi six fonctions majeures du budget, à savoir un système d'autorisation, un moyen de prévoir et de planifier, une voie de communication et de coordination, un dispositif de motivation, un moyen d'évaluation et de contrôle, et une source d'information pour la prise de décision. Ils identifient alors les différentes étapes du processus budgétaire (Encadré 10).

Encadré 10 – Les 7 premières étapes du processus budgétaire

Etape 1 - Établir la mission de l'entreprise et ses objectifs.

Etape 2 - Définir des hypothèses concernant l'environnement ; donc déterminer le facteur limitant - habituellement des ventes.

Etape 3 - Établir le budget selon le facteur limitant.

Etape 4 - Établir d'autres budgets, en coordination avec le facteur limitant et les objectifs de l'entreprise.

Etape 5 - Consolider tous les budgets pour produire le budget global.

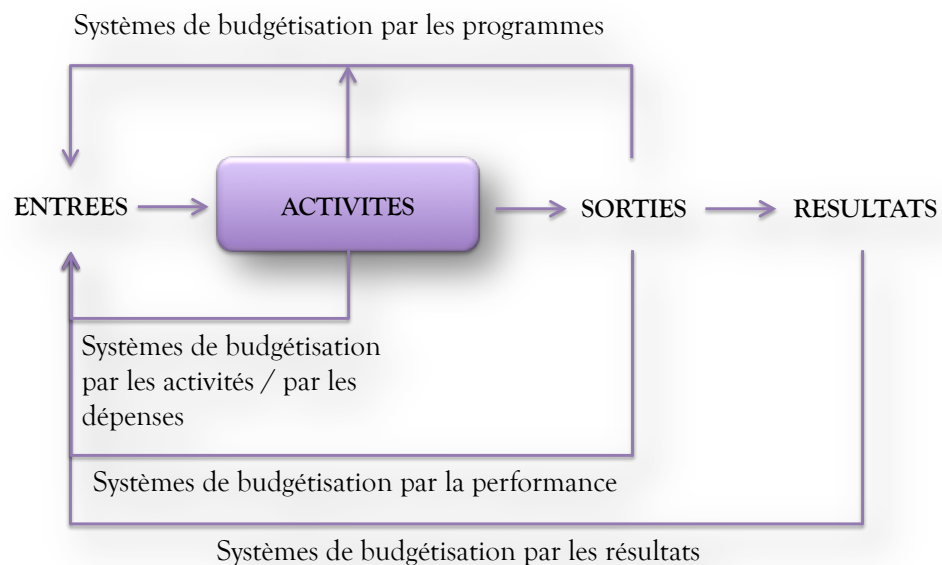
Etape 6 - Examiner le budget principal à la lumière des objectifs de l'entreprise.

Etape 7 - Accepter le budget principal ou, si le budget global ne répond pas aux objectifs de l'entreprise, revenir à l'étape 2 et répéter le processus jusqu'à ce que le budget global soit acceptable.

Source: d'après KENNEDY ET DUGDALE (1999)

Par ailleurs, les documents budgétaires peuvent revêtir différents formats, reposant sur les différents objets de dépenses engagés. La littérature en sciences de gestion en distingue quatre principaux. Ces différents formats sont représentés dans le schéma suivant (Schéma 27).

Schéma 27 - Les différents formats de documents budgétaires



Source: d'après MARTIN (2002, p.248)

Le budget représente ainsi un outil multifonctionnel et multi-formats, qui s'adapte à bon nombre de structures. Toutefois, « le budget, dans sa conception traditionnelle d'outil annuel de planification et d'allocation de ressources, a fait l'objet de critiques multiples et parfois virulentes » (BESCOS et al., 2004, p.166).

◆ Critiques générales formulées à l'égard du budget

Même si le processus de budgétisation s'est généralisé dans les entreprises, celui-ci est aujourd'hui très controversé, tant par le monde de la recherche, que par celui de l'entreprise. Il entraîne parfois des commentaires très négatifs à son égard, tels que les propos de John Francis WELCH, l'un des plus emblématiques dirigeants américains de la fin du XX^{ème} siècle, et ancien président du groupe américain General Electric de 1981 à 2001 : « *le budget est le fléau des entreprises américaines. Il ne devrait jamais avoir existé. Faire un budget est un exercice de minimisation. Vous essayez toujours d'obtenir le plus bas sur les gens, car tout le monde est en négociation pour obtenir un nombre inférieur* » (LOEB, 1995).

Dans ce cadre, de nombreux auteurs relèvent les faiblesses liés au budget (ANDERSEN, 2002 ; JENSEN, 2001 ; NEELY et al., 2001 ; BANHAM, 2000 ; PRENDERGAST, 2000 ; ZECRI, 2000 ; BESCOS et al., 2004 ; JORDAN, 1998 ; DOBLIN et BAYON, 1994). Les principales critiques à l'égard du budget concernent sa lourdeur et son formalisme excessif, son utilité et sa qualité, les impacts négatifs qu'il produit. Ces critiques ont notamment engendré une réelle réflexion de la part du CAM-I, et en particulier de HOPE et FRASER (2003), qui mettent en place un groupe de travail au niveau international : Beyond Budget Round Table (BBRT). L'idée d'abandonner le budget comme outil de gestion émerge alors, et certaines entreprises auraient d'ores et déjà choisi de l'abandonner, du moins dans sa forme traditionnelle (BERLAND et PINÇON, 2002). BERLAND (2004, p.40) résume alors les dix principales critiques que le CAM-I (1999) adresse au budget (Tableau 13) :

Tableau 13 – Les dix principales critiques concernant les budgets selon le Cam-i

THÈMES	PRÉCONISATIONS	CRITIQUES
Les objectifs	Battre la concurrence, pas le budget	Le budget n'est qu'un référentiel interne.
La stratégie	Développer continuellement la stratégie, pas annuellement.	La stratégie ne se fait pas une fois par an.
L'amélioration	Changer radicalement, pas par étapes.	Le budget renforce le conformisme.
Les ressources	Gérer les ressources à long terme, ne pas les allouer.	Le budget est souvent construit sans lien avec la stratégie.
La coordination	Gérer les causes et les effets, pas les budgets.	Le budget donne lieu à des négociations stériles.
Les coûts	Gérer la valeur, pas les coûts.	Le budget est un exercice de minimisation des charges.
Les prévisions	Créer le futur, ne pas chercher à rester dans les rails.	Le budget est souvent la reprise des chiffres de l'année passée.
Le contrôle	Utiliser quelques indicateurs et pas une somme de données.	Le budget est trop complexe et uniquement financier.
Les récompenses	Encourager le travail d'équipe, pas l'individualisme.	Le budget encourage les comportements égoïstes et la constitution de matelas budgétaires.
La délégation	Donner des responsabilités et de la liberté aux managers.	Le budget enferme les managers dans des contraintes trop fortes.

Source: d'après BERLAND (2004, p.40)

Toutefois, BERLAND (2004), lors d'une étude menée auprès de sept entreprises appartenant à des secteurs différents, conclut que les principales critiques concernant le budget « sont à analyser sous le double prisme de ses fonctions et de la manière dont il est utilisé par les managers » (BERLAND, 2004, p.56). Il remarque, en outre, que, d'une part, le budget semble présenter des difficultés et des effets pervers lors de l'évaluation et de la coordination des services, mais beaucoup moins lorsqu'il est utilisé comme outil de prévision-planification. D'autre part, son étude montre que « les entreprises n'ayant pas de critiques à formuler à l'encontre des budgets ou ayant essayé de répondre à ces critiques semblent toutes avoir, de fait, établi une distinction contrôle interactif/contrôle diagnostic », au sens de SIMONS.

Dans cette même logique, GERVAIS et THENET (1998, p.85) concluent leur analyse de la planification financière dans un contexte turbulent par la réflexion suivante : « la planification et la gestion budgétaire restent des outils indispensables au bon fonctionnement des organisations, à condition de ne pas en faire des stéréotypes mais des instruments en phase avec le contexte du moment. En période d'instabilité, leur finalité est moins d'allouer les ressources pour optimiser le fonctionnement de l'entreprise par

rapport à un plan prédéfini, que de retrouver du sens à la situation, en observant, en analysant, en expérimentant et en donnant aux décideurs la possibilité de se réorienter rapidement en cas d'erreur ».

Ces dernières conclusions permettent de modérer les critiques déclinées *supra*, et de mettre en avant que le budget semble rester un bon outil de prévision et de planification, mais qu'il faut être vigilant quant à l'organisation et à l'utilisation en émanant. Les dernières réformes le concernant au niveau du secteur public, et notamment des UF, semblent ainsi essayer de le rendre plus adapté eu égard au contexte actuel.

II.1.2.b. Évolution du budget des UF

Après avoir analysé les différentes contributions existant dans la littérature quant à la pertinence du budget en tant qu'outil de prévision et de planification, observons maintenant, tout d'abord, l'importance de l'évolution de l'outil budgétaire au sein des UF, puis les principes qui le régissent désormais.

◆ De l'importance de l'évolution du budget au sein des UF

En mars 1985, suite à la demande de François MITTERRAND, alors Président de la République Française, le Collège de France soumet des propositions visant l'enseignement en France. Le rapport en découlant, remis par BOURDIEU, met en avant la nécessité d'une réelle maîtrise d'un budget global. *« Parmi les conditions nécessaires pour assurer aux établissements d'enseignement supérieur l'autonomie, la spécificité et la responsabilité qui définissent une véritable Université réunissant l'enseignement fondamental et l'enseignement professionnel, et dotée des ressources diversifiées correspondant à ces fonctions diverses, la plus importante est sans doute la maîtrise d'un budget global qui pourrait être assuré par une pluralité de sources de financement : subventions de l'État, des régions, des municipalités, de fondations privées, contrats avec l'État ou les entreprises publiques ou privées et peut-être participation financière des étudiants ou des anciens élèves. Des établissements d'enseignement supérieur*

et de recherche à financement privé ou semi-public pourraient ainsi coexister avec des établissements à financement exclusivement public. L'autonomie devrait être aussi entière en matière de création d'enseignements, de collations des grades et de régulation des flux d'étudiants, l'État se devant de soutenir des enseignements économiquement non rentables mais culturellement importants » (BOURDIEU, 1985).

Dès lors, présentant un caractère multifonctionnel et des formats multiples lui permettant de s'adapter au besoin de l'organisation (vu *supra*), le budget a fait l'objet de multiples réformes au sein du secteur public afin de répondre notamment aux enjeux d'efficience et d'efficacité de ce dernier. Avant les décrets de 2008, les UF étaient alors soumises au régime budgétaire défini par le décret n°94-39 du 14 janvier 1994. Selon ce dernier, le budget doit représenter « *l'acte par lequel sont prévus et autorisés le montant et l'affectation des recettes et des dépenses de l'exercice pour l'ensemble de l'établissement* » (article 2 du décret n°94-39 du 14 janvier 1994). Il intègre le budget de toutes les composantes et services communs de l'établissement, le budget des services d'activités industrielles et commerciales (SAIC) étant annexe. Le budget agrégé présente donc l'ensemble des budgets, et nous pouvons constater que le niveau local joue, finalement, un rôle important dans sa constitution. En outre, il correspond à l'année civile, et certains crédits peuvent être reportés sur l'exercice budgétaire suivant.

Le 27 septembre 2000, est alors signée la Convention de partenariat entre l'État et les EPSCP. Elle met en avant l'un des principaux objectifs de la modernisation de la gestion financière de ces établissements, à savoir la mise en place de cadres budgétaires lisibles et transparents, et notamment la clarification de la présentation du budget. Il est à noter que « *les cadres budgétaires antérieurs ne donnaient pas satisfaction parce qu'ils mélangeaient fondamentalement deux approches : une approche par nature de dépenses et une approche par fonction, ce qui contribuait à multiplier les rigidités et à rendre les documents assez peu lisibles et compréhensibles* » (NOUVEL, 2000, p.2).

Dans la même perspective, l'application de la LOLF le 1^{er} janvier 2006, introduisant une gestion plus moderne et stratégique de l'État et de ses opérateurs, a entraîné une profonde mutation de la comptabilité budgétaire, le budget

devenant alors un outil de pilotage financier orienté vers les résultats. Dans le contexte actuel, marqué par la crise et les difficultés que connaissent les finances publiques, la modernisation des pratiques et du contrôle budgétaires doit conduire à l'élaboration d'un budget plus réduit et pertinent. Concernant plus spécifiquement les UF, les décrets n°2008-618 et n°2008-619 du 27 juin 2008 sont venus modifier le décret de 1994, le premier étant applicable aux EPSCP accédant aux RCE, et le second aux autres établissements. Ils impliquent ainsi une modernisation de la gestion des UF, et leur mise en conformité eu égard aux dispositions de la LRU de 2007. Désormais, les UF doivent présenter un budget par nature et un de gestion, ou par destination.

Nous venons d'observer les évolutions qu'a connu le budget des UF. Étudions maintenant l'évolution des différents principes régissant le budget.

◆ Quant au développement des principes budgétaires

Finalement, le décret n° 2008-618 du 27 juin 2008 relatif au budget et au régime financier des EPSCP donne également au budget des principes majeurs que les UF se doivent de respecter quant à l'établissement et au suivi de leur budget. Parmi ces principes, nous retrouvons classiquement les principes d'unité (il n'existe qu'un seul budget pour une année), d'annualité (le budget est valable du 1er janvier au 31 décembre de la même année, coïncidant avec l'exercice comptable), de spécialité (les autorisations de dépenses sont accordées par nature, selon les trois grandes masses qui composent le budget principal, à savoir celle de fonctionnement hors masse salariale, celle de la masse salariale, et celle d'investissement) et d'universalité (le budget comprend la totalité des produits et des charges, sans compensation entre les recettes et les dépenses).

Mais penchons-nous plus spécifiquement sur les principes d'équilibre, de sincérité et de soutenabilité budgétaire, qui viennent s'ajouter à ceux que nous venons de présenter. Tout d'abord, déjà prévu par le décret de 1994, le principe d'équilibre budgétaire est confirmé dans le décret n°2008-619 du 27 juin 2008. Il exige que « *le budget soit construit de manière à équilibrer les recettes et les dépenses* » (MERCIER, 2002, p.191). Le principe d'équilibre budgétaire se caractérise alors

par l'atteinte d'un équilibre réel du budget principal, du budget annexe et de chaque état prévisionnel des recettes et des dépenses. Cet équilibre se fait, également, par section. En effet il doit à la fois intervenir au niveau du compte de résultat prévisionnel, et du tableau de financement abrégé prévisionnel. Toutefois, les budgets des composantes ne sont pas soumis à l'exigence d'équilibre.

Par ailleurs, l'article 9 de la LRU, confirmant l'article 32 de la LOLF, prévoit que « *les recettes et les dépenses sont évaluées de façon sincère et soutenable* » (article 9 de la LRU). Nous pouvons alors observer l'apparition des principes de sincérité et de soutenabilité budgétaire. Concernant premièrement celui de sincérité budgétaire, il se situe dans une logique élémentaire d'assurance et de surveillance qui s'évalue, tout d'abord, grâce à diverses conditions, se caractérise ensuite par des éléments de gage et implique finalement l'exhaustivité, la cohérence et l'exactitude. Toutefois, plusieurs auteurs s'interrogent, à juste titre, sur la compatibilité de ce principe et du caractère prévisionnel du budget, ce dernier revêtant, en comptabilité publique, un caractère obligatoire, et non seulement un outil de pilotage à court et moyen terme, comme dans le cas des entreprises privées (CALVI-REVEYRON, 2010 ; GUIGUE, 2010 ; SAÏDJ, 2010). En effet, reposant sur les informations disponibles et les prévisions pouvant raisonnablement en découler, le budget ne doit normalement présenter ni de sous-estimation des dépenses, en particulier de celles obligatoires, ni de surestimation des recettes, comme pour le montant des ressources propres. CALVI-REVEYRON (2010, p.122) conclut qu'un budget, malgré sa nature prévisionnelle, peut être soit complètement sincère, dès lors que nous lions ce principe « *à la bonne foi des artisans du budget* », soit relativement si nous concevons la sincérité comme « *état qui colle à la réalité* ».

Ensuite, concernant le principe de soutenabilité budgétaire, celui-ci est défini par MORDACQ (2012, p.23), comme la capacité « *à rester solvable, c'est à dire à conserver des marges de manœuvre budgétaires suffisantes pour honorer ses engagements futurs* ». Dans le cas particulier des UF, ces dernières ne maîtrisent, toutefois, que très peu d'éléments quant aux évolutions économiques à venir, du fait, notamment, que leurs ressources prennent principalement la forme de subventions, elles-mêmes dépendant fortement de la situation financière de leur émetteur. Par contre, les UF ont le pouvoir de décider de leurs principaux axes

stratégiques, qui les engagent ainsi à moyen et long termes.

De tous les principes budgétaires que nous venons d'observer, le dernier est le caractère soutenable, devenu obligatoire, qui entraîne le nécessaire développement d'une planification et d'un suivi pluriannuel des engagements pris.

II.1.2.c. Vers une vision pluriannuelle de la prévision financière des UF

Nous venons d'observer qu'au principe traditionnel d'annualité du budget des UF, vient désormais s'ajouter l'obligation du caractère soutenable de celui-ci, et donc des conséquences financières futures des décisions prises par les équipes dirigeantes de ces établissements. Dès lors, et comme nous l'avons déjà observé *supra*, le principe d'annualité trouve, ici, ses limites. En effet, face au contexte actuel, marqué par la dégradation des finances publiques, celui-ci ne peut permettre la mise en évidence des bonnes marges de manœuvre. A ce sujet, le CONSEIL D'ANALYSE ÉCONOMIQUE (CAE) remarque que « *dans un cadre annuel, les décisions prises pour accroître les marges de manœuvre peuvent être de faible portée (réduction limitée ou ponctuelle de dépenses), artificielles (diminution superficielle de dépenses, avec transfert de la charge sur un autre acteur public), voire dangereuses (remise en cause d'interventions entraînant un effet boomerang, par exemple une baisse de dépenses d'entretien qui se traduit à terme par un surcoût en investissement)* » (ARKWRIGHT et al., 2007, p.153).

Comme le souligne CLICHE (2009, p.293), lors d'une étude sur les pratiques budgétaires québécoises, « *ni l'encadrement de la procédure budgétaire, ni les systèmes de gestion de plus en plus tournés vers l'amélioration de l'efficacité n'ont empêché la dégradation des finances publiques au cours des dernières décennies. (...) A court terme, il faut restaurer la capacité d'action des gouvernements et, à long terme, il faut assurer la viabilité des finances publiques* ». CLICHE présente ainsi la pluriannualité comme une nouvelle perspective de la gestion budgétaire de l'État et de ses opérateurs. FLIZOT (2008, p.420) renforce ce point de vue, en expliquant que « *sous le poids des contraintes financières pesant sur les États, la recherche d'une performance accrue de la dépense publique et la mise en place de budgets orientés sur les résultats nécessitent*

également la définition d'un cadre de gestion pluriannuel donnant au gestionnaire une visibilité à moyen terme ». En 2006, sur la mise en œuvre de la LOLF, LAMBERT et MIGAUD (2006) expliquent alors l'importance d' « aller au bout de la logique », en ancrant la pluriannualité dans le processus budgétaire, celle-ci devenant un instrument de responsabilité budgétaire.

Par ailleurs, CLICHE (2009, p.295) explique que « le passage de l'annualité budgétaire à la pluriannualité peut prendre plusieurs formes qui correspondent dans certains cas à autant d'étapes ». En effet, selon lui, ce passage peut se traduire par le développement soit d'un cadre budgétaire pluriannuel, soit d'un budget pluriannuel. La première proposition correspond au choix, pour le moment affiché, de la gestion budgétaire universitaire française. En effet, au-delà des documents prévisionnels annuels annexés au budget, tels que le Plan Annuel de Performance (PAP), de nouveaux documents pluriannuels sont apparus et devenus obligatoires dans le cadre de la présentation du budget. Il s'agit du Plan Pluriannuel d'Investissement (PPI), ou encore des informations sur les restes à réaliser sur contrats de recherche. Les projections à moyen et long termes élaborées devraient permettre une plus grande discipline budgétaire et « constituent en quelque sorte un système d'alerte avancé qui met en évidence certaines tendances favorables ou défavorables » (CLICHE, 2009, p.295), soit un instrument de gestion des risques. Toutefois, ces prévisions sont encore trop limitées eu égard à l'ensemble des activités d'une UF. En outre, dans le cadre spécifique de cette étude sur le PFUF, nous revenons alors *infra* (Chapitre 6) sur le nécessaire développement d'une prévision pluriannuelle au sein des UF.

Cependant, le processus de budgétisation au sein d'une UF, qu'il soit annuel ou pluriannuel, ne peut être réalisé sans l'existence de la seconde phase de la comptabilité budgétaire, à savoir l'étape de suivi et de contrôle du budget, ainsi que la connaissance des résultats réels.

II.1.2.d. La comptabilité budgétaire : quant au suivi et au contrôle du budget

Nous venons d'étudier la première étape de la comptabilité budgétaire, à savoir la phase de budgétisation. Observons maintenant, d'une part, quels sont les rôles et finalités accordés à la deuxième étape, soit au contrôle budgétaire et, d'autre part, quelles logiques celui-ci peut suivre.

◆ Rôles et finalités du contrôle budgétaire

WATHELET (2003,p.75) explique qu' « *en finances publiques, la comptabilité budgétaire, qui retrace les opérations budgétaires, est première car l'appréciation des gestions par les assemblées délibérantes et les citoyens ne porte pas sur le résultat financier qui n'a guère de sens au regard de produits qui proviennent essentiellement de l'impôt. Elle porte sur l'utilité collective et la qualité des réalisations et des services décidés et budgétés par les représentants des citoyens et financés par la contribution publique* ». En outre, comme nous l'avons vu *supra*, et contrairement aux comptabilités financière et de gestion, la comptabilité budgétaire présente un processus de budgétisation, qui ne se base pas sur l'enregistrement des opérations *a posteriori* mais sur l'établissement du budget prévisionnel, ce dernier devenant ainsi la traduction financière des objectifs de l'établissement et des moyens associés pour une période donnée. Toutefois, cette démarche ne représente qu'une étape de la comptabilité budgétaire. C'est ce que montre BERLAND (1999), en relevant les différents rôles accordés au contrôle budgétaire en science de gestion (Tableau 14).

Tableau 14 - Les rôles du contrôle budgétaire

Etudes	Rôles du contrôle budgétaire
BAUDET (1941)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ la prévision et l'établissement du programme d'activité, ❖ l'observation continue des événements capables de modifier les prévisions, ❖ la recherche des causes d'écart et la fixation des responsabilités, ❖ la coordination entre les différents services, ❖ le contrôle comptable des coûts de revient standards.
HOFSTEDE (1967)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ autorisation de dépenses ❖ planification ❖ prévision ❖ mesure des résultats
HOPWOOD (1974)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ coordination ❖ délégation d'autorité ❖ planification ❖ motivation
BARRETT et FRASER (1977)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ planifier ❖ coordonner ❖ motiver ❖ éduquer ❖ évaluer
OTLEY (1977)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ les budgets sont des objectifs, ils servent d'instruments de motivation, ❖ les budgets sont des prévisions, ❖ ils sont un moyen de communiquer, ❖ les budgets sont des standards pour évaluer la performance, ❖ ils sont un moyen d'augmenter la satisfaction au travail grâce à la participation
SAMUELSON (1986)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ planification ❖ coordination ❖ contrôle des résultats ❖ détermination des objectifs financiers ❖ comparaison des performances ❖ motiver financièrement ❖ aider à la décision ❖ habituer à penser avec une logique financière ❖ rituel ❖ habitude
LYNE (1988)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ les budgets servent à faire des prévisions plus qu'à motiver, ❖ ils servent à contrôler et à expliquer les écarts, ❖ ils n'exercent pas de pression sur les salariés, ❖ le degré de participation n'est pas grand, ❖ en dernier ressort, ils sont un instrument de motivation.
BUNCE et al. (1995)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ prévision financière ❖ permet le contrôle des coûts d'exploitation et d'investissement ❖ gestion des flux de trésorerie ❖ fixation des objectifs pour l'entreprise mais aussi à titre personnel ❖ planification des moyens et affectation des ressources ❖ évaluation des performances ❖ outil de communication qui accroît la visibilité ❖ établissement des prix de cession ❖ utile pour la détermination des coûts standards
BOUQUIN (1997)	<ul style="list-style-type: none"> ❖ instrument de coordination et de communication ❖ outil essentiel de gestion prévisionnelle ❖ outil de délégation et de motivation

Une fois le budget finalisé, son suivi et son contrôle sont ainsi indispensables quant à l'analyse de la pertinence des prévisions réalisées. QUAIL (1997, p.618) indique que « si une entreprise a un budget, cela ne signifie pas nécessairement qu'un système de contrôle budgétaire a été mis en place. Un budget peut ne représenter qu'une liste d'autorisations de dépenses. Le contrôle budgétaire requiert que le budget soit utilisé dans une boucle rétroactive, dans laquelle les prédictions et réalisations sont continuellement analysées pour trouver des moyens d'assurer l'atteinte des résultats ». Aussi, pendant l'action, la confrontation périodique des résultats, permettant la mise en exergue d'interventions correctives et, après l'action, la constatation des écarts, deviennent alors les principaux alliés du développement de budgets adaptés à la structure et au contexte particuliers des UF. Dans ce cadre, la comptabilité budgétaire relève d'une comptabilité de caisse modifiée selon la nomenclature de l'IFAC, devenu l'International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) (LANDE, 2009, p.224). Ainsi, le contrôle budgétaire interne, relevant du contrôle de gestion, permet finalement de garder la maîtrise de l'organisation, et représente le corollaire naturel d'une redéfinition des finalités de l'établissement et de la déconcentration des responsabilités, principes essentiels d'une nouvelle gestion publique (SCHMITT, 1988, p.62). La comptabilité budgétaire est donc ambivalente, dans le sens où elle représente, non seulement, l'outil essentiel de planification financière des UF lors de l'élaboration du budget annuel, mais également, un outil de contrôle des résultats, lors des étapes de suivi et de contrôle de ce budget. C'est ce que confirme KENNEDY ET DUGDALE (1999) quand ils définissent les deux dernières étapes du processus budgétaire (Encadré 10).

Afin d'analyser le processus de contrôle budgétaire en tant qu'outil, développons sa dimension technique au travers de la phase de calcul des écarts. Nous observons ainsi que cette démarche, se déroulant tout au long de l'année, peut adopter différentes logiques.

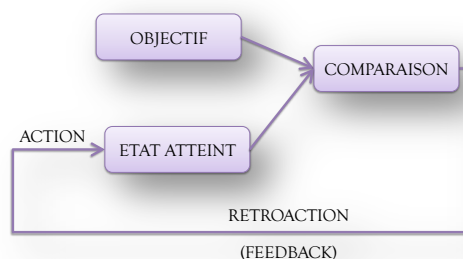
◆ Du suivi budgétaire diagnostique au suivi budgétaire interactif

Avant toute chose, et dans l'objectif d'étudier le contrôle budgétaire réalisé au sein des UF, il est important de constater la possibilité qui s'offre à elles de

prendre des décisions budgétaires modificatives (DBM) en cours d'année. En effet, le critère de temporalité et le degré de rigidité du budget sont déterminants dans le suivi qui en est fait, au sens de SPONEM (2002, 2004). Or, au sein des UF, le budget s'adaptant au niveau d'activité de l'établissement, par un jeu de révisions et de re-prévisions, celui-ci adopte ainsi un caractère flexible. Cette flexibilité retire au budget son rôle de motivation et de contrôle au profit des rôles de prévision, coordination, d'allocation de ressources et d'apprentissage (SPONEM 2002, p.7). Dans ce cadre, observons donc les différentes démarches de suivi budgétaire pouvant être développées, et analysons plus particulièrement celle des UF.

Une fois le budget finalisé, BOUQUIN (1992, p.189) indique que son suivi revêt trois principaux enjeux, à savoir « vérifier la pertinence des références prévisionnelles retenues », « alerter les responsables pour leur permettre de prendre les décisions correctives nécessaires », et « garantir le maintien de la cohérence des actions menées ». Le développement d'un budget flexible amène alors différentes démarches de suivi budgétaire, qui relèvent de la distinction entre contrôle interactif et diagnostic de SIMONS (1995). En effet, une organisation peut, tout d'abord, se limiter au « suivi diagnostique », soit à la simple mesure d'objectifs à atteindre, et à la mise en place d'actions correctives pour s'en rapprocher, si nécessaire. Ainsi, celui-ci s'inscrit totalement dans une logique élémentaire de surveillance et de vérification, en permettant de vérifier, au cours de l'année, si le budget, acte politique annuel de prévision et d'autorisation des dépenses et recettes pour le secteur public, est bien conforme aux principes budgétaires. BOUQUIN (1992, p.190) qualifie cette démarche de processus cybernétique de la rétroaction (feedback), qu'il illustre comme suit (Schéma 28).

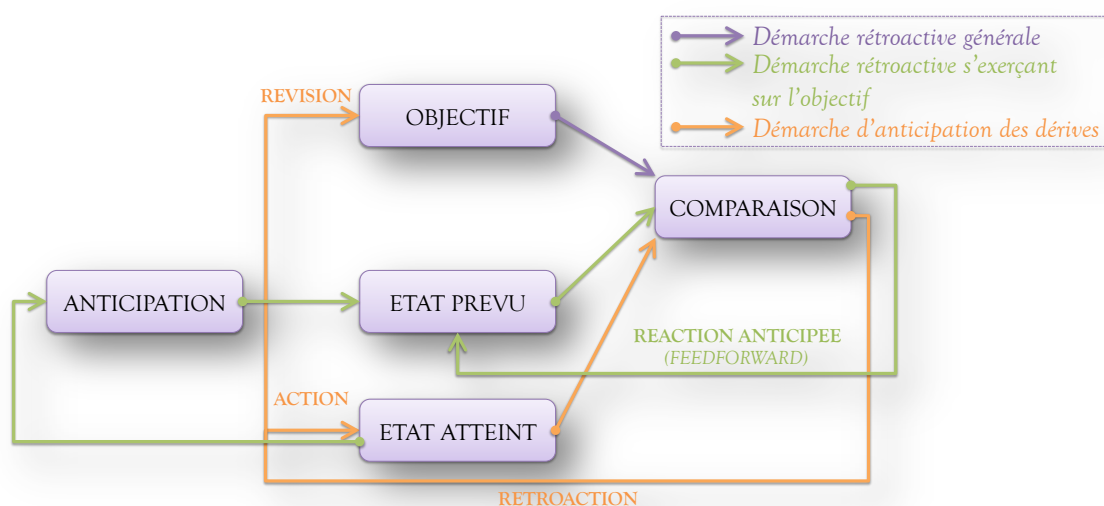
Schéma 28 – Suivi budgétaire diagnostique : processus cybernétique de la rétroaction (feedback)



Source: BOUQUIN (1992, p.190)

Cette démarche atteint ses limites dans un environnement mouvant, l'objectif initial pouvant devenir inadapté ou obsolète. Or, le budget ne trouve son utilité et sa pertinence que tant que les hypothèses et objectifs attribués restent en adéquation avec les éléments contextuels. En outre, BOUQUIN (1992, p.192) note que l'un des principaux enjeux du suivi budgétaire est également « d'identifier les amorces de dérives pour en limiter la généralisation, sous peine de ne constater que des dégâts irréversibles ». Deviennent alors nécessaires, non seulement, l'analyse des hypothèses, mais également, l'identification des plus sensibles, la mesure de leur sensibilité aux actions correctives prises après le constat d'une dégradation, ou encore l'identification des points à suivre par anticipation et de ceux pour lesquels un suivi diagnostique est suffisant. Toutefois, cette vision mécaniste du suivi budgétaire peut évoluer vers un suivi interactif (Schéma 29).

Schéma 29 – Suivi budgétaire interactif



Source: d'après BOUQUIN (1992, p.190-191)

Celui-ci permet à l'organisation, d'une part, de pouvoir modifier l'objectif initial, et de garantir ainsi sa pertinence dans le temps, et, d'autre part, d'anticiper et de prendre des décisions avant le constat d'une détérioration. Dans cette perspective, soit dans la sens d'une logique complémentaire de maîtrise et d'optimisation, sont alors attribuées au suivi budgétaire des responsabilités en terme d'apprentissage et de détection des risques (EMSLEY, 2000, p.10). Dans ce sens, ABERNETHY ET BROWNELL (1999, p.202) décrivent les systèmes budgétaires diagnostique et interactif quant à leur utilisation comme suit :

Encadré 11 - Les utilisations diagnostique et interactive du système budgétaire

<u>Système budgétaire diagnostique</u>	<u>Système budgétaire interactif</u>
<p>Le système de budgétisation est un processus visant à atteindre des résultats prédéterminés, et l'information produite par le système est utilisée principalement pour informer les cadres supérieurs du degré d'atteinte et de conformité des actions avec les plans. Les spécialistes fonctionnels (soit les départements financiers) jouent un rôle central dans la préparation et l'interprétation de l'information produite par le système. Les données sont rapportées par des procédures de rapports officiels et les cadres supérieurs ne sont impliqués dans le processus qu'exceptionnellement.</p>	<p>L'information générée par le système de budgétisation est un ordre du jour important et récurrent abordé par le plus haut niveau de management. Le processus budgétaire exige une attention fréquente et régulière des managers à tous les niveaux de l'organisation et l'information fournie par le système est interprétée et discutée en réunions avec les subordonnés et les pairs. Le processus budgétaire repose sur des défis et débats continuels quant aux données, hypothèses sous-jacentes et plans d'action.</p>

Source: ABERNETHY ET BROWNELL (1999, p.202)

En fonction de la logique suivie par le contrôle budgétaire, celui-ci poursuit différents objectifs. Premièrement, dans une logique élémentaire de surveillance et de vérification, il permet d'estimer si le budget a bien respecté les principes qui le régissent. Deuxièmement, dans une perspective complémentaire de maîtrise et d'optimisation, l'analyse de l'exécution budgétaire de fin d'année doit renseigner l'établissement sur sa performance globale, en apportant une première information, en termes financiers, sur la réalisation des objectifs prédéfinis. C'est ce que précisent LÖNING et al. (2008, p.117) : « *cet ensemble budgets-suivi des réalisations (écarts) constituent le contrôle budgétaire et le premier pas, à travers un suivi de la performance financière, vers une gestion de la performance* ». Pour aller plus loin

dans l'analyse des écarts, la méthode des scénarios peut être tout à fait pertinente afin d'évaluer les marges d'écarts. Sont alors développés un scénario plus pessimiste que la prévision réalisée, un scénario dit « noir », et un autre, cette fois-ci plus optimiste, le scénario « rose » (LÖNING et al., 2008).

Dans le cas des UF, cette gestion de la performance s'intéresse, principalement, aux missions de service public d'enseignement supérieur et à la bonne gestion des moyens financiers mis à disposition. Dans cette perspective, suite à leur passage aux RCE, nous avons noté que les UF ont désormais la responsabilité de la masse salariale de leurs personnels titulaires, la dévolution de leur patrimoine si elles la demandent, et par conséquent un budget en très forte augmentation. C'est pourquoi le suivi budgétaire devient primordial. Il doit, non seulement, s'inscrire dans la logique interactive ou complémentaire de maîtrise et d'optimisation que nous venons de développer, mais également, dans une perspective infra-annuelle afin de pouvoir dégager de nouvelles marges de manœuvre et de garantir l'acquisition des nouvelles compétences (IGAENR, 2009, p.23-24). En outre, comme nous l'avons remarqué *supra*, le budget primitif des UF est un document prévisionnel de base susceptible d'être modifié en cours d'année. En l'occurrence, les DBM peuvent être déclenchées par l'augmentation ou la réduction des ouvertures budgétaires initiales, ceci permettant de respecter le principe de sincérité du budget, en redonnant un exact reflet de la réalité. Si elles influent sur l'équilibre global du budget (augmentation ou diminution des prévisions de recettes, ouverture ou réduction de crédits) et comportent des virements entre des crédits ayant un caractère limitatif, elles sont alors décidées par le CA de l'établissement. Sinon, l'ordonnateur principal, par délégation du CA, peut en prendre la responsabilité.

Toutefois, le contrôle budgétaire ne se limite pas à sa seule dimension technique, mais présente également des perspectives managériales, en permettant l'évaluation de la performance et la responsabilisation des acteurs. En outre, les outils de contrôle budgétaire s'avèrent « *aujourd'hui incomplets dans une logique de pilotage* » (LÖNING et al., 2008, p.117), et notamment comme outils de pilotage par les résultats. C'est pourquoi, au sein des UF, les outils de contrôle financier viennent compléter ceux de contrôle budgétaire. Comme l'explique LANDE (2009,

p.225), seul le rapprochement entre le résultat généré par la comptabilité financière et celui fourni par la comptabilité budgétaire permet de suivre l'exécution budgétaire.

II.1.3. Le contrôle financier : indispensable mais insuffisant au diagnostic stratégique et financier des UF

Comme nous l'avons observé *supra*, le PFUF est régi par les principes de comptabilité publique, et notamment par ses deux formes traditionnelles. Nous venons d'étudier la première, au travers de l'analyse du budget, puis de son suivi et de son contrôle (§ II.1.2). Analysons maintenant les outils de contrôle financier des UF. Tout d'abord, nous étudions la comptabilité financière (§ II.1.3.a), puis les agrégats financiers majeurs (§ II.1.3.b), intervenant au moment de l'exécution du budget et du diagnostic financier. DUPUIS (1996, p.4) explique alors cette étape comme le « *respect des objectifs à court terme tels qu'ils sont définis dans le budget* ». En effet, la production et l'analyse des résultats comptables correspondent à une démarche dite « *a posteriori* », permettant la mesure de la situation financière de l'établissement, une fois les opérations réalisées. Nous remarquons, finalement, que ces outils restent toutefois insuffisants dans la réalisation du diagnostic financier d'une université (§ II.1.3.c).

II.1.3.a. La comptabilité financière : un instrument indispensable et obligatoire du PFUF

Le pilotage financier de n'importe quelle organisation, et en l'occurrence d'une université, ne pourrait être réalisé sans la tenue d'une comptabilité financière (ou générale), afin de conserver les traces de l'ensemble des transactions effectuées. Étudions alors, dans un premier temps, les définitions développées quant à cette seconde forme traditionnelle de comptabilité. Puis, dans un second temps, analysons les principes, objectifs et rôles qui lui sont associés.

◆ Quant aux multiples définitions données à la comptabilité financière

BATSCH et BONSERGENT (2009, p.3) observent que « *la comptabilité est la fille aînée de la finance et le lien familial qui les unit est fort : sans principes financiers fondamentaux, pas de concepts comptables de bilan, de résultat ou d'amortissements et, réciproquement, sans logistique comptable, pas de mesure fiable du capital employé et de son rendement. Sans sa fille aînée comptable, la famille finance aurait une intendance quotidienne mal assurée* ». Née au XV^{ème} siècle, à partir des principes de la partie double énoncés par PACIOLI, dans son ouvrage « *Summa de arithmetica, geometria, de proportioni et de proportionalita* », publié en 1494, la comptabilité s'est ensuite largement développée et les définitions qu'on lui a associées se sont alors succédées. En 1694, l'adjectif comptable est défini, dans la 1^{ère} édition du Dictionnaire de l'ACADÉMIE FRANÇAISE, comme « *qui est sujet à rendre compte* » (ACADÉMIE FRANÇAISE, 1694, p.224). Plus d'un demi siècle plus tard, on trouve une des premières définitions du mot comptabilité dans le tome III de « *l'Encyclopédie ou Dictionnaire raisonné des sciences, des arts et des métiers* », publié en 1753 par DIDEROT et D'ALEMBERT. La comptabilité représente alors « *un terme nouveau dont on ne fait guère usage que dans les chambres des comptes : il signifie une nature particulière de recette et de dépense dont on doit compter ; par exemple le Trésor Royal, la marine, les fortifications, sont autant de comptabilités différentes* » (DIDEROT et D'ALEMBERT, 1753, p.792). LABARDIN et NIKITIN (2010, p.46) notent que « *les acceptions successives ont été* :

- « *Obligation de rendre des comptes* », acception disparue depuis plus d'un siècle et demi en français, mais conservé dans l'anglais *accountability* ;
- « *Technique d'enregistrement dans les comptes* » ;
- « *Ensemble de comptes* » ;
- « *Service (lieu) où sont tenus les comptes* », et par métonymie « *dans une entreprise ou une administration, ensemble des personnes chargées de la tenue des comptes* » ».

Ils expliquent également que le mot comptabilité prend ses origines non pas dans le domaine des négociants, qui parlaient de « tenue de livres », mais dans celui des finances publiques. Ce n'est qu'au cours du XIX^{ème} siècle, que le mot comptabilité a progressivement pris l'ascendant sur l'expression « tenue des livres », et que « *la*

comptabilité en parties doubles s'est généralisée dans les entreprises » (LABARDIN et NIKITIN, 2010, p.49). Concernant plus spécifiquement la notion de comptabilité publique, celle-ci apparaîtra en 1800 dans l'ouvrage « Brumaire an IX, ou Principes et cours pratique de comptabilité publique » de REYS. Plus tard, elle sera consacrée par AUDIFFRET, instigateur des lois et décrets majeurs organisant la comptabilité publique, notamment avec la loi du 25 Mars 1817 qui appelle les ministres, pour chaque session parlementaire, à présenter les comptes de leurs opérations de l'année écoulée ; l'ordre du 14 Septembre 1822 relative à la comptabilité et la justification des dépenses publiques ; celui du 9 Juillet 1826 sur le contrôle des comptes des ministres ; ou, enfin, l'ordre du 31 mai 1838, donnant un règlement général à la comptabilité publique (NIKITIN, 2000, p.26). Aujourd'hui, les définitions de la comptabilité sont nombreuses mais plutôt homogènes. Observons en alors quelques-unes des plus récentes (Encadré 12).

Encadré 12 - Définitions récentes de la comptabilité

<p>LAROUSSE (2013)</p>	<p><i>« Instrument fondamental de la connaissance des phénomènes économiques par l'établissement et la tenue des comptes, l'enregistrement et le classement des mouvements de valeurs impliqués par une activité économique ».</i></p>
<p>PCG (article 120-1)</p>	<p><i>« La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture ».</i></p>
<p>ESNAULT ET HOARAU (2005, p.3)</p>	<p><i>« Un système d'information et plus précisément un système formel d'identification, de mesure, de classement, d'enregistrement des transactions des organisations destiné à fournir après traitement approprié des informations susceptibles de satisfaire les besoins présumés de multiples utilisateurs ».</i></p>
<p>COLASSE (2012, p. 37)</p>	<p><i>« À l'époque contemporaine, la comptabilité peut se définir comme un instrument de modélisation ou de représentation de l'entreprise qui permet à ses dirigeants de rendre des comptes</i></p>

(bilan, compte de résultat, tableau des flux de trésorerie, notes annexes, etc.) sur sa situation et ses réalisations à ses différents partenaires économiques et sociaux, les parties prenantes à son existence, et les aide à prendre leurs décisions la concernant ».

JAUDET et
RICHARD
(2011, p.12)

« Ensemble de systèmes d'information subjectifs ayant pour objet la mesure de la valeur des moyens et des résultats d'une entité ».

ROUX
(2011, p.58)

« La comptabilité est la principale technique pour saisir les différentes activités réalisées au sein des entreprises. Elle est une « mémoire écrite » qui enregistre toutes les opérations que l'entreprise a engagées, engage et va engager vis-à-vis des tiers, ou celles des tiers envers elle-même ».

Ces définitions décrivent toutes la notion de comptabilité, et plus particulièrement de comptabilité dite « générale ». Il est à noter que « l'expression comptabilité financière a supplanté celle de comptabilité générale, soulignant ainsi ce que d'aucuns qualifient de révolution. La mission de communication financière est désormais prééminente. Elle a entraîné des bouleversements dans l'approche de certains concepts fondamentaux » (ESNAULT et DINASQUET, 2008, p.3). En effet, alors qu'en 1862, HEUDICOURT (1862, p.1-2) écrivait « que la comptabilité financière, avec la comptabilité industrielle, étaient confondus dans la comptabilité générale ». Selon LABARDIN (2006, p.9), l'expression de comptabilité financière, traduction de l'anglais « financial accounting », apparaît pour la première fois dans le titre d'un ouvrage avec celui de LAUNOIS (1985), « sans d'ailleurs que l'auteur n'en définisse le terme ». Par ailleurs, la comptabilité financière revêt une orientation à la fois interne et externe « dans la mesure où elle est destinée à la fois aux dirigeants et aux tiers » de l'organisation, et un caractère obligatoire dans tous les pays, contrairement à la comptabilité de gestion, qui ne revêt qu'une orientation interne, et « ne présente pas de caractère obligatoire mais représente cependant une composante appréciée du système de production d'information de l'entreprise » (MANDOU, 2003, p.6). Dans le cas des UF, nous verrons *infra* (§ II.1.4.), que la mise en place d'une comptabilité analytique est devenue obligatoire depuis le décret du 14 janvier 1994 (article 45), même si dans les faits, elle n'est pas encore complètement généralisée.

Intéressons-nous maintenant aux principes, objectifs et rôles/missions de la comptabilité financière au sein des établissements universitaires français.

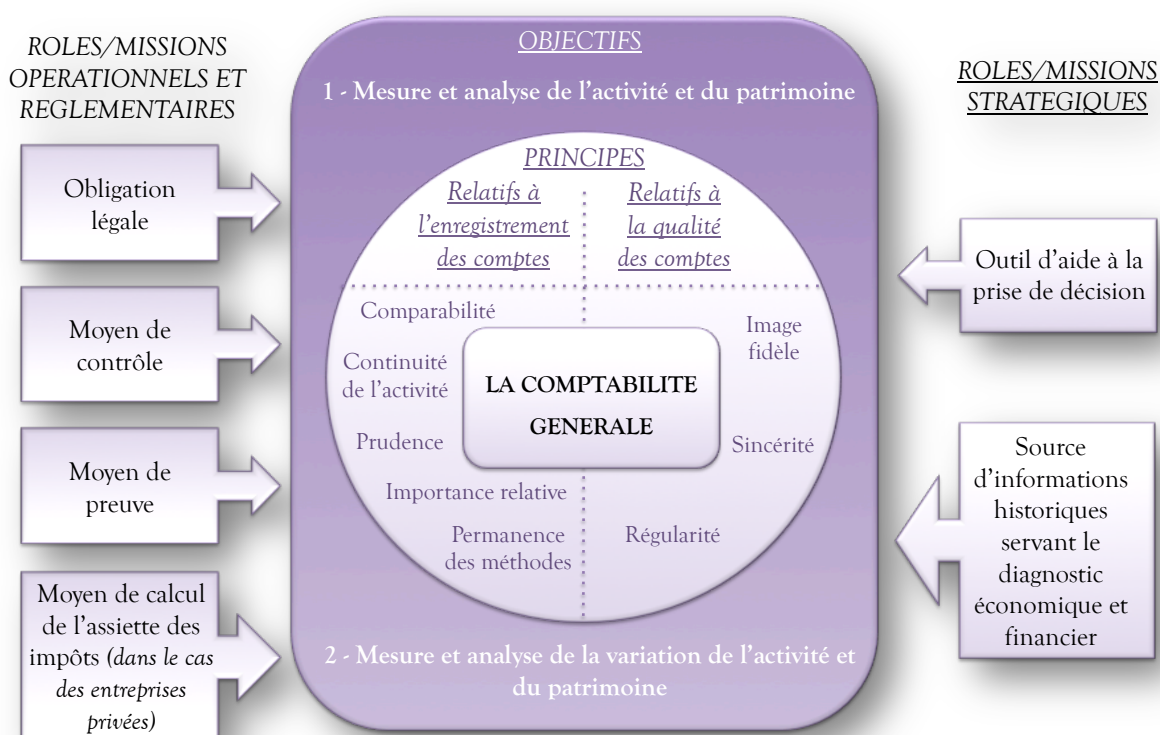
◆ Principes, objectifs et rôle de la comptabilité financière

L'information comptable représente un vecteur de communication ouvert à l'ensemble des acteurs d'une organisation, et sur lequel s'appuient les équipes dirigeantes. C'est pourquoi la comptabilité doit évoluer au sein d'un cadre défini et en respectant un certain nombre de principes (MANDOU, 2003, p.7), et ce afin « de réduire l'incertitude et l'imprécision qui affectent les « nombres comptables » » (CASTA et RAMOND, 2009, p.1151). CASTA (2003, p.19) indique que « le modèle comptable actuellement dominant est principalement fondé sur le concept de valeur-coût – c'est-à-dire sur les coûts antérieurement accumulés – associé au principe de réalisation mais aussi, de façon variable selon les pratiques nationales, au principe de prudence ».

Concernant spécifiquement les méthodes et techniques de comptabilité des UF, celles-ci doivent se conformer à l'article 44 du décret n° 94-39 du 14 janvier 1994 modifié relatif au budget et au régime financier des EPSCP. Or, ce dernier prévoit notamment que « le plan comptable particulier des EPSCP, conforme au plan comptable général est approuvé conjointement par le ministre chargé de l'enseignement supérieur et le ministre chargé du budget après avis du Conseil national de la comptabilité ». L'instruction codificatrice n°10-032-M93 du 21 décembre 2010 explique alors que même si le PCG est, à la base, conçu pour les entreprises privés, il s'est révélé être « un excellent cadre normalisé pour la description de l'activité des EPSCP, notamment dans la mesure où ces établissements effectuent à la fois des opérations de caractère « administratif » et des opérations de caractère « industriel ou commercial » ». L'instruction codificatrice n° 10-032-M93 du 21 décembre 2010, s'inspirant largement du PCG, permet ainsi aux UF de produire une information comptable pour tous leurs interlocuteurs, qu'ils soient publics ou privés. Dans ce cadre, les outils comptables doivent à la fois intégrer et respecter les impératifs et spécificités de la comptabilité publique (notamment la séparation de l'ordonnateur et du comptable, vu *supra*) et ceux de la technique comptable issus du PCG. Les grands principes, objectifs et rôles/missions de la comptabilité dans le cadre du PCG sont

alors résumés dans le schéma suivant (Schéma 30).

Schéma 30 – Les principes, objectifs et rôles/missions de la comptabilité



Il est notable que, dès 1966, l'AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION (1966, p.1) définissait la comptabilité comme le processus d'identification, de mesure et de communication de l'information économique pour permettre des jugements et des décisions éclairés par les utilisateurs de cette information. La communication comptable devient alors essentielle dans la prise de décision, et ce, dans la mesure où elle est « constituée des données jugées les plus adéquates pour récréer la réalité de l'entreprise afin d'influencer, éventuellement, les choix et les actions d'un récepteur » (MICHAÏLESCO, 2009, p.1220). L'utilité de l'information comptable pour la prise de décision est devenue un objectif principal. D'un point de vue théorique, CAPRON et LACOMBE-SABOLY (2010), ou encore COY et al. (2001) confirment que la littérature comptable est désormais dominée par cet objectif. Le rôle de la comptabilité est ainsi focalisé sur l'information qu'elle produit, qui doit être la plus fiable et la plus pertinente possible. En outre, il est notable que cet objectif n'émane pas du modèle européen, mais bien de la forte influence du

modèle anglo-saxon. En effet, comme le précise HOARAU (1995, p. 76), « l'harmonisation comptable internationale est marquée par le modèle comptable anglo-saxon et plus particulièrement des normes américaines, les USGAAP ». Or, parmi les spécificités du modèle conceptuel anglo-saxon, l'objectif d'utilité pour la prise de décision est prédominant, contrairement au modèle européen, comme le montre COLASSE (2012, p.52) :

Tableau 15 - Caractéristiques des modèles comptables anglo-saxon et européen continental

	Le modèle anglo-saxon	Le modèle européen continental
Les utilisateurs de l'information comptable visés	Essentiellement les investisseurs (actuels et potentiels)	Une gamme relativement étendue (associés, créanciers, Etat, fisc, personnel...)
Principes comptables privilégiés	Le principe de <i>true and fair view</i> Le principe de <i>substance over form</i>	Le principe de régularité (conformité de la pratique à la règle)
Latitude laissée aux professionnels de la comptabilité	Etendue	Faible
Lien entre fiscalité et comptabilité	Faible	Fort
Rôle de la comptabilité	Aide à la décision	Reddition de compte

Source: COLASSE (2012, p.52)

La qualité de l'information comptable prend, ici, tout son sens, non seulement, par l'exactitude des données qu'elle présente, mais également, par l'ajustement de son contenu eu égard au lecteur visé. Enfin, concernant les rôles/missions stratégiques de la comptabilité, le dernier est celui d'être une source d'informations historiques servant le diagnostic économique et financier. En effet, ESNAULT et DINASQUET (2008, p. 6) indiquent que « les informations comptables vont permettre de construire une batterie d'indicateurs afin de former un diagnostic financier et économique » de l'établissement. Ce diagnostic permettra aux acteurs internes et externes de se faire une opinion sur la performance de l'établissement et dans le cas des UF, sur la bonne gestion des ressources à leur disposition eu égard à leurs missions de recherche et d'enseignement supérieur, mais également, à

leur nouvelle mission de gouvernance par exemple.

Nous venons d'analyser la comptabilité financière, et l'information en émanant, comme un outil indispensable et obligatoire dans le cadre du PFUF. Toutefois, observons qu'elle reste insuffisante quant à la réalisation du diagnostic financier d'un établissement.

II.1.3.b. Des ratios et agrégats financiers essentiels quant au processus de prise de décision

Nous venons d'analyser la comptabilité financière, et l'information en émanant, comme un outil indispensable et obligatoire dans le cadre du PFUF. Toutefois, afin d'analyser la situation financière de l'établissement, d'évaluer sa performance, et de prendre des décisions pertinentes et adaptées, les équipes dirigeantes se doivent d'avoir connaissance des différents ratios et agrégats financiers, permettant finalement d'établir une synthèse des différents résultats financiers de l'établissement. Dans le cadre du projet d'étude mené sur l'utilisation, le développement et l'adaptation des outils de pilotage au sein des UF au regard de leur passage à l'autonomie, nous avons analysé les outils du PFUF présents dans tous ou certains établissements, et obligatoires ou non. Le développement suivant reprend ainsi une partie de cette étude, soit l'analyse de l'exécution financière, puis celle de la structure financière.

◆ Quant à l'analyse de l'exécution financière

Premièrement, l'analyse de l'exécution budgétaire permet aux universités de déterminer l'écart entre la prévision faite au départ et ce qui a réellement été réalisé, tant en valeur qu'en pourcentage. Il s'agit de rechercher les causes d'écarts pour éviter leur répétition. Notons, toutefois, qu'une parfaite exactitude entre prévision et réalisation ne représente pas nécessairement une gestion saine de l'établissement. En outre, le taux d'exécution budgétaire permet d'apprécier le degré de maîtrise de gestion de l'établissement, de la composante et/ou du service, ainsi que la qualité de la prévision budgétaire réalisée en amont.

◆ Quant à l'analyse de la structure financière

Deuxièmement, l'établissement doit également réaliser une étude de sa structure financière, soit une analyse de l'activité, ainsi qu'une analyse patrimoniale. Il s'agit ici de mettre en exergue les points forts et faibles de l'établissement, en intégrant des données rétrospectives et/ou prospectives, en se fondant sur des éléments comptables, humains et financiers. Cette étude porte ainsi sur la façon dont s'établissent les grands équilibres financiers et contribue à déterminer si l'établissement dégage des ressources suffisantes pour assurer les missions qui lui sont dévolues par la loi et pour financer ses projets de développement. On attribue plusieurs objectifs à cette étude, dont, entre autres, de donner des informations sur l'évolution de l'activité et de la structure financière, d'interpréter les informations sur les performances réalisées, d'analyser les résultats dégagés, les marges obtenues et d'effectuer des comparaisons. Comme nous l'avons vu, cette étude se compose de l'analyse de l'activité et de l'analyse patrimoniale, ces dernières étant considérées comme complémentaires. En effet, elles permettent d'obtenir une vision des missions de l'organisation en terme de dynamique, d'adaptation à l'environnement, de pérennité (analyse de l'activité), mais également de ce que possède la structure, en tenant compte des dettes et engagements financiers de celle-ci (analyse patrimoniale). L'utilisation des ratios au sein de ces deux analyses permet d'observer l'évolution de l'établissement de manière absolue ou relative, statique ou dynamique, intrinsèque ou extrinsèque.

Concernant plus particulièrement l'analyse de l'activité de l'établissement, celle-ci repose sur les ratios et agrégats financiers provenant du compte de résultat, à savoir les Soldes Intermédiaires de Gestion (SIG), la Capacité d'AutoFinancement (CAF) et le tableau de financement. Les SIG permettent alors d'apprécier les performances de l'établissement de manière plus fine et de le comparer avec d'autres. En outre, ils permettent d'identifier les différents facteurs qui sont à l'origine du résultat global de fonctionnement de l'établissement en dissociant les facteurs liés directement au processus de production (résultat d'exploitation) des facteurs liés soit à la politique financière (résultat financier), soit à des éléments non liés à la gestion courante (résultat exceptionnel). La CAF, quant à elle, permet de mesurer la capacité de l'établissement à financer sur ses

propres ressources les besoins liés à son existence. Assurant le lien entre le compte de résultat et le tableau de financement, la CAF constitue la ressource dégagée par l'activité pour financer ses dépenses d'investissement. Enfin, le tableau de financement représente la synthèse de l'organisation financière de l'établissement, et ce notamment au travers de la section d'investissement. Il décrit l'ensemble des flux financiers de l'exercice et précise donc comment les ressources mises à disposition de l'établissement ont permis de faire face à ses besoins. Il présente les variations, poste par poste, durant l'exercice et assure la liaison entre le bilan d'ouverture et le bilan de clôture avant répartition. Il effectue également le lien avec le compte de résultat par l'intermédiaire de la CAF, ressource née de l'exploitation.

Concernant maintenant l'analyse patrimoniale, celle-ci repose sur plusieurs outils, que représentent les bilans comptable et fonctionnel, le Fonds de Roulement Net Global (FRNG), le Besoin en Fonds de Roulement (BFR) et la trésorerie. Le bilan comptable n'inclut pas tous les éléments fonctionnels permettant d'expliquer comment la trésorerie est générée, et ne met pas en valeur tous les soldes économiquement et financièrement significatifs. L'utilisation du bilan fonctionnel est alors justifiée. Ce dernier permet, notamment, d'apprécier la solidité de la structure financière de l'établissement, d'évaluer les besoins financiers et le type de ressources dont celui-ci dispose, de déterminer les équilibres entre les différentes masses homogènes, de calculer la marge de sécurité financière de l'établissement, et, finalement, d'expliquer la génération de trésorerie. Ressortent alors des agrégats majeurs, tels que le FRNG. Celui-ci représente l'excédent des ressources stables sur le total des dépenses d'investissement d'un établissement. Une règle prudentielle, modifiée depuis le passage à l'autonomie des UF, précise d'ailleurs, qu'après le prélèvement prévu, le FRNG devrait atteindre au minimum 30 jours de fonctionnement décaissables. D'autre part, les établissements peuvent également calculer le FRNG mobilisable. Celui-ci regroupe les ressources disponibles, en plus de celles de l'exercice, pour financer des opérations d'investissement ou de fonctionnement, autorisées par le recteur, tout en préservant le respect des engagements déjà pris. Le BFR représente, quant à lui, le décalage de trésorerie provenant de l'activité courante de l'établissement, soit de l'exploitation. Il résulte donc des décalages temporels entre

les décaissements et encaissements des flux liés à l'activité de l'établissement, et il est primordial que l'établissement puisse, si nécessaire, rapidement agir sur le montant de ses créances clients ou de ses dettes fournisseurs. Enfin, découlant de la différence entre FRNG et BFR, ou entre la trésorerie d'actif et de passif, la trésorerie apparaît comme le solde de la situation financière globale d'un établissement.

II.1.3.c. Le diagnostic stratégique et financier : une démarche ne pouvant uniquement reposer sur des données comptables et financières

COHEN (2009, p.17) explique que, traditionnellement, l'analyse financière se basait essentiellement sur l'information apportée par la comptabilité financière. Toutefois, il note que, récemment, elle s'est émancipée des seules informations comptables, en les élargissant à d'autres types d'informations. Observons, dans un premier temps les limites relevées quant à la comptabilité financière, puis les relations que celle-ci entretient avec l'analyse financière dans l'objectif d'un diagnostic financier le plus fiable et pertinent possible.

Selon LASSEGUE (1962, p.326), « *la comptabilité n'est pas une science explicative, comme, par exemple l'économie politique. Il ne faut donc pas lui reprocher de ne pas donner ce que la science seule peut fournir. Il ne faut pas, d'autre part, la laisser se fourvoyer dans des impasses par prétention scientifique : elle ne peut pas donner une évaluation unique du résultat ou de la situation et on est contraint de multiplier les mesures et les points de vue* ». Tout d'abord, la comptabilité financière restreint l'information à une optique passée. Or, comme nous l'avons déjà remarqué, le contrôle interne réalisé dans le cadre du pilotage financier ne peut se limiter à un simple contrôle des résultats, même si celui-ci est indispensable à la fiabilité de la planification d'une organisation. « *Il ne serait pas logique de préparer le budget relié aux activités récurrentes de l'entreprise sans se référer à leurs résultats passés* ». (BRAULT et GIGUERE, 2003, p.6). La prise de décision nécessite donc, aussi, l'utilisation d'une information prévisionnelle, celle-ci ne pouvant se baser, en outre, que sur des informations uniquement comptables. Ensuite, la comptabilité financière ne donne qu'un résultat global. Dans le cas d'une université, elle ne peut apporter le résultat de chaque formation ou autre service proposé. Dans ce sens, elle ne

présente pas, par exemple, le coût d'une formation, alors que cet indicateur paraît primordial au pilotage d'un tel établissement. Puis, la comptabilité financière présente également des insuffisances face à un contexte incertain. CASTA (2009, p.940) conclut que *« s'appuyant sur une structure calculatoire issue de l'arithmétique élémentaire, le modèle comptable traditionnel n'est pas à même d'appréhender les problèmes liés à l'imperfection de l'information : le concept de mesure sous-jacent, d'ordre strictement quantitatif, ne laisse aucune place au traitement de l'imprécision et/ou de l'incertitude inhérentes à toute information de nature subjective. À l'inverse, le besoin croissant d'informations financières intégrant l'incertitude engendre un besoin d'extension du modèle comptable classique. Privilégiant, dans un contexte de montée des risques, le rôle d'aide à la décision – au détriment de l'objectif de reddition des comptes –, les besoins en reporting renvoient au développement d'annexes spécifiques visant à masquer l'incomplétude des états financiers ou, plus radicalement, une conception des états financiers fondée sur des principes moins restrictifs »*. Enfin, la comptabilité financière connaît des limites quant à son usage en interne : *« si la comptabilité générale reste pour l'entreprise un instrument indispensable pour négocier avec l'extérieur, elle est insuffisante pour analyser la cohérence d'une politique »* (ENGEL et KLETZ, 2007, p.153). En effet, ne reflétant essentiellement que les activités de l'organisation avec son environnement extérieur, elle évince des aspects internes très importants, tels que la nature des activités ou la structure organisationnelle (BRAULT et GIGUERE, 2003, p.6).

Selon COHEN (2009, p.20), les rapports historiques entre la comptabilité et l'analyse financières donne à la première le rôle de « matière première » indispensable à la seconde. Dans ce sens, l'analyse financière est une spécialité de la finance, tout comme la comptabilité financière. Elle a pour objet de *« porter un jugement global sur le niveau de performance »* d'une organisation et sur *« sa situation financière (actuelle et future) »* (MARION, 2011, p.1). Pour ce, elle *« développe des démarches qui portent sur la collecte, la mise en forme et le traitement d'un ensemble d'informations de gestion susceptible d'éclairer le diagnostic et le pronostic qu'elle cherche à énoncer »* (COHEN, 2009, p.17). Dans cette perspective, l'analyse financière doit aller au-delà des seules sources comptables, en les enrichissant d'informations lui permettant d'avoir un éclairage le meilleur possible sur la situation de l'organisation. Comme nous l'avons observé *supra*, les limites majeures de la comptabilité, telles que sa seule optique passée, ou ses insuffisances quant à un

usage interne, conduisent à un nécessaire changement d'optique quand il faut passer à la phase d'analyse financière, requérant une vision prévisionnelle et une orientation à la fois interne et externe. Ce changement d'optique porte également sur la nature même de ces deux disciplines. COHEN (2009, P.26-27) note alors la différence principale qui existe entre la comptabilité financière, système formel d'enregistrement et de traitement d'informations économiques et financières, et l'analyse financière, se dégageant de ses contraintes formelles pour répondre à l'amélioration de la pertinence du diagnostic financier. Ce dernier relève ainsi « *de démarches explicatives et analytiques ouvertes qui se prêtent mal à un effort de normalisation ou de limitation formelle* ». En outre, ce passage entre comptabilité et analyse financières se traduit aussi par celui de données uniquement quantitatives à un recueil tant quantitatif que qualitatif. Toutefois, MARION (2011, p.6) soulève les limites de l'analyse financière. En effet, même enrichies d'informations extra comptables, la structuration et l'interprétation des informations économiques et financières, apportées par l'analyse financière, ne peuvent fournir toutes les explications des évolutions de l'organisation. Seul le diagnostic général sera en mesure d'y répondre.

Nous venons ainsi d'étudier les outils liés à la prévision financière et au contrôle budgétaire des UF, ainsi qu'à leur contrôle financier, permettant uniquement un contrôle des résultats financiers. Ces deux logiques d'outils traditionnels permettent ainsi aux universités de prévoir, d'exécuter et de contrôler leurs opérations financières. Ils permettent alors d'élaborer les différents plans d'action, tels que le projet d'établissement, le PAP ou le PPI. Toutefois, nous avons également remarqué que ces outils semblent aujourd'hui insuffisants face aux évolutions que connaissent les UF. C'est pourquoi se sont récemment développés des outils de contrôle stratégique, telle que la comptabilité de gestion.

II.1.4. Le nécessaire développement des outils financiers de contrôle stratégique des UF

Nous venons de constater que les outils financiers de contrôle des UF reposent largement sur des mécanismes budgétaires-comptables, dont les classiques instruments budgétaires et d'analyse financière font partie. Dans ce cadre, ces outils représentent ainsi les principales sources d'information pour les équipes dirigeantes, et par là-même, celles d'un cadre de référence pour la réalisation des projets de l'établissement, mettant en perspective ressources et besoins. Dans une logique complémentaire, on assiste au balbutiement de nouveaux outils financiers de contrôle stratégique venant compléter le système d'information universitaire, avec notamment le développement de la comptabilité analytique. Observons, tout d'abord, les enjeux et finalités du développement de cette forme de comptabilité au sein des UF (§ III.1.4.a), puis remarquons que celle-ci est déjà dépassée par le besoin de nouveaux outils de contrôle stratégique au sein des UF (§ III.1.4.b), ainsi que celui de la prise en compte du niveau local (§ III.1.4.c).

II.1.4.a. Intégration de la comptabilité analytique au sein des UF

BRAULT ET GIGUERE (2003, p.5) notent que « *bien que la comptabilité soit le système d'information majeure d'une organisation, elle ne permet pas en soi de justifier l'existence à la fois d'une comptabilité éthique financière et d'une comptabilité dite de management* », et que ce sont donc « *les limites de la comptabilité financière qui expliquent l'émergence d'hégémonie de la comptabilité de management* ». C'est dans ce cadre que, dans un premier temps, s'est développée la comptabilité analytique. « *Instrument à usage interne pour la gestion de sous-ensembles distingués dans l'activité de l'entreprise* », elle donne alors une nouvelle représentation d'une organisation, qui n'est plus observée « *comme une entité uniforme, mais comme un assemblage complexe de moyens, de techniques, de responsabilités* » (ENGEL et KLETZ, 2007, p.11-12). Ainsi considérée comme « *l'un des vecteurs privilégiés de la rationalisation de la gestion des entreprises* » (LEMARCHAND et LE ROY, 2000, p.85), Toutefois, LECLERE (2011, p.9) remarque qu'« *on serait tenté de dire que la comptabilité analytique n'existe pas. [...] Ce qui existe dans la réalité concrète des entreprises, ce sont des procédures de*

traitement analytique des données comptables, permettant de fournir certaines informations utiles à la gestion ». Par ailleurs, LAUFER et BURLAUD (1980, p.294-295) présentent la comptabilité analytique comme l'exercice d'un contrôle de gestion qui peut être soit « *de type autoritaire reposant sur la trilogie : tarification, normalisation, sanction* », soit plus souple. Dans le premier cas, ils précisent que s'il s'agit d'un service non marchand, « *ce qu'il faut rechercher, c'est plutôt une fonction de production qui mette l'accent sur la distinction entre charges fixes et variables afin de tourner la difficulté de la répartition de ces charges fixes* ». En outre, ils désignent par « *normalisation* » la possibilité de comparer le coût de prestations identiques fournies par différents établissements, et par « *sanction* », la conséquence de la mise en lumière de « *coûts anormaux* ». Dans le second cas présenté par LAUFER et BURLAUD, à savoir celui d'un contrôle de gestion plus souple, une décentralisation des responsabilités et une direction par objectif en sont les conditions préalables. Cette forme de contrôle de gestion développe ainsi, non seulement, l'autocontrôle et un contrôle a posteriori pertinent, mais également une meilleure gestion des moyens par rapport à l'activité. Aussi, même si la comptabilité analytique entretient des liens étroits et complémentaires avec la comptabilité générale ou financière, elle s'en différencie en exploitant les données de l'organisation afin d'interpréter la gestion antérieure de cette dernière et guider les choix stratégiques à venir. « *On dit dès lors qu'elle vise l'information des gestionnaires alors que la comptabilité générale vise l'information des tiers* » (CHANTEUX et NIESSEN, 2005, p.52).

Plus précisément concernant le service public, l'État français, recherchant une meilleure allocation des moyens, ainsi que l'amélioration de la performance de ses administrations, a notamment incité ses opérateurs à développer des instruments tels que la comptabilité analytique (LAFARGE, 2010, p.761). C'est ce qu'explique DUPUIS (1996, p.4) pour le cas des collectivités locales. En effet, eu égard à « *une évolution lourde et structurelle des conditions de réalisation des équilibres budgétaires* », celles-ci ont été dans l'obligation, d'une part, « *d'optimiser les performances opérationnelles en se concentrant sur les gains de productivité* », et d'autre part, de « *mettre en œuvre une stratégie financière* ». Pour ce, elles se sont tournées vers des outils comme la comptabilité analytique afin de répondre à ces nouveaux besoins. Or, nous constatons qu'aujourd'hui, les universités se trouvent dans un

contexte en forte mutation où, sur le plan financier notamment, l'optimisation des performances opérationnelles et les choix politiques réalisés peuvent devenir lourds de conséquence pour l'avenir de ces établissements. Le développement de nouveaux outils comptables, s'appuyant sur la comptabilité budgétaire et financière, mais également sur une comptabilité de stock² (Tableau 16), devient ainsi indispensable.

Tableau 16 - Les différentes comptabilités utiles pour la comptabilité analytique

	QUELLES EN SONT LES CARACTÉRISTIQUES ?	QUELLE EN EST L'UTILITÉ POUR LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE ?
LA COMPTABILITÉ BUDGÉTAIRE	<ul style="list-style-type: none"> • Objectifs : préparation et exécution du budget; • Règle d'imputation : par chapitre (article), par groupe ou par section; • Usage : interne et externe; • Méthodes : suivi budgétaire; • Décision : allocation de moyens, situation budgétaire. 	<ul style="list-style-type: none"> • Suivi budgétaire permettant d'alimenter périodiquement la comptabilité analytique; • Source de comparaison entre le budget prévisionnel et ce qui est réalisé; • Double usage interne et externe dont l'utilisation peut inspirer la comptabilité analytique des EPSCP.
LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE	<ul style="list-style-type: none"> • Objectifs : comptabilité patrimoniale, fidélité et sincérité, recensement des moyens, détermination du résultat; • Règle d'imputation : par nature; • Usage : avant tout externe; • Méthodes : évaluation de résultat, analyse financière, trésorerie; • Décision : analyse de la situation financière. 	<ul style="list-style-type: none"> • Nomenclature des charges et produits par nature permettant de fixer le périmètre des ressources; • Méthode d'évaluation des résultats complémentaires de la comptabilité analytique; • Analyse des soldes intermédiaires de gestion (rétrospectif) permettant une comparaison avec les résultats de la comptabilité analytique.
LA COMPTABILITÉ MATIÈRES (OU DE STOCK)	<ul style="list-style-type: none"> • Objectifs : enregistrement et suivi des flux et des stocks de matière et évaluation des pertes; • Règle d'affectation : par flux et stocks physiques de produit, par matière première; • Usage : interne; • Méthodes : inventaire, gestion du stock, valorisation du stock; • Décision : gestion des stocks. 	<ul style="list-style-type: none"> • Enregistrement des consommations de matières permettant une meilleure connaissance des coûts réels; • Valorisation du stock et des systèmes d'approvisionnement permettant de mieux maîtriser le coût des matières non consommées.

Source: AMUE (2006, p.33)

Pourtant, il est à noter que l'intégration de la comptabilité analytique au système comptable des UF est apparue, dans les textes, dès 1994, avec l'article 45 du décret n°94-39 du 14 janvier 1994 relatif au budget et au régime financier des EPSCP : « chaque établissement se dote d'une comptabilité analytique dont les procédures et méthodes sont conformes à celles proposées par le plan comptable général ». Dans ce cadre, en 1995, SOLLE (1995, p.1) remarquait déjà qu'en raison de l'autonomie qui leur

² Au sujet de la comptabilité des stocks, la CDC (2005, p.50) note que « pourtant également obligatoire », elle « est enfin presque toujours inexistante, alors que les universités utilisent des biens consommables (consommables, carburants, éditions...) qui justifieraient cette comptabilisation afin de ne pas fausser leur résultat ».

était conférée, les établissements universitaires français devaient présenter leur plan de développement stratégique, se traduisant de manière concrète en objectifs puis en actions de réalisation, et se doter d'un système d'information de gestion autant dans une optique prévisionnelle que dans une perspective de suivi des réalisations, de contrôle et d'évaluation. Il ajoutait que puisque « *les universités constituent des unités d'exploitation multicellulaire car leur métier revêt une définition plurielle et leur champ d'action est rarement unidisciplinaire* », « *la saisie de l'information dans ces circonstances nécessitera une démarche de comptabilité analytique* » (SOLLE, 1995, p.13). Cependant, sept ans plus tard, au sujet de la Nouvelle Approche Budgétaire et Comptable (réforme N.A.Bu.Co.), mise en place dans les années 1990 pour rénover le cadre budgétaire et comptable des EPSCP, SOLLE (2002) observe que, malgré les ambitions affichées, « *le déploiement d'une instrumentation comptable de gestion et de dispositifs de contrôle de gestion [...] restent encore peu développés dans les établissements universitaires* ». Pour lui, cette réforme a, tout de même, « *ouvert la voie du changement* » et la comptabilité analytique, puis le contrôle de gestion, en sont les prolongements envisagés. Les grands enjeux de cette nouvelle forme de comptabilité pour les UF sont alors les suivants (Tableau 17).

Tableau 17 – Enjeux du développement de la comptabilité de gestion au sein des UF

RENDRE COMPTE AUX PARTENAIRES DE L'ÉTABLISSEMENT	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Disposer d'éléments de négociation du budget ; ✓ Communiquer le coût des biens et services proposés par l'établissement et rendre compte des réalisations de l'établissement vis-à-vis de ses partenaires.
AMÉLIORER SON PILOTAGE INTERNE ET EFFECTUER JUDICIEUSEMENT DES CHOIX STRATÉGIQUES	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Faire des choix stratégiques de développement de certaines activités ou, à l'inverse, décider de diminuer, voire d'arrêter une activité ; ✓ Nourrir les arbitrages pour allouer des ressources ; ✓ Améliorer la préparation budgétaire ; ✓ Mieux se connaître pour identifier les coûts maîtrisables et les optimiser ; ✓ Valoriser l'ensemble de son patrimoine ; ✓ Mesurer son efficacité : évaluer les résultats à l'aune des moyens consentis.
VALORISER LES PRODUITS PROPOSÉS	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Tarifier les biens et services à un prix représentatif du coût complet (droit de la concurrence) et évaluer les équilibres financiers ; ✓ Satisfaire aux obligations légales.

Source: AMUE (2006, p.12)

Par l'article 46 du décret financier du 27 juin 2008, l'intégration des pratiques de comptabilité analytique est alors réaffirmée. Les récentes réformes spécifiques ou non aux universités, telles que la LOLF, la RGPP, la LRU, ou encore les RCE, confortent elles-aussi la mise en place de ces pratiques comptables et financières. Toutefois, encore en 2009, l'AMUE observe que la comptabilité analytique reste « *un domaine de gestion rarement mis en œuvre par les établissements jusqu'à présent* ». Pourtant, les attentes pour un tel outil sont réelles. C'est ce que montrent DREVETON et al. (2012), au travers d'une étude de cas dans une UF. Celle-ci met en avant l'hétérogénéité des attentes face à l'émergence d'un nouvel outil comptable. Pour les élus de cette université, les besoins concernent « *un réel suivi uniformisé de l'information financière et des indicateurs de performance qui permettraient des comparaisons au sein de l'université mais aussi au niveau national* », et « *une meilleure définition des choix et objectifs politiques* ». Cet outil doit notamment aider à l'« *amélioration de la gestion budgétaire prévisionnelle et donc traduire une vision globale du budget axée sur le long terme* » (DREVETON et al., 2012, p.135-136). Pour les services centraux, les attentes sont quelque peu différentes. En effet, pour eux, l'outil doit permettre « *d'optimiser l'allocation des ressources financières* » (DREVETON et al., 2012, p.137). En outre, les directeurs des composantes émettent le besoin de « *mesurer les coûts des formations tout en assurant une bonne circulation de l'information avec les services centraux et la présidence de l'université* » (DREVETON et al., 2012, p.138). Enfin, les services administratifs des composantes conçoivent, quant à eux, un outil permettant d'« *optimiser le contrôle financier et budgétaire en assurant le suivi et le contrôle* » (DREVETON et al., 2012, p.138). Cette étude met ainsi en avant les attentes, aussi nombreuses qu'importantes, quant au développement d'un nouvel outil de gestion universitaire.

Remarquons alors que le système de comptabilité analytique, faisant aujourd'hui l'objet de nombreuses critiques, est en train d'être supplanté par celui de la comptabilité de gestion.

II.1.4.b. Évolution des outils financiers de contrôle stratégique : le dépassement de la comptabilité analytique

Selon le Dictionnaire Comptable et Financier 2012 du Groupe Revue Fiduciaire, « *la nécessité d'une comptabilité de gestion part du constat de l'insuffisance de la comptabilité analytique face aux besoins actuels des entreprises en matière de gestion* » (DE LA VILLEGUERIN, 2012, p.373). En effet, cet ouvrage met notamment en exergue cinq principaux reproches dont la comptabilité analytique fait l'objet : le « *maintien d'un système de calcul des coûts trop marqué par la suprématie des coûts directs* », le « *découpage de l'entreprise par section, qui ne reflète souvent plus la réalité économique de l'entreprise* », la « *perte de pertinence de la distinction traditionnelle charges variables/charges fixes* », la « *perte de pertinence de l'utilisation des coûts complets comme outil de contrôle de la gestion* », et l' « *excès de précision et de complexité des méthodes traditionnelles de comptabilité analytique* » (DE LA VILLEGUERIN, 2012, p.373-374). CHANTEUX et NIESSEN (2005, p.52), quant à eux, indiquent les difficultés multiples auxquelles se confronte la démarche de comptabilité analytique. Ils insistent sur la méthode choisie, qui « *influence le sens et la portée des résultats obtenus* », sur les techniques de collecte de l'information, qui sont « *contraignantes, parfois compliquées et coûteuses* », ainsi que sur une mauvaise compréhension de cette démarche par les acteurs eux-mêmes, ce qui « *peut mener à des conflits sociaux en cas de mauvaise explication des objectifs de la comptabilité analytique* ». Par ailleurs, au regard des spécificités du secteur public, NAULLEAU (2003) explique que la mise en place d'une comptabilité analytique, comme complément de la comptabilité publique, affiche certaines difficultés. Premièrement, la comptabilité publique se caractérise par l'absence d'amortissements, l'enregistrement par nature des charges, et l'identification souvent problématique des ressources précisément affectées aux différents niveaux de responsabilité. Deuxièmement, les productions propres au secteur public, ne présentant pas de valorisation monétaire, limitent l'utilisation de la comptabilité analytique. Troisièmement, le pilotage des activités ne se fait pas dans un esprit de rendement, mais dans celui d'une bonne gestion des deniers publics et de la réduction des coûts. NAULLEAU (2003, p.137) conclut qu'au sein du secteur public, « *commencer par la comptabilité analytique, c'est prendre le risque d'afficher que la seule variable de pilotage ce sont les coûts, ce qui est à la fois réducteur, l'objectif étant bien de piloter les deux termes de la performance - valeur/coût -, démotivant pour les responsables, voire menaçant, et enfin peu pertinent dans la mesure où le secteur*

public reste marqué par l'inertie de ses dispositifs d'allocation des ressources. Il est donc peu probable que l'information analytique génère pour les dirigeants, et en particulier pour les responsables intermédiaires, une vraie valeur ajoutée décisionnelle susceptible d'améliorer la performance ».

Dans ce cadre, et du fait d'un contexte changeant (mondialisation des marchés, croissance des activités de support, raccourcissement du cycle de vie des produits, etc.), la comptabilité de gestion s'est développée dans les entreprises. Celle-ci se distingue notamment par de nouvelles méthodes, telles que la comptabilité à base d'activités (ABC), où l'objectif est la mesure des performances (DE LA VILLEGUERIN, 2012, p.374). L'AMUE (2006, p.46-47) développe alors les principaux avantages et inconvénients des différents modèles de comptabilité de gestion, à savoir la comptabilité analytique par activité, celle en sections homogènes et les calculs de coûts spécifiques (Tableau 18).

Tableau 18 – Avantages et inconvénients des modèles de comptabilité de gestion

	AVANTAGES DU MODÈLE	INCONVÉNIENTS DU MODÈLE
LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE PAR ACTIVITÉS (MÉTHODE ABC)¹	<ul style="list-style-type: none"> • C'est un modèle en coût complet traitant l'ensemble des ressources de l'EPSCP. • Il se fonde sur un découpage transversal de la structure par activités et par processus, tant opérationnels que supports. • Les activités traduisant des « métiers » sont placées au centre de ce modèle. • Le choix des activités permet l'identification d'inducteurs de coût, indicateurs compréhensibles des agents car traduisant la complexité et la réalité de leurs activités. 	<ul style="list-style-type: none"> • La notion d'inducteur, même pertinente, est plus difficile à comprendre que la notion d'unité d'œuvre. • En réalité, il est rare de reformater les ressources à partir de la variation des inducteurs. • La multiplicité des inducteurs rend plus difficile les règles de déversement des coûts des activités sur les produits. • Le modèle sert sans doute plus à la compréhension de l'élaboration des coûts et à l'analyse de la valeur des activités qu'à leur réduction immédiate. • La question de la reconfiguration, voire de la suppression des activités, pose problème dans le secteur public au regard du statut des personnels.
LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE EN SECTIONS HOMOGÈNES²	<ul style="list-style-type: none"> • C'est un modèle en coûts complets traitant l'ensemble des charges consommées par les EPSCP. • Il se fonde sur un découpage organique de l'établissement, préétabli et stable en centres d'analyse principaux et auxiliaires. • Il s'apparente à un déversement en cascade des données de l'exécution budgétaire vers les biens ou services. • L'hypothèse majeure consiste à ne retenir qu'une seule unité d'œuvre par centre d'analyse censée traduire de manière « homogène » le fonctionnement ou l'activité du centre (cf. infra 5.4). 	<ul style="list-style-type: none"> • Les unités d'œuvre retenues sont plus utiles au déversement et à la mécanique analytique qu'à la compréhension des coûts. • Les charges de structures sont déversées globalement sur les centres « producteurs » et les « produits ». • Il est très difficile de remonter dans la chaîne de création des coûts. • Les causes des dérives des coûts sont difficiles à identifier et donc à associer à la mesure de la performance.

LES CALCULS DE CÔÛT SPÉCIFIQUES	<p>Le benchmarking</p> <p>Il insiste sur la fixation de coûts-cibles, avec un objectif fixé en fonction de la comparaison avec des structures similaires. Cela permet d'ajuster les processus à partir de ces standards.</p>	<p>Le benchmarking</p> <ul style="list-style-type: none"> • Il doit être associé avec le <i>target costing</i> qui fixe des sous-détails de coût en fonction des composantes du produit et du processus de production (ex : production d'un ordinateur à 100 €). • Les valeurs de comparaison ne sont pas toujours pertinentes car non fondées sur des analyses de typologies précises des EPSCP.
	<p>La méthode de la contribution</p> <p>Elle se fonde sur l'analyse des écarts de rentabilité et permet de s'interroger sur l'intérêt de conserver une activité, la production d'un bien ou d'un service, ou de reconfigurer son processus de réalisation voire de la faire disparaître. Elle invite à se préoccuper des modalités de couverture des charges par une ressource budgétaire ou une tarification directe. Ce modèle différencie les coûts fixes et variables, maîtrisables et/ou inéluçtables.</p>	<p>La méthode de la contribution</p> <ul style="list-style-type: none"> • Peu adaptée aux EPSCP qui ne peuvent déterminer librement le montant de certaines de leurs recettes (ex : droits d'inscription fixés par le ministère). • Le constat d'un déficit ne conduit pas toujours au réexamen du processus en raison de la « mission de service public ».
	<p>L'analyse des écarts</p> <p>Elle correspond à une méthode transversale qui explique et valorise un écart de consommation dû à la variation d'activité ainsi que les écarts liés aux prix et/ou à la mobilisation des facteurs (temps de travail, achats, informatique).</p>	<p>L'analyse des écarts</p> <ul style="list-style-type: none"> • La valorisation des écarts est trop mécanique et ne traite pas des facteurs humains et opérationnels. • Il s'agit plus de déterminer la productivité que l'efficacité et l'efficacité.

Source: AMUE (2006, p.46-47)

Véritable complément du système d'information qui permet à une organisation de mesurer les coûts de ses activités et de ses prestations, la comptabilité de gestion est d'abord un outil comptable et interne. « Là où la comptabilité « externe » (la comptabilité générale dans une entreprise) est construite pour rendre des comptes selon des formats préétablis, informer des partenaires selon des règles qui s'imposent à elle, la comptabilité de gestion est un outil interne organisé selon les besoins de pilotage des gestionnaires ; c'est une comptabilité qui sert à la gestion ; elle doit donc en priorité être pertinente sur le plan économique et adaptée à la façon dont l'organisation est pilotée » (DEMEESTERE, 2000, p.21). MANDOU (2003, p.6) précise, en outre, que même si la comptabilité de gestion ne montre pas de caractère obligatoire, elle représente une composante appréciée du système de production d'information d'une organisation. Elle permet, en effet, de discuter de la gestion « en s'appuyant sur les chiffres, plutôt que de se contenter de discuter des chiffres » (DEMEESTERE, 2000, p.22). Dans ce cadre, BOUQUIN (2011b) montre que la comptabilité de gestion tire sa légitimité de l'utilité de l'information qu'elle fournit à ceux qui doivent décider. Pour eux, c'est le futur qui compte ; le présent est perçu comme une étape vers l'avenir : ils cherchent, le plus souvent, à atteindre des buts à échéances

données, et il leur faut ainsi ponctuer la durée d'étapes qui seront les points de repères de leur pilotage. C'est ce que confirment CHEFFI et BELDI, lors de la présentation, en 2005, des résultats d'une étude qualitative portant sur le rôles de la comptabilité de gestion pour les managers, réalisée auprès de dix-huit cadres dirigeants de grandes entreprises françaises. La conclusion de ce travail de recherche révèle que si la comptabilité de gestion revêt classiquement les fonctions d'outil d'information et de relations, une nouvelle fonction focalisée sur la connaissance commence à émerger, la comptabilité de gestion étant ainsi perçue comme outil d'aide à la décision.

Plus spécifiquement concernant les UF, alors que leur environnement est de plus en plus mondialisé, concurrentiel, complexe et turbulent, le fait de disposer de ce genre d'outil paraît indispensable. BOUQUIN (2011b) note que, dans un tel contexte, la comptabilité de gestion et la gestion stratégique sont vouées à former un tout. Toutefois, DEMEESTERE (2000, p.35) précise que bien que la comptabilité de gestion représente un des outils de base du pilotage économique des organisations et que sa conception renvoie aux choix d'organisation du pilotage, « *encore faut-il que l'organisation du pilotage ait été définie et qu'il y ait un minimum de consensus à ce sujet* ». Dans ce sens, la prise en compte du niveau local au sein des outils financiers de contrôle stratégique paraît ainsi indispensable dans le cadre du PFUF.

II.1.4.c. Une prise en compte du niveau local au sein des outils de contrôle stratégique

Dans ce cadre, et pour faire suite aux ratios et agrégats comptables et financiers des UF développés lors de l'analyse financière, il est nécessaire qu'une réelle analyse des coûts plus précise soit mise en place. Observons ainsi quels sont les ratios et agrégats devant être présents au sein des UF quant à l'analyse du niveau des structures de l'établissement, puis de celui des thèmes importants dans la gestion d'une université. Comme précédemment, le développement suivant reprend les résultats de l'étude de terrain menée dans le cadre du projet d'étude sur l'utilisation, le développement et l'adaptation des outils de pilotage au sein des UF au regard de leur passage à l'autonomie.

◆ Les indicateurs financiers au niveau local des structures de l'établissement

L'analyse de l'exécution budgétaire au niveau local appelle les mêmes outils qu'au niveau global. En outre, les éléments vus *supra* pour l'analyse de la structure financière au niveau global peuvent être réutilisés ici en partie, et plus précisément, pour l'analyse de l'activité, celle patrimoniale ne pouvant se faire à ce niveau. En effet, les bilans comptables et fonctionnels, ainsi que les agrégats FRNG, BFR et trésorerie ne sont réalisés que pour l'établissement dans son ensemble et non par structure. Concernant ainsi plus précisément l'analyse de l'activité d'une structure, les principaux supports sont les dépenses et recettes de fonctionnement et d'investissement de cette structure. Leur étude permet ainsi d'analyser les marges de manœuvre et l'évolution de l'unité, et de déterminer des résultats intermédiaires (par thème) facilitant l'élaboration du diagnostic de l'unité, d'évaluer son activité, et de déterminer les ressources qu'elle a reçues, lui permettant d'autofinancer ses activités. Sont alors utilisés le résultat financier, de gestion et les dotations au niveau rétrospectif. Il est à noter que l'impact du résultat financier d'une structure peut être négatif, dès lors qu'elle a été autorisée à dépenser sur le FRNG. Toutefois, le résultat de gestion doit rester positif.

◆ Les indicateurs financiers au niveau local de thèmes spécifiques

L'analyse financière au niveau local peut également se faire au niveau de thèmes spécifiques, pouvant être regroupés par nature ou par activité.

Dans l'analyse des thèmes par nature, les thèmes majeures à prendre en compte sont la masse salariale, les dépenses obligatoires (hors masse salariale), les contrats, subventions et conventions, les investissements, les ressources propres (hors recherche), les engagements et Dotations aux Amortissements et Provisions (DAP), ainsi que les réserves et les reports. Premièrement, au regard de l'impact de la nouvelle intégration de la masse salariale dans le budget des UF, il semble notamment essentiel d'observer les écarts entre la prévision et la consommation réelle, mais également l'équilibre entre titulaires et non titulaires, la consommation maximale restante, etc.

Deuxièmement, les dépenses obligatoires (hors masse salariale) sont des

engagements conclus par l'établissement avec ses partenaires, constituant des ressources et charges prévisionnelles à caractère plus ou moins incompressible. Il s'agit ici de recenser les opérations pour lesquelles l'établissement a contracté et à ce titre s'est engagé à honorer ses dettes sur la période concernée. Il est à noter que les dépenses obligatoires (hors masse salariale) sont influencées par les charges structurelles patrimoniales (fluides, entretien, loyers, assurances, etc.), les marchés (téléphonie, réseau, etc.) et les contrats passés. Peuvent ainsi être analysés les écarts entre prévisions et données réalisées, et en conséquence les marges de manœuvre si elles existent. Cette analyse peut également être réalisée par structure.

Troisièmement, quant aux contrats, subventions et conventions, l'établissement doit maîtriser le traitement budgétaire de leur temporalité (annuel/pluriannuel) et de leur réalité (à venir/en cours/terminé). Encore une fois, peuvent notamment être analysés les écarts entre prévisions et données réalisées, et les marges de manœuvre potentielles.

Quatrièmement, au sujet de l'analyse des investissements, l'enjeu est souvent important au regard des montants conséquents qu'ils peuvent représenter, et du fait qu'ils concernent souvent plusieurs exercices et peuvent influencer le fonctionnement futur. Dans ce cadre, les UF peuvent, tout d'abord, réaliser une lecture analytique des données de l'exercice en cours, des montants cumulés des exercices précédents, des restes à réaliser ainsi que du Plan Pluriannuel d'Investissement (PPI), puis examiner les taux de réalisation des programmes d'investissement et les restes à réaliser afin d'apporter une correction au FRNG, et, enfin, analyser le poids des investissements sur le fonctionnement de l'établissement.

Cinquièmement, la sincérité des différents types de ressources propres (tarifs à percevoir en contrepartie de la réalisation d'une prestation de services ou de la vente d'un bien, les droits d'inscription, le chiffre d'affaires de la formation continue, les dons et legs, la taxe d'apprentissage et les produits de cessions) doit être observée. Les écarts entre prévisions et données réalisées permettent aussi de dégager des marges de manœuvre, si elles existent.

Sixièmement, l'un des thèmes importants pour le PFUF est les engagements

et DAP. Concernant les amortissements, l'analyse de leur cohérence avec les investissements de l'année et, de manière plus générale, les immobilisations totales, est nécessaire. Quant aux provisions, l'analyse de leur cohérence se fait par rapport aux engagements de l'établissement.

Enfin, septièmement, les réserves et les reports doivent également faire l'objet d'un suivi des écarts entre prévisions et données réalisées, ceci pouvant permettre de dégager des marges de manœuvre.

Concernant maintenant l'analyse financière des thèmes spécifiques par activité, il est possible de s'appuyer sur les deux missions originelles des UF développées en introduction de cette thèse, à savoir la formation et la recherche. Tout d'abord, concernant la formation, les notions importantes à prendre en compte sont, entre autres :

- les heures d'enseignement par formation et par type d'enseignant ;
- le volume et la variation des effectifs étudiants et de la taille des groupes ;
- la création et/ou la suppression de formations ;
- la répartition Licence - Master - Doctorat (LMD) ;
- le rapport entre le prévu et le réalisé ;
- le rapport la maquette et le réalisé ;
- la consommation d'heures par composante et par formation ;
- les formations à faible effectif.

Il est également possible et intéressant d'étudier l'évolution des formations par structure, mais également par année et selon la répartition LMD, et plus particulièrement en terme de performance, les moyens consommés et les résultats sont à rapprocher. L'analyse des écarts entre prévisions et données réalisées permettent de dégager des marges de manœuvre potentielles, tout en s'appuyant sur les perspectives stratégiques déclinées par l'établissement.

Concernant la recherche, plusieurs postulats restent nécessaires à l'analyse de cette activité. Tout d'abord, la prévision annuelle doit être sincère et reposer sur une prévision pluriannuelle. Ensuite, l'établissement se doit de connaître les dotations de fonctionnement et de distinguer les projets financés à hauteur des

dépenses (subventions ou avances remboursables) et ceux, financés de manière forfaitaire. Enfin, il paraît indispensable d'harmoniser les règles et outils de gestion des unités de recherche. Dans ce cadre, il est possible d'étudier l'évolution des flux consacrés à la recherche par structure, mais également par année et selon les types de financement. Comme pour la formation, l'analyse des écarts entre prévisions et données réalisées est intéressante, car possiblement porteuse de marges de manœuvre.

Conclusion de la Section 1

Nous venons d'observer que les outils comptables et financiers des UF reposent sur la comptabilité publique, avec deux formes traditionnelles, que sont celles budgétaire et financière, et une forme plus récente, celle de gestion. Au regard des mutations actuelles que connaît le monde de l'enseignement supérieur, la maîtrise de ces outils et de l'information en émanant paraît fondamentale quant à la position concurrentielle des UF au sein du marché mondial de l'enseignement supérieur. Toutes les informations financières émanent des outils de contrôle du PFUF, mais également des retours d'expériences, et les décisions prises doivent alors être mis en relation au sein de tableaux de bord stratégiques, afin de pouvoir discerner les relations entre causes et effets, et de permettre à la dimension financière de la gestion universitaire d'intégrer un réel management stratégique, dans le sens de KAPLAN et NORTON (2003). Dans la perspective d'étudier l'état actuel de la dimension instrumentale du PFUF, nous développons un premier cadre d'analyse : le cube du pilotage financier dans sa vision instrumentale.

SECTION 2 – PROPOSITION D’UN PREMIER CADRE D’ANALYSE : LE CUBE DU PILOTAGE FINANCIER DANS SA VISION INSTRUMENTALE

Suite à la présentation des différents outils du PFUF lors de la section précédente, à savoir les outils de prévision et de contrôle budgétaire, financier et de gestion, observons, dans le détail, le cadre d’analyse correspondant développé (Schéma 31). Ce cadre nous permet d’avoir une vision globale des éléments essentiels à prendre en compte lors de l’appréciation et de la mise en place d’outils et pratiques au sein du PFUF.

Schéma 31 – Cadre général du pilotage financier

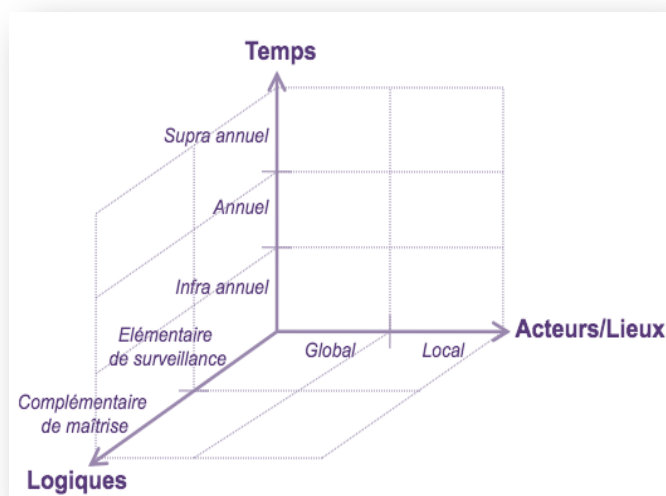
Cadre général du pilotage financier				TEMPS						Objectifs
				Infra-annuel		Annuel		Supra-annuel		
				Prévisionnel	Réalisé	Prévisionnel	Réalisé	Prévisionnel	Réalisé	
LOGIQUES	Elémentaire de surveillance (assurance)	LIEUX/ ACTEURS	Global						Sincérité, Equilibre et Soutenabilité	
			Local							
	Complémentaire de maîtrise (marges de manœuvre)		Global							Optimisation et marges de manœuvre
			Local							

Dans le sens de SIMONS (1995) tout d’abord, il doit garantir deux types de logique. La première logique, élémentaire de surveillance, est une logique de simple vérification, (contrôle budgétaire, etc.) et d’analyse purement rétrospective (compte administratif, etc.). La seconde, complémentaire de maîtrise, est elle influencée par une logique de performance (calculs de coûts, tableaux de bord équilibrés, etc.) et d’analyse prospective (tableaux pluriannuels d’investissements et de financements, etc.). Ces deux logiques traduisent deux types d’objectifs, respectivement, des objectifs d’assurance, caractérisés par la sincérité, l’équilibre et la soutenabilité, et des objectifs de maîtrise de l’activité, caractérisés par l’optimisation et la mise en exergue de marges de manœuvre. Ensuite, dans une dimension temporelle, nous avons observé *supra* l’importance du développement d’une projection pluriannuelle, en complément des analyses annuelles et infra-annuelles (CLICHE, 2009 ; FLIZOT, 2008 ; LAMBERT et MIGAUD, 2006). Trois unités de temps différentes apparaissent donc être nécessaires. L’unité infra-annuelle se réalise sur une partie de l’année et l’unité annuelle, tout au long de

l'année. Ces deux unités représentent un processus de réajustements itératifs, par la comparaison entre le réalisé et le prévu, et le constat entre les écarts et la mise en œuvre de mesures correctives, ou la mise en évidence des marges pouvant être dégagées. La dernière unité de temps est l'unité supra-annuelle. La gestion consiste en la prévision de l'évolution des principaux postes sur un échelon temporel long, collant idéalement au contrat d'établissement. Enfin, nous avons également observé qu'une analyse des niveaux local et global est essentielle dans la mise en place d'un pilotage financier performant. Deux niveaux d'analyse sont donc caractérisés : le niveau global, soit la gestion de l'établissement dans son ensemble, de toutes ses activités ; et le niveau local, à savoir la gestion des unités spécifiques de l'établissement et/ou des activités particulières.

De ce cadre, les trois principales dimensions retenues sont la logique – cette dernière intégrant également les objectifs du pilotage financier –, ainsi que les dimensions temporelle et organisationnelle. L'introduction de ces trois dimensions mène alors à la proposition d'un cube du pilotage financier (Schéma 32).

Schéma 32 – Cube du pilotage financier dans sa vision instrumentale



Tout au long de cette seconde section du Chapitre 1, nous déclinerons les différents éléments constitutifs du cadre et du cube du pilotage financier. Premièrement, nous observons les deux types de logiques et d'objectifs les régissant, à savoir une logique et des objectifs d'assurance, et une logique et des objectifs de maîtrise de l'activité (§ II.2.1.). Il est à noter que ces deux logiques se

complètent de manière incrémentale, la seconde ne se substituant pas à la première. Deuxièmement, nous étudions la dimension temporelle, avec trois unités de temps différentes : une unité infra-annuelle, une annuelle, et une supra-annuelle (§ II.2.2.). Enfin, troisièmement, nous apprécions l'importance de la dimension organisationnelle du pilotage financier, au travers des niveaux global (soit à l'établissement dans son ensemble) et local (correspondant à l'analyse par structure ou par thème spécifique) (§ II.2.3.).

II.2.1. Deux types de logique et objectifs

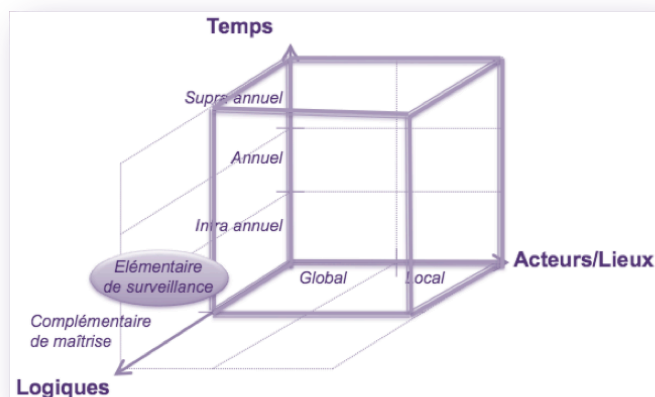
Le passage à l'autonomie des établissements universitaires français engendre comme principales conséquences le renforcement de leurs responsabilités et le développement de nouvelles compétences. En effet, une fois autonomes, les universités peuvent, tout d'abord, mettre en place une politique dynamique en matière de RH, ayant désormais la responsabilité de l'évolution de leur capital humain, qu'il s'agisse des agents ou des enseignants-chercheurs. Elles doivent, ensuite, maîtriser de nouvelles compétences en matière financière, disposant d'un budget englobant leur masse salariale. Enfin, il est également indispensable qu'elles soient dans une culture de résultat, remplaçant celle plus focalisée sur la seule prise en compte des moyens utilisés. Le nouveau système d'allocation des moyens SYMPA intègre, en effet, de nouveaux critères, comme l'évaluation des laboratoires de recherche, ou l'insertion professionnelle des étudiants. Dans ce sens, il est important que les outils de contrôle comptable et financier des universités couvrent, dans un processus incrémental, non seulement une simple logique élémentaire de surveillance (§ II.2.1.a.), mais également une logique complémentaire de maîtrise (§ II.2.1.b.), comme dans le cas d'autres organisations publiques (HURON, 1998 ; BATAC et *al.*, 2009).

II.2.1.a. Une logique élémentaire de surveillance et d'assurance : des objectifs de sincérité, d'équilibre et de soutenabilité

Dans le cadre de la modernisation du pilotage financier universitaire, observons tout d'abord les éléments caractérisant le socle élémentaire de

surveillance et d'assurance sur lequel doivent reposer les outils du PFUF (Schéma 33). Nous abordons, d'une part, la logique de simple vérification et d'analyse purement rétrospective qui le caractérise. Nous développons, d'autre part, les principaux objectifs qu'il implique, à savoir l'équilibre, la sincérité et la soutenabilité.

Schéma 33 – Logique élémentaire du cube du pilotage financier



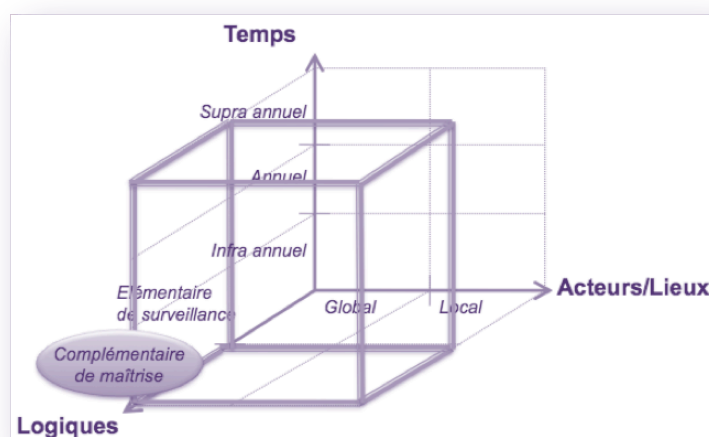
Premièrement, la logique de surveillance et d'assurance qui caractérise les outils de pilotage financier s'appuie, tout d'abord, sur une simple vérification des données, se focalisant sur les crédits budgétés et réellement consommés. Dans ce cadre, ces outils relèvent plus particulièrement du contrôle budgétaire. Cette logique correspond ainsi aux deux premières finalités du contrôle mis en évidence par SANTO et VERRIER (1993), soit la vérification, l'inspection et l'évaluation de l'organisation, ainsi que la surveillance et la supervision. Toutefois, comme nous l'avons observé précédemment, le contrôle budgétaire ne peut constituer le seul instrument de pilotage financier, risquant de mener l'organisation à des gaspillages et défauts ou erreurs d'investissements (BARTOLI, 2009). D'autres outils semblent donc devoir être mis en place, face à un environnement complexe et turbulent. La logique de surveillance et d'assurance se traduit également par une analyse purement rétrospective, certes primordiale, mais limitée. L'analyse purement rétrospective permet, en effet, de dresser un diagnostic de la situation de l'établissement, de comprendre la formation du résultat financier, ou encore d'identifier les activités qui méritent une analyse approfondie, mais il ne permet

pas, à lui seul, de réellement se projeter et donc une analyse avec une dimension plus politique et globale. Les choix stratégiques réalisés n'y sont pas identifiés comme facteurs explicatifs de la situation financière. Enfin, les objectifs découlant de cette logique sont de trois ordres, l'équilibre, la sincérité et la soutenabilité du budget, que nous avons développés précédemment.

II.2.1.b. Une logique complémentaire de maîtrise de l'activité : des objectifs d'optimisation et de marges de manœuvre

Au-delà de cette logique de surveillance et d'assurance que nous venons de décrire, les outils du PFUF doivent aussi privilégier une logique complémentaire (Schéma 34) caractérisée, d'une part, par une logique de maîtrise de l'activité, et d'autre part, par des objectifs d'optimisation et de marges de manœuvre en découlant.

Schéma 34 - Logique complémentaire du cube du pilotage financier



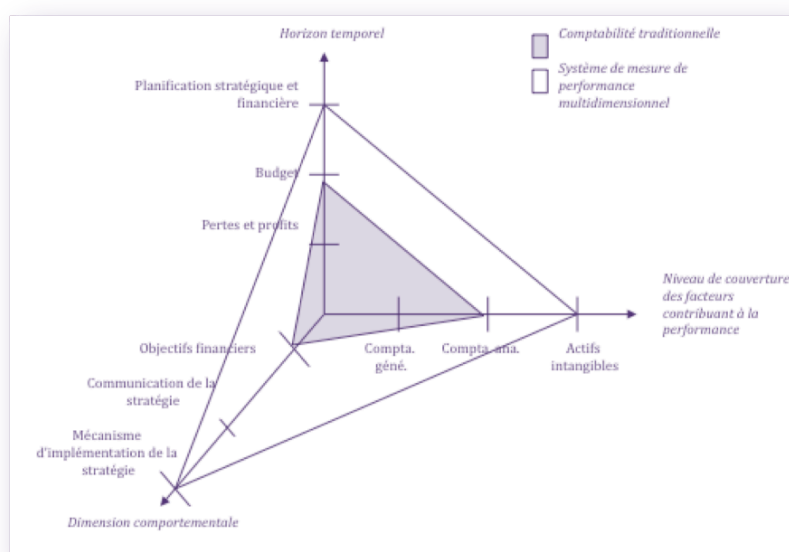
Tout d'abord dans une logique de performance, le pilotage financier universitaire semble devoir se focaliser sur, premièrement, la dimension stratégique et les objectifs associés et, deuxièmement, les résultats et les impacts des actions, outils et services rendus. Il doit ainsi se référer à la troisième et dernière finalité que SANTO ET VERRIER (1993) accordent au contrôle, à savoir, la maîtrise. Celle-ci permet d'introduire la notion de performance de la structure,

même si elle est actuellement encore en émergence dans un contexte plus large, celui du contexte public, que cela soit sur le plan conceptuel, instrumental (BATAC et al., 2009), ou opérationnel (CARASSUS et GARDEY, 2009). Le pilotage financier apparaît devoir être doté d'un véritable système de planification, où les différents outils et pratiques le composant forment un ensemble cohérent. L'établissement sera ainsi en mesure de maîtriser son activité, de produire et communiquer une information fiable et cohérente, et donc de donner aux équipes dirigeantes l'opportunité de réaliser des choix stratégiques pertinents. Ces pratiques sont d'autant plus profitables qu'elles permettent de créer une réelle valeur ajoutée. Dans ce sens, BARTOLI (2009, p.149) recommande de développer « des évaluations déconcentrées de la mise en œuvre stratégique » qui « suppose un suivi des actions et projets entrepris, avec un double regard : [...] un audit de l'avancement des actions [...], une évaluation de l'impact de chacune des démarches engagées, au regard de la situation initiale et des objectifs poursuivis ». De ce pilotage financier plus fiable peut découler une amélioration certaine de la reddition des comptes, en tant que sous-ensemble de la gouvernance, impliquant contrôle, évaluation et supervision des politiques et du management mis en place par l'établissement (KEASEY et WRIGHT, 1993). Par ailleurs, une logique de performance ne peut être atteinte sans un pilotage financier intégrant la globalité et la complexité des activités. RAMOND (1993) souligne alors l'importance de la création de tableaux de bord répondant à plusieurs impératifs, à savoir « garder une vision globale », « enrichir la vision du manager opérationnel », « nourrir l'analyse et le diagnostic des responsables d'unité », et enfin « doter la Direction Générale d'un système d'information et de contrôle lui permettant de remplir pleinement sa fonction de pilotage stratégique ». En outre, les outils et pratiques du PFUF doivent être ouverts à la comparaison de la structure avec d'autres établissements de même type, afin de déterminer un positionnement normatif. Finalement, les mutations actuelles que connaissent les universités impliquent la présence d'instruments apprenants, à savoir d'outils d'aide à la décision, eux-mêmes, à nouveau, créateurs de valeurs ajoutées.

Dans un second temps, la maîtrise de la performance ne peut être possible que si le pilotage financier intègre une analyse prospective. Les mutations conseillées par BREID (1994), concernant les outils de pilotage « classiques », tournent autour de trois facteurs, dont le premier est l'horizon temporel (Schéma

35). Dans ce sens, les informations communiquées par les universités se doivent d'intégrer une dimension temporelle large permettant une gestion prévisionnelle infra-annuelle, annuelle et supra-annuelle, afin de répondre au renforcement des responsabilités et au développement de nouvelles compétences des UF. Cette multitemporalité des outils de pilotage financier semble constituer l'une des conditions de la prise de bonnes décisions d'orientation, et notamment au niveau financier.

Schéma 35 – Les insuffisances des mesures comptables et financières en terme d'évaluation de la performance organisationnelle



Source: d'après BREID (1994) cité par LOHRI (2000)

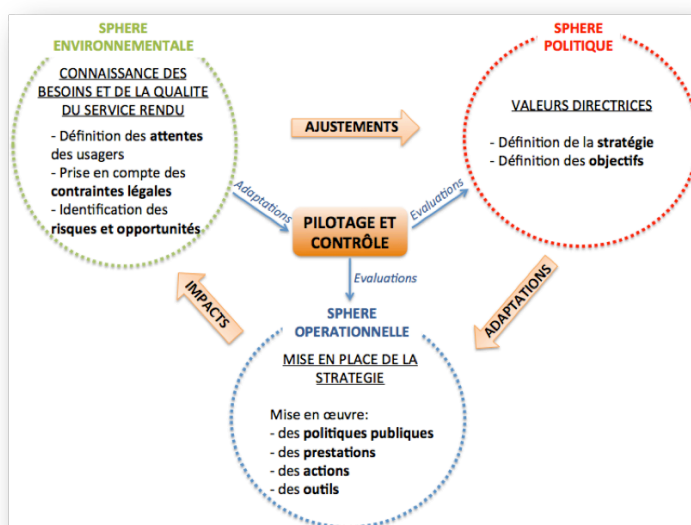
Ensuite, les objectifs découlant de cette logique sont ici des objectifs d'optimisation et de marges de manœuvre. Par optimisation, est entendu obtenir le meilleur résultat possible par une action adaptée. Les marges de manœuvre représentent alors l'ensemble des possibilités offertes découlant d'une bonne gestion, et permettant de s'adapter aux évolutions de son environnement. Ces processus d'optimisation et d'identification des marges de manœuvre correspondent ainsi à la démarche de maîtrise des risques affectant l'organisation, ainsi que de ses opportunités. Ils caractérisent la logique complémentaire de maîtrise du pilotage financier à laquelle doivent répondre les établissements d'enseignement supérieur. Pour ce, il apparaît essentiel qu'elles présentent un

véritable dialogue de gestion, en lien avec la connaissance de l'emplacement des données à contrôler, la réalisation de projections et fixation d'objectifs d'évolution en terme de moyens financiers, des RH et patrimoniaux, soit l'anticipation de l'évolution des moyens et besoins, et la mise en place d'indicateurs de pilotage pertinents.

Les finalités de cette logique complémentaire de maîtrise de l'activité consistent en la détermination des leviers d'optimisation, en l'identification des gains de productivité et marges de manœuvre potentiels, et en l'amélioration de la performance globale de l'établissement. Les outils de pilotage financier développés doivent ainsi tendre vers cette logique, permettant de maîtriser les coûts, les activités et les différents changements contextuels.

Finalement, la diversité des compétences désormais octroyées aux UF, ainsi que la complexité de l'environnement dans lequel elles évoluent, nécessitent une démarche de pilotage financier permettant leurs adaptations et l'ajustement des objectifs stratégiques de l'établissement. Le schéma suivant (Schéma 36) synthétise l'ensemble des éléments qu'il convient de prendre en compte dans la perspective d'un système de pilotage universitaire guidé par une logique complémentaire de maîtrise. Tout d'abord, la première phase de cette démarche implique la prise en compte de la sphère environnementale, notamment en termes de connaissances des besoins des usagers et de la qualité de service rendu, qui permet d'ajuster les valeurs directrices émises par la sphère politique. Ensuite, la deuxième phase correspond aux adaptations que la sphère opérationnelle doit développer en fonction des valeurs directrices émises par la sphère politique : il s'agit donc de mettre en place la stratégie choisie. Enfin, la dernière phase se définit par la connaissance des impacts de la mise en place de la stratégie sur la sphère environnementale. La dernière phase étant accomplie, on recommencera alors la démarche de nouveau : il s'agit donc de créer un cercle vertueux au sein du pilotage d'un établissement afin d'atteindre une logique complémentaire de maîtrise, dans un objectif de performance.

Schéma 36 – Sphère de la performance d'une organisation publique



Les logiques élémentaire et complémentaire représentent ainsi une dimension essentielle du pilotage d'un établissement universitaire. Mais cette dimension ne peut se suffire à elle-même. Observons ainsi la seconde dimension à prendre en compte : la dimension temporelle.

II.2.2. Trois unités de temps

Afin de bien gérer ses ressources financières, une organisation doit apporter le plus grand soin à la mise en place et au suivi du budget, à la tenue des registres et à la communication de l'information financière (BERRY et al., 1985). Les établissements universitaires, comme toute organisation, nécessitent en effet une bonne gestion de leur ressources, notamment financières, pour bien fonctionner et payer les dépenses à court et long termes (SCHICK, 1993). Comme nous l'avons vu *supra*, la prise en compte de la dimension temporelle paraît indispensable au sein du pilotage financier (BREID, 1994), qui plus est dans un contexte en mutation. Cependant, nous avons observé jusque-là la dimension temporelle en termes d'analyse rétrospective et prospective. Or, pour être complète, la dimension temporelle doit également entraîner différentes divisions du temps, le pilotage financier intégrant ainsi une dimension multi-temporelle. En effet, les difficultés

financières d'une structure résultent souvent de l'absence d'une véritable planification. La planification financière permet ainsi à l'établissement d'obtenir une vision à court, moyen et long terme de son développement, et ce, en fonction des perspectives stratégiques suivies dont elle est la traduction chiffrée. Elle représente ainsi un outil d'aide à la décision et contribue à déterminer les choix à réaliser en matière de fonctionnement et d'investissement, de comparer divers scénarii, et d'évaluer la pertinence des objectifs. Dans ce sens, elle protège l'établissement des dangers pouvant l'affecter et garantit un cadre de pérennité financière et organisationnelle.

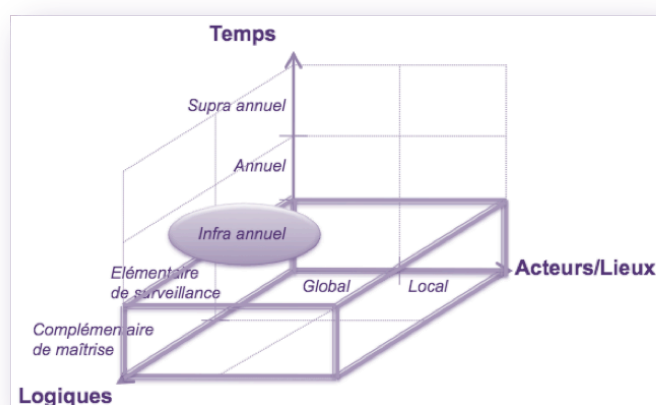
Cette multitemporalité des outils du pilotage financier est toutefois à adapter non seulement en fonction du domaine concerné, mais aussi des logiques abordées. En effet, l'unité de temps doit être personnalisée en fonction du thème analysé ou de l'outil à mettre en œuvre. La gestion de la trésorerie ou de la masse salariale demande souvent, par exemple, une unité de temps plus restreinte que celle du BFR ou de certains investissements. Comme vu *supra*, pour être complète, cette planification financière se doit ainsi d'être multi-temporelle, à savoir permettre d'avoir une vision à court, moyen et long terme. C'est pourquoi nous observons, dans un premier temps, l'unité infra-annuelle (§ II.2.2.a.), dans un deuxième temps, l'unité annuelle (§ II.2.2.b.), et dans un troisième et dernière temps, l'unité supra-annuelle (§ II.2.2.c.).

II.2.2.a. Une unité infra-annuelle

Le pilotage financier par le biais de l'unité infra-annuelle (Schéma 37) représente une planification et un suivi de court terme. Dans ce cadre, l'horizon concerne des données semestrielles, trimestrielles ou mensuelles. Il porte tout d'abord son attention sur des flux prospectifs et rétrospectifs, en les comparant, sur des échéances courtes. Les outils dédiés se concentrent ensuite sur les postes clés opérationnels. Dans le contexte universitaire, nous pourrions y trouver la masse salariale, par exemple, ou le volume des heures complémentaires, en lien avec le niveau de trésorerie restant. Enfin, l'établissement au global peut être concerné, ou bien ses structures spécifiques en fonction des besoins de gestion.

Processus de réajustements itératifs, le pilotage financier infra-annuel peut ainsi, par exemple, consister à prévoir les différents mouvements de trésorerie, en réalisant une prévision de ses dépenses (salaires, dépenses obligatoires, missions, constructions, etc.) et de ses recettes (droits d'inscription, subventions, conventions, contrats, etc.). Cette estimation permet alors à l'établissement de savoir dans quelle mesure il devra faire face à des besoins de trésorerie. Elle nécessite ainsi de connaître la nature des principaux flux de trésorerie, ainsi que les montants et périodicités associées. Pour ce, l'établissement peut comparer le prévu et le réalisé des années antérieures et constater non seulement les différences existantes entre écarts et mise en œuvre de mesures correctives, mais aussi les marges pouvant être dégagées.

Schéma 37 - Unité infra-annuelle du cube du pilotage financier



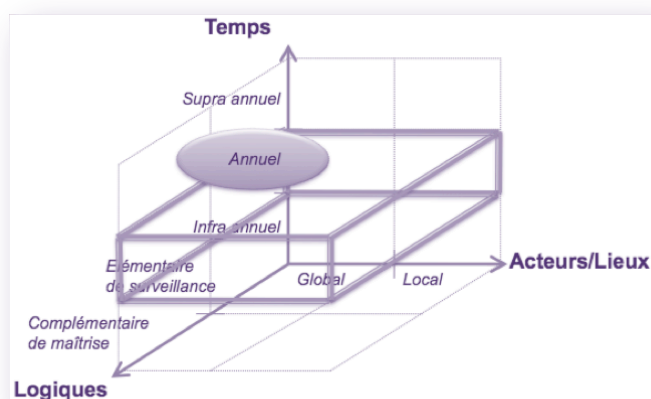
Une fois la projection et le suivi infra-annuels développés et maîtrisés, l'établissement peut alors également engager des processus de suivi et d'analyse annuels et supra-annuels de ses activités.

II.2.2.b. Une unité annuelle

Afin de soutenir la performance de l'établissement, la planification financière peut aussi se faire au travers d'un horizon annuel (Schéma 38) dont la représentation se fait sur l'année entière. Comme pour l'unité infra-annuelle,

l'unité annuelle est caractérisée par la comparaison de flux prospectifs et rétrospectifs, par la prise en compte de l'influence des postes clés sur le niveau de trésorerie, et par des objets globaux et locaux. Cette unité annuelle est d'ailleurs largement fonction de l'unité infra-annuelle dont la somme permet aussi une représentation plus longue. A la différence de l'unité infra-annuelle, la projection et l'analyse annuelle font l'objet d'une formalisation plus forte *via* la production des états financiers, autour des budgets primitifs et comptes administratifs, en tant que socle de base permettant de diagnostiquer la santé de l'organisation. Par la comparaison entre le prévu et le réalisé, ainsi que le constat entre les écarts et la mise en œuvre de mesures correctives, ou la mise en évidence des marges pouvant être dégagées, pourra être évaluée la capacité de l'établissement à prévoir ses besoins en termes de ressources et de dépenses annuelles. Cette analyse fournira les clés d'une prise de décision en matière de formation et de recherche, mais également de gouvernance.

Schéma 38 - Unité annuelle du cube du pilotage financier



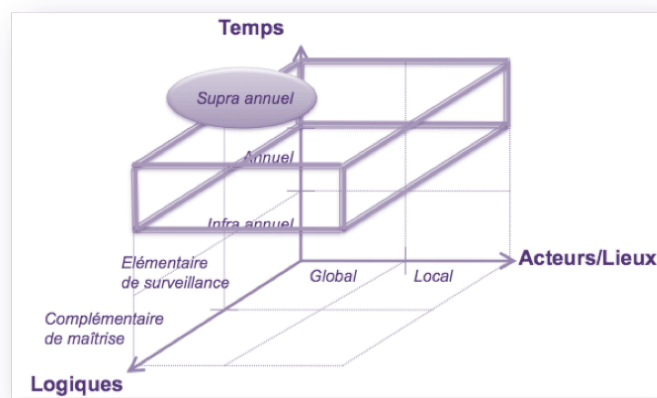
Au delà de la vision à court et moyen termes de ses besoins et ressources, grâce au suivi et à l'analyse infra-annuels et annuels, l'établissement peut aussi privilégier un échelon temporel supra-annuel, afin d'obtenir une vision à long terme de ses activités.

II.2.2.c. Une unité supra-annuelle

La dernière unité de temps est l'unité supra-annuelle (Schéma 39). La planification financière à long terme s'oriente alors autour de la planification stratégique, qui intègre les décisions en matière de fonctionnement et d'investissement, de formation et de recherche, et enfin de gouvernance. La période de prévision doit comprendre plusieurs années. Dans le cas des universités, il pourrait s'agir de 5 ans, respectant le temps d'application du contrat quinquennal signé avec la DGESIP. Représentant tout d'abord, dans une perspective managériale, l'évolution des principaux postes de recettes et dépenses, elle intervient ensuite, dans une perspective politique, dans un processus d'amélioration de la prise de décision.

Tout d'abord, dans une optique managériale, l'analyse en unité supra-annuelle doit représenter une prévision de l'évolution des principaux postes de recettes et dépenses. La nature des besoins financiers, ainsi que les montants et les périodes de temps associés doivent être formalisés. Ainsi, une comparaison est possible entre plusieurs orientations stratégiques possibles et les mesures nécessaires peuvent être prises.

Schéma 39 – Unité supra-annuelle du cube du pilotage financier



D'autre part, dans une optique plus politique, une prévision financière supra-annuelle entre dans une démarche d'amélioration du processus de prise de décision. Comme pour l'analyse annuelle, une fois que les équipes dirigeantes ont

en leur possession les informations nécessaires à leur prise de décision, elles peuvent réaliser une prévision d'allocation des moyens aux différentes composantes de manière plus pertinente et justifiée. Elle permet également de produire une information financière pertinente, et adaptée au thème analysé, ou au public concerné. Ces informations peuvent ainsi être communiquées à l'extérieur, signe d'une volonté de transparence. Cela renforce la confiance des partenaires externes, soucieux d'une gestion financière judicieuse (GODDARD et POWELL, 1994). Les plans stratégiques devront être revus en fonction des informations financières émanant de ces analyses. Néanmoins, cette adaptation ne peut être réalisée sans la prise en compte des dimensions élémentaire d'assurance et complémentaire de maîtrise, vues *supra*, mais également de la dimension organisationnelle en raison de la complexité de la structuration des UF.

Après avoir observé les dimensions de logique et temporelle du pilotage universitaire, considérons celle organisationnelle.

II.2.3. Deux niveaux d'analyse

Analysons maintenant notre cadre du pilotage financier dans sa dimension organisationnelle. Dans le rapport présenté par Éric WOERTH - alors Ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique - en avril 2008 au sujet de la RGPP, celui-ci souligne que « *l'enseignement supérieur et la recherche constituent des priorités du président de la République et du gouvernement* ». Il explique, ensuite, que suite à la loi LRU, le paysage universitaire s'est profondément modernisé, mais qu'il reste aux établissements universitaires à remodeler et à clarifier l'organisation des fonctions supports, des acteurs de la recherche et de leurs relations. En effet, les UF représentent des systèmes complexes d'organisation, constitués de services centraux, au sein de la Présidence, et de services locaux, au sein des composantes. Les relations « central/local » et l'asymétrie d'information qui peut se développer entre eux sont ainsi au cœur d'enjeux politiques majeurs des outils du pilotage financier. Les acteurs centraux et locaux interagissant, la connaissance et l'utilisation des outils de pilotage par ces deux types d'acteurs sont essentielles pour l'atteinte des objectifs fixés. En effet, il apparaît qu'une communication

adaptée est une condition nécessaire à la maîtrise et à l'optimisation de la situation financière de l'établissement, en disposant et allouant les ressources nécessaires aux différentes activités, en établissant une véritable relation de confiance entre Présidence et composantes, en anticipant les dangers, et finalement en captant les opportunités.

Ainsi, *via* des outils de pilotage adaptés et partagés, un dialogue de gestion permet « un apprentissage en termes de prévisions et de gestion : D'où viennent les « anciennes dérives » ? Est-ce d'une impossibilité ou d'une incapacité à prévoir les besoins (par exemple si le nombre d'étudiants est incertain, comment prévoir le besoin en nombre d'heures d'enseignement sur les Travaux Pratiques (TP) et Travaux Dirigés (TD) ?) ou encore d'une organisation (pédagogique et gestionnaire) en juste à temps qui n'a pas l'habitude ou la compétence pour programmer son activité sur un horizon pluriannuel ? » (BOITIER et RIVIERE, 2010).

Dès lors, il paraît donc indispensable d'intégrer au cadre du pilotage financier universitaire la dimension organisationnelle avec, d'une part, une projection et une analyse financière au niveau global de l'établissement (§ II.2.3.a.), et d'autre part, au niveau local de ses différentes structures (§ II.2.3.b.), qu'elles soient de formation, de recherche ou de gouvernance et par thème spécifique (dépenses et ressources par nature ou par activité).

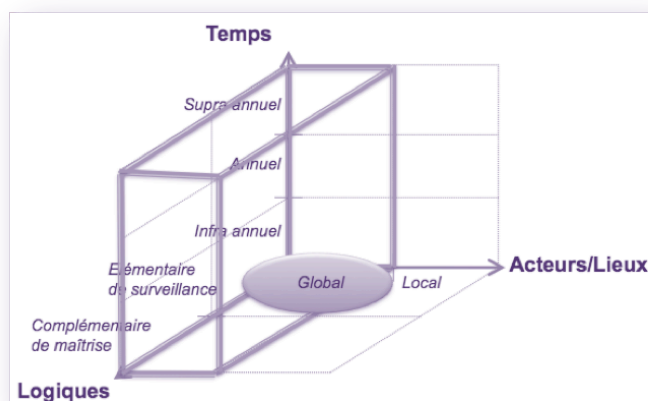
II.2.3.a. Un niveau global

Le pilotage financier à un niveau global (Schéma 40) est réalisé par la prise en compte de l'ensemble des activités de l'établissement et par des acteurs centraux, administratifs et politiques. Il doit répondre à des problématiques d'abord internes, notamment au travers d'un contrôle interne solide, puis externes, par le biais d'une bonne reddition des comptes et de la prise en compte de la redevabilité financière qui s'applique notamment dans le secteur public.

Tout d'abord, à un niveau central et dans l'objectif de répondre à des problématiques internes, les universités doivent présenter un contrôle interne

rigoureux et pertinent au regard des nouvelles responsabilités qui leurs incombent. Afin de construire et suivre de manière rigoureuse un budget global et une information financière fiable, représentatifs de toutes les activités de l'établissement, elles doivent ainsi faire appréhender leur pilotage financier comme un moyen de régulation de l'organisation, proposant des améliorations et corrections au système existant (JORAS, 1997). En l'absence d'une forte culture de contrôle interne, les universités pourraient, à terme, voir leurs « *risques d'erreurs, d'inefficacités, d'inefficiences ou d'irrégularités* » augmenter, et « *se retrouver dans une situation d'insuffisance de ses processus et modes de fonctionnement, pouvant avoir des effets sur les plans financier, humain ou lié à la qualité des services rendus* » (BARADAT et al., 2010a, p.6). Les mécanismes financiers internes alors mis en place doivent permettre de garantir une bonne utilisation des ressources mises à disposition, que ce soit concernant le fonctionnement, les opérations d'investissement, ou encore la gestion de la masse salariale des établissements.

Schéma 40 - Niveau global du cube du pilotage financier



Ensuite, dans une perspective externe, le pilotage financier universitaire réalisé au niveau global doit permettre de produire des rapports d'information à destination des partenaires, qu'il s'agisse de l'État, de partenaires publics locaux, d'entreprises ou de financeurs diverses. Ces modes de communication permettent d'instaurer une relation de confiance avec ces organismes. Des systèmes financiers en place découleront une reddition des comptes plus transparente et fiable. Nous pouvons ici introduire la notion de redevabilité financière, cette dernière s'appuyant sur la capacité d'un établissement à justifier les modalités d'utilisation

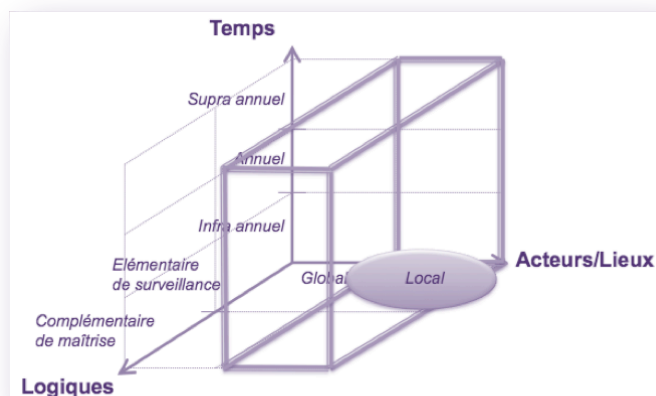
des ressources mises à disposition (BIRKIN ET WOODWARD, 1997 ; SCHICK, 1993). Pour ce, l'équipe dirigeante doit participer, à un niveau global, à la planification financière, ainsi qu'à la maîtrise de l'information comptable et financière. Elle doit aussi réétudier les perspectives stratégiques régulièrement afin de savoir si celles-ci sont toujours adéquates au regard des changements possibles affectant leur établissement. La création de systèmes financiers axés sur la redevabilité est une fonction cruciale pour les professionnels internes et externes qui supervisent la gestion de l'actif de l'organisation (GODDARD ET POWELL, 1994).

Le suivi et l'analyse de l'information financière universitaire joue donc un rôle primordial, qui plus est dans un contexte de décentralisation et de mutations, que ce soit dans le travail des gestionnaires financiers que dans celui de l'équipe dirigeante. Cependant, ce pilotage financier ne peut se restreindre à un niveau global, et doit intégrer un niveau local afin de répondre aux nouveaux objectifs, notamment de performance.

II.2.3.b. Un niveau local

Nous venons d'observer l'importance du pilotage financier sous l'angle global. Or, pour être complet, celui-ci doit également être réalisé à un niveau local (Schéma 41). Celui-ci peut être effectué non seulement par des acteurs locaux, quand il s'agit d'une focalisation sur les différentes structures ou composantes de l'établissement, mais également par des acteurs centraux, lorsque nous traitons d'un thème en particulier, tel que la masse salariale ou les investissements. Tout comme le niveau global, le niveau local du pilotage financier doit également répondre à des problématiques politiques et managériales internes, mais cette fois-ci au travers du développement, dans un premier temps, d'un dialogue de gestion interne adapté, puis de l'importance de la qualité des informations remontées.

Schéma 41 - Niveau local du cube du pilotage financier



Tout d'abord, un pilotage financier universitaire adapté semble résulter de la compréhension par les équipes administratives et politiques des dangers d'une centralisation excessive et d'un dialogue de gestion interne réduit, et donc de la mise en place de mesures et de procédures palliant à ces problématiques. Dans le cadre du développement du dialogue de gestion interne, des outils et pratiques adaptés doivent donc être présents au sein des établissements, accessibles et maîtrisés par les services communs et/ou généraux, les laboratoires ou les composantes par exemple, mais également cohérents avec ceux mis en place au niveau global. Les contrats pluriannuels d'objectifs et de moyens constituent l'un de ces outils. En effet, s'ils présentent des objectifs pertinents et cohérents avec le projet d'établissement, ambitieux et réalistes, précis, simples, clairs et mesurables (CARLIER et RUPRICH-ROBERT, 1998), ils semblent répondre aux problématiques énoncées *supra*. Le dialogue de gestion interne universitaire doit ainsi « correspondre à un processus d'échange, permettant un pilotage et une gestion concertés de la politique de l'établissement, en identifiant non seulement les différents leviers d'actions, mais aussi en réalisant les choix, politiques ou opérationnels, adaptés. Par conséquent, un véritable dialogue de gestion amènera alors à maîtriser l'activité universitaire dans sa spécificité et globalité, en renforçant le pilotage des risques, qui tendra donc à une meilleure vision des opportunités » (BARADAT et al., 2010a, p.6).

Ensuite, si la prévision des besoins financiers est importante dans la construction d'un cadre de gestion, elle ne semble pouvoir être possible au niveau

global sans connaître les besoins et ressources au niveau local. La qualité de la remontée d'informations locales, réalisée par les gestionnaires locaux, participe à celle de l'information globale. C'est pourquoi les compétences en matière financière doivent aussi bien être développées au niveau global que local. En effet, les différentes unités constituent « *les centres opérationnels de ces établissements, en consomment les ressources, en réalisent les activités* » (CHATELAIN-PONROY et al., 2006, p.393).

Enfin, par niveau local, est aussi entendu une gestion par thème spécifique, indispensable afin d'avoir une vision la plus juste possible de la situation de l'établissement. Il est ainsi primordial d'avoir des outils spécifiques permettant d'analyser des thèmes par nature, tels que la masse salariale ou les investissements, mais également par activité, tel que la formation ou la recherche.

Le niveau global doit donc s'appuyer sur le niveau local, pour, d'une part, développer en central un contrôle interne cohérent, via notamment un dialogue de gestion performant, puis réaliser une meilleure reddition des comptes, grâce à l'amélioration de la qualité des informations financières locales remontées.

Conclusion de la Section 2

Au final, les différentes dimensions du pilotage financier, déclinées *supra*, à savoir les dimensions « Logiques », « Temps » et « Acteurs/Lieux », permettent, pour la suite de cette étude, de caractériser les différents outils du PFUF déjà présents au sein des établissements, de révéler leurs principales insuffisances et de développer les logiques d'évolution en réponse aux exigences du nouveau contexte.

CONCLUSION DU CHAPITRE 2

Nous venons d'étudier la littérature portant sur le contrôle et la gestion financière des risques et opportunités des UF, autrement dit sur la dimension instrumentale du PFUF. Au regard des derniers développements et observations que nous avons réalisés, nous avons notamment mis en exergue l'importance de la prise en compte de logiques élémentaire de surveillance et complémentaire de maîtrise, dans le sens de SIMONS (1995), de trois unités temporelles, avec en particulier la mise en place d'une projection pluriannuelle (CLICHE, 2009 ; FLIZOT, 2008 ; LAMBERT et MIGAUD, 2006), ainsi que de deux niveaux d'analyse, les niveaux global et local. Ces différents éléments nous ont permis de proposer le premier cadre d'analyse du PFUF dans une vision instrumentale. Ce dernier participera, *infra*, à la création d'une grille d'analyse du PFUF, synthétisant les trois cadres d'analyse proposés dans cette recherche doctorale.

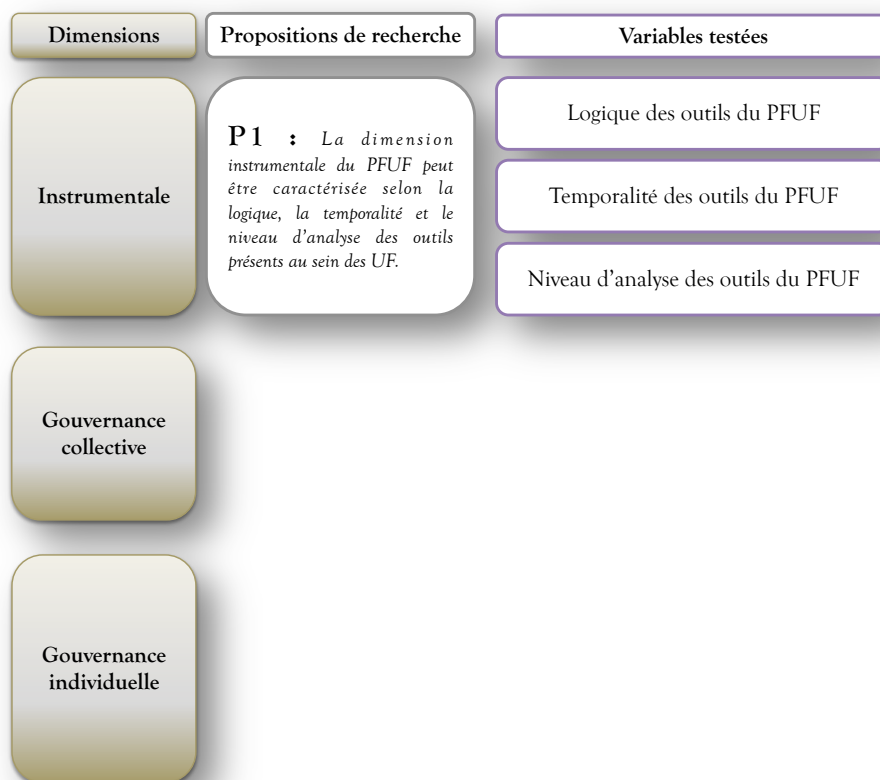
Les conclusions de ce Chapitre 2 nous permettent également de réaliser notre première proposition de recherche, qui correspond, logiquement, au cube du pilotage financier dans sa dimension instrumentale :

Proposition 1 (P1) :

La dimension instrumentale du PFUF peut être caractérisée selon la logique, la temporalité et la localisation des outils présents au sein des UF.

Alors que nous venons de formuler notre première proposition dans le cadre de la caractérisation et de l'analyse du PFUF, nous pouvons commencer à compléter notre modèle de recherche quant à la dimension instrumentale. (Schéma 42).

Schéma 42 - Présentation du modèle de recherche

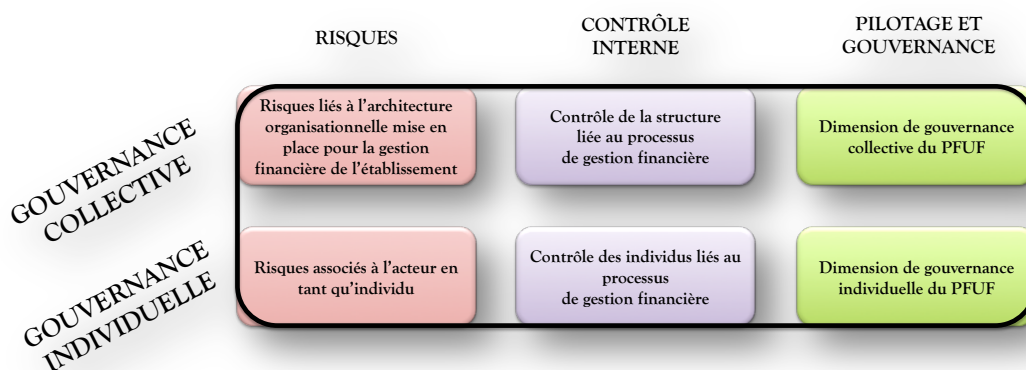


Il nous faut, maintenant, nous intéresser aux deux autres dimensions du PFUF mis en avant dans le Chapitre 1. Pour ce, dans le cadre du Chapitre 3, nous observons que le PFUF se complexifie avec la notion de gouvernance organisationnelle, tant en matière de gouvernance collective que de gouvernance individuelle.

CHAPITRE 3. STRUCTURE ORGANISATIONNELLE ET JEUX DE POUVOIR : DEUX DIMENSIONS COLLECTIVE ET INDIVIDUELLE DE LA GOUVERNANCE DU PFUF

Comme nous l'avons déjà constaté *supra*, les UF évoluent dans un contexte mouvant, les obligeant à se transformer, tant dans leurs activités, que dans la gestion de ces dernières. En outre, MAGNE et BAZIN (2012, p.9) notent que « l'institution influence et oriente les comportements individuels et collectifs et constitue donc un puissant moyen de contrôle et, potentiellement, de changement ». Dans cette perspective, et concernant plus particulièrement le PFUF, nous avons observé, au Chapitre 1, que la prise en compte de ses dimensions de gouvernance collective et de gouvernance individuelle sont indispensables à son analyse et à sa caractérisation (Schéma 43).

Schéma 43 – Extrait du modèle du PFUF présenté au Chapitre 1



Dans ce cadre, remarquons que les UF sont des organisations, certes publiques, mais qui peuvent donc être définies selon des caractéristiques communes à d'autres formes organisationnelles. Toutefois, elles se distinguent clairement des organisations privées dans le sens où leur fonctionnement ne repose pas sur des éléments tels que la valeur actionnariale. Ainsi, les travaux de recherche portant sur ces établissements peuvent se fonder sur les théories organisationnelles classiques utilisées en sciences de gestion ou économiques, excepté celles fondées sur des approches strictement réservées au secteur privé. En

outre, CHARREAUX (2002, p.49) indique que « *la gouvernance a pour objet de gouverner les décisions des dirigeants et de délimiter leur latitude décisionnelle* ».

Dans ce sens, en préambule, après avoir observé les transformations de la gouvernance des universités à travers le monde, nous nous appuyons sur les théories de l'agence et de l'architecture organisationnelle afin de souligner l'importance des dimensions de gouvernance collective et de gouvernance individuelle du PFUF. La section 1 s'emploie à étudier la structure organisationnelle, de manière générale, puis plus précisément les liens existant entre le degré de centralisation et le processus décisionnel, notamment dans le cadre comptable et financier. En découle le développement d'une perspective à deux dimensions du PFUF dans sa version de gouvernance collective, ainsi qu'une deuxième proposition de recherche, P2. Puis, la Section 2 repose sur l'analyse des jeux de pouvoir affectant le pilotage financier d'une organisation, en s'appuyant notamment sur les travaux de CROZIER et FRIEDBERG concernant la théorie de l'acteur stratégique. En résulte également le développement d'un dernier cadre d'analyse du PFUF, cette fois-ci dans sa version de gouvernance individuelle, et d'une troisième et dernière proposition de recherche. Au final, le Chapitre 3 observe le sommaire suivant :

PREAMBULE : LA GOUVERNANCE DES UNIVERSITES

III.P.1 - Quant aux « leadeuses » anglo-saxonnes et aux suiveuses européennes

III.P.2 - Gouvernance universitaire, théories de l'agence et de l'architecture organisationnelle

SECTION 1 – STRUCTURE ET RESTRUCTURATION ORGANISATIONNELLE : UNE VISION DE LA GOUVERNANCE COLLECTIVE DU PFUF

III.1.1 - Transformations de la structure organisationnelle au sein d'un environnement complexe

III.1.2 - Focus sur les modes de structuration des relations de pouvoir formelles au sein d'une organisation publique

III.1.3 - Proposition d'un deuxième cadre d'analyse : une perspective à deux dimensions du PFUF dans une vision structurelle de gouvernance collective

Conclusion de la Section 1

SECTION 2 - ACTEURS ET JEUX DE POUVOIR : UNE VISION DE LA GOUVERNANCE INDIVIDUELLE DU PFUF

III.2.1 - Acteurs et jeux de pouvoir

III.2.2 - Changement et jeux de pouvoir

III.2.3 - Proposition d'un troisième cadre d'analyse : un diagramme du PFUF dans une vision de gouvernance individuelle

Conclusion de la Section 2

CONCLUSION DU CHAPITRE 3

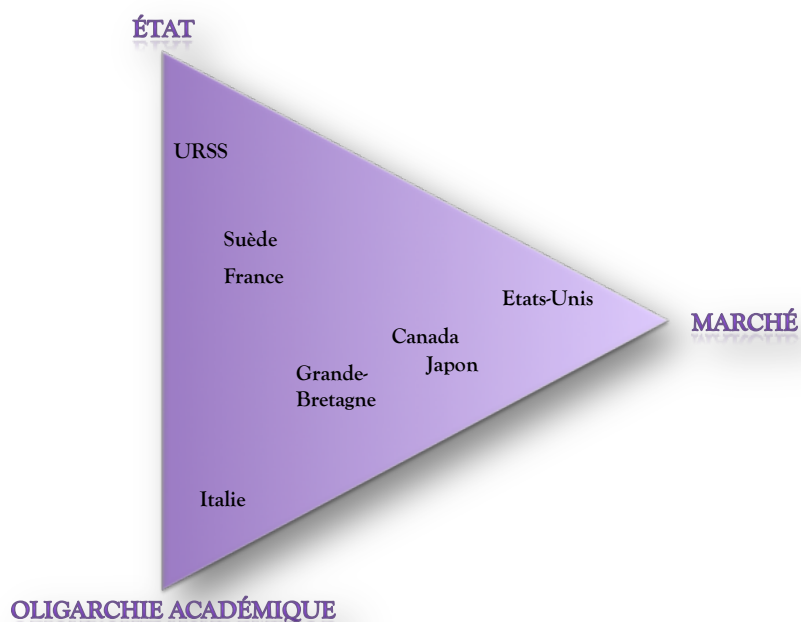
PREAMBULE : LA GOUVERNANCE DES UNIVERSITES

Après avoir observé la gouvernance des universités anglo-saxonnes et européennes (§ III.P.1.), nous remarquons que les dimensions de gouvernances collective et individuelle du PFUF sont analysées dans le cadre des théories de l'agence et de l'architecture organisationnelle (§ III.P.2.).

III.P.1. Quant aux « leadeuses » anglo-saxonnes et aux suiveuses européennes

S'agissant des systèmes de gouvernance de l'enseignement supérieur et de la recherche, de nombreux auteurs font référence aux travaux de CLARK, et notamment à son « Triangle de coordination » (CLARK, 1983). Celui-ci observe des différences significatives des systèmes de gouvernance universitaire nationaux quant à leurs principaux mécanismes de contrôle et de coordination. Il examine ainsi les dynamiques existant entre l'État, le marché, et l'oligarchie académique.

Schéma 44 - Le Triangle de coordination



Source: d'après CLARK (1983, p. 143)

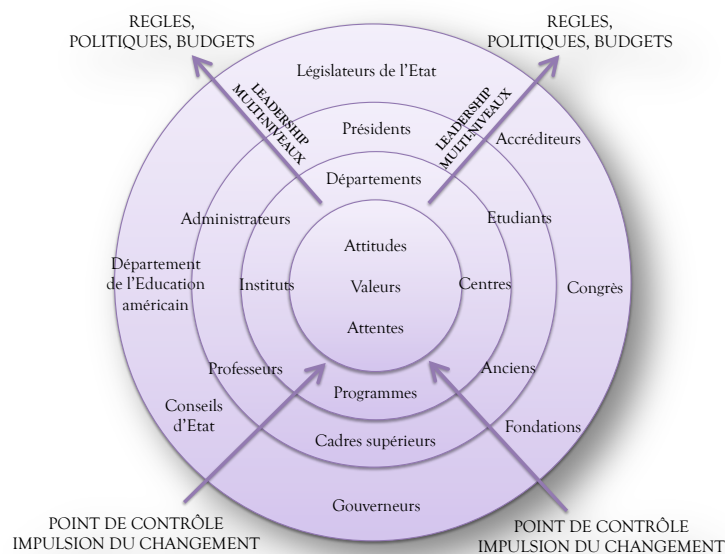
Ce schéma permet déjà de percevoir des orientations différentes entre les universités anglo-saxonnes et japonaises, et celles européennes et russes. Il fait notamment ressortir des spécificités géographiques et culturelles en matière de gouvernance et de pilotage financier universitaires. En outre, les conclusions d'ENGWALL (2007, p.113) soulignent que « *la gouvernance des universités s'aligne de plus en plus sur la gestion des entreprises* ». Il explique ainsi qu'elles « *sont en effet placées sous la tutelle croissante de l'État (forces coercitives) et du monde des affaires (forces mimétiques), au détriment de l'influence des valeurs universitaires (forces normatives)* », et ajoute que les universités américaines sont les « *chefs de file en la matière* ». ENGWALL va ainsi dans le même sens que MAASEN (2006, p.6) quand celui-ci note que, dans leurs efforts de modernisation de l'organisation et de la gouvernance de leurs universités, les gouvernements européens ont de plus en plus estimé la puissance du marché, inspirés, à bien des égards, par la position de leader des universités américaines et leur dépendance au marché. Dans ce cadre, observons quelques études et modèles qui ont été réalisées quant à la gouvernance et à la gestion des ressources financières au sein des universités, et plus particulièrement de celles anglo-saxonnes et européennes.

Tout d'abord, concernant l'évolution de la gouvernance universitaire anglo-saxonne, SLAUGHTER ET LESLIE (1997) montrent que les universités américaines, anglaises, canadiennes et australiennes aspirent avant tout à développer des transferts de technologie. Ils apportent alors la définition de ce qu'ils appellent le « *capitalisme académique* », à savoir : « *la poursuite des activités de marché et le marché comme pour générer des revenus externes* » (SLAUGHTER ET LESLIE, 1997, p.11). En 2004, SLAUGHTER et RHOADES se concentrent sur les liens existant entre le marché, les États et l'enseignement supérieur, ainsi que sur les entités et les acteurs entrant en jeu. Ils concluent que, devenant des établissements « *entrepreneux* », les universités considèrent moins le savoir comme un bien public qu'une marchandise, pouvant générer des revenus. SLAUGHTER et RHOADES (2004) mettent ainsi en lumière l'émergence de nouvelles structures organisationnelles et de modes de gestion permettant d'associer les institutions d'enseignement supérieur et le marché. Observons alors le contexte australien, puis américain et enfin, britannique.

Premièrement, concernant le contexte australien, MARGINSON et CONSIDINE publient une étude empirique en 2000, basée sur les entretiens des vice-chanceliers et d'autres acteurs importants de 17 universités australiennes. Ils concluent que l'université moderne voit désormais émerger un nouveau genre de pouvoir exécutif, plus fort et de moins en moins basé sur une logique plus collégiale ou démocratique. En outre, ils remarquent un renforcement de la flexibilité des personnels et des ressources, et soulignent que « *la décentralisation est un mécanisme clé du pouvoir exécutif, une partie du contrôle centralisé et non pas son antithèse* » (MARGINSON et CONSIDINE, 2000, p. 9-10). Ils observent un certain nombre d'avantages à ce changement de logique, mais soulignent également leurs faiblesses, et notamment celle d'un éloignement de la culture académique. Ils alertent notamment sur le fait qu'en se rapprochant du fonctionnement des entreprises, les universités prennent le risque de perdre de vue leurs propres caractéristiques et réalisations, et de perdre le contrôle des moyens sur lesquelles elles fondent leur identité (MARGINSON et CONSIDINE, 2000, p.6).

Deuxièmement, aux États-Unis, afin de faire face à une situation de crise de la relation entre les pouvoirs publics et l'université, cette dernière a été radicalement transformée depuis les années 1980. Cette transformation s'est traduite par un modèle universitaire qui est généralement considéré comme le meilleur dans le monde, un modèle que les systèmes universitaires européens sont impatients d'essayer, ou au moins essaient de copier, apparemment sans beaucoup de succès (MAASEN, 2006, p.7). En 2011, GAYLE et al. (2011) publient un schéma du modèle de gouvernance des universités américaines, s'appuyant notamment sur les travaux de BIRNBAUM. Ce modèle présente, en son centre, les attitudes, les valeurs et les attentes des parties prenantes internes et externes des universités. En outre, les contrôles et les incitations au changement peuvent venir et être portées par les professeurs, les administrateurs, les étudiants, ou encore par l'équipe dirigeante des établissements. Les réponses apportées peuvent alors être exprimées en matière réglementaire, politique, ou encore budgétaire (Schéma 45).

Schéma 45 – Modèle de gouvernance des universités américaines



Source: d'après GAYLE et al. (2011)

Enfin, troisièmement, MAASEN (2006, p.8-9) souligne que la période THATCHER a marqué la fin de la position dominante de l'oligarchie universitaire au sein de la gouvernance des universités britanniques. Elle a ainsi introduit une forme de modernisation contrôlée par le gouvernement de l'université, soit une diminution de l'influence des universitaires au profit de celle du gouvernement et de la gestion institutionnelle.

Ensuite, concernant les universités européennes, ces établissements ont été marqués, depuis plus d'une trentaine d'années, par une augmentation considérable du nombre d'étudiants, une baisse relative de l'aide financière apportée par l'État, un rôle de la recherche au sein de la société de plus en plus important, ainsi qu'une concurrence internationale croissante, notamment avec les universités américaines. Ces divers éléments ont ainsi entraîné de profonds changements quant aux modes de gouvernance des universités européennes. Hormis la nouvelle conception de l'étudiant comme client au Portugal par exemple (CARDOSO et al., 2007), une grande vague de réformes a été menée à travers l'Europe en matière de gestion et de gouvernance universitaire. C'est ce que montre le rapport de MAASEN (2006, p.11), en soulignant notamment les objectifs suivants : la diminution de l'intervention gouvernementale directe dans l'enseignement

supérieur en promouvant le renforcement de l'autonomie des établissements, la professionnalisation du leadership, l'adaptation consécutive des structures institutionnelles de gouvernance, le développement des mécanismes d'évaluation de la qualité, et l'adaptation de la base de financement des établissements d'enseignement supérieur.

Toutefois, MAASEN (2006, p.10) note que les réformes de modernisation de la gouvernance et de l'organisation des universités européennes n'ont finalement pas conduit au résultat attendu. C'est pourquoi, même si ces établissements paraissent être en meilleure position face à leurs concurrentes américaines, les problématiques de modernisation de leur gouvernance, leur organisation, leur financement, leurs structures de gestion, etc., restent au centre des débats et des travaux de recherche tant au niveau politique que scientifique. En 2008, EURYDICE, le réseau d'information sur l'éducation en Europe établi par la Commission européenne depuis 1980, présente les résultats de son étude, couvrant de nombreux pays européens pour les années 2006 et 2007, sur la gouvernance de l'enseignement supérieur en Europe en matière de politiques, de structures, de financement et de personnel académique. Ce rapport expose, notamment, la prise de conscience des pays européens quant à la nécessité d'une planification stratégique afin d'assurer la viabilité financière des établissements d'enseignement supérieur. Il note également que l'organe de gouvernance responsable de cette planification à long terme et du développement stratégique de l'établissement est l'organe de décision de ce même établissement. Enfin, il révèle qu'en matière d'autonomie et de responsabilisation quant aux fonds publics, de nombreuses mesures ont été prises, comme la mise en place d'audits financiers, d'indicateurs de performance, de rapports d'évaluation interne, etc. Afin de répondre à ce nouveau contexte et de responsabiliser les universités, ces dernières se voient accorder une plus grande autonomie dans la gestion de leurs affaires. En 2003, l'OCDE publie alors un tableau montrant le degré d'autonomie des établissements universitaires dans quelques pays de l'OCDE (Tableau 19).

Tableau 19 – Degré d'autonomie des universités

Les établissements peuvent en toute liberté :								
	1	2	3	4	5	6	7	8
	Être propriétaires de leurs bâtiments et de leurs installations	Emprunter des fonds	Utiliser leur budget pour atteindre leurs objectifs	Définir leurs champs disciplinaires/ les contenus des formations	Recruter et licencier le personnel enseignant ²	Fixer les rémunérations ²	Décider du nombre d'étudiants inscrits ³	Décider du niveau des droits de scolarité
Mexique	●	▶	●	●	●	▶	●	●
Pays-Bas	●	●	●	▶	●	●	●	▶
Pologne	●	●	●	●	●	▶	●	▶
Australie	●	▶	●	●	●	●	▶	▶
Irlande	●	▶	●	●	●	▶	●	▶
Royaume-Uni	●	▶	●	●	●	●	▶	▶
Danemark	▶	●	●	▶	●	▶	●	▶
Suède	▶	▶	●	●	●	●	▶	
Norvège	▶		●	●	●	▶	●	
Finlande	▶		●	▶	●	●	▶	
Autriche	▶		●	●	●	●		
Corée (nationales – publiques)			▶	▶		▶	●	
Turquie				▶	▶		▶	
Japon (nationales – publiques)				▶	▶			

Légende : Domaine d'activités dans lequel les établissements :

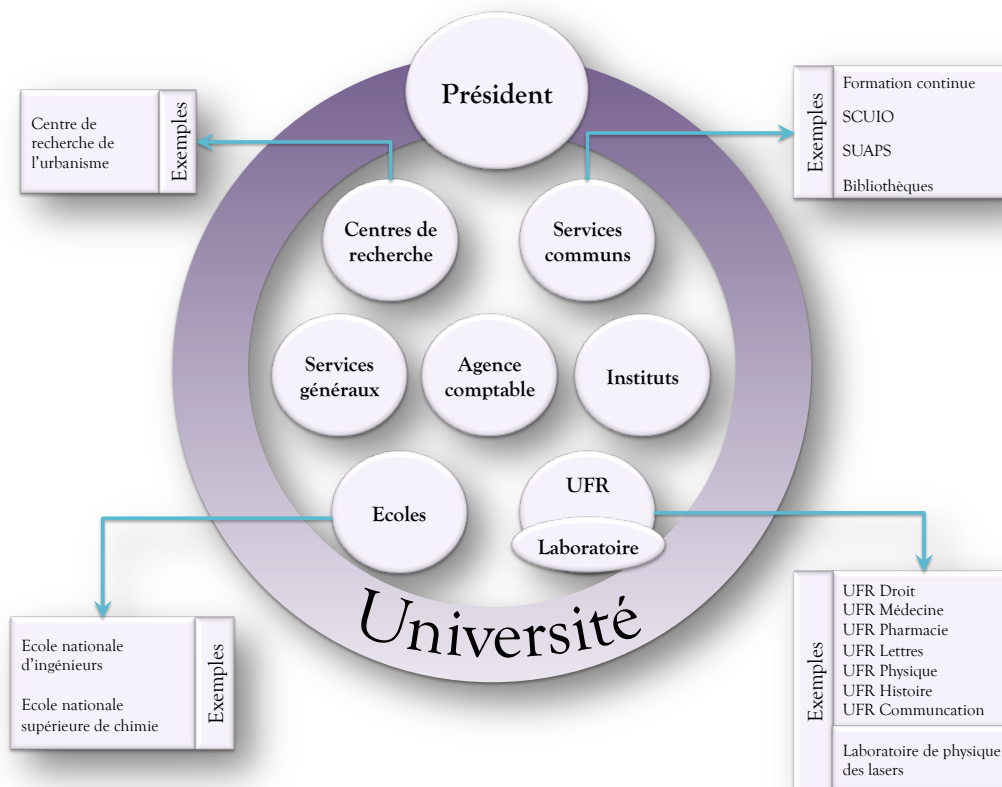
- sont autonomes
- ▶ sont autonomes à certains égards (pour plus de précisions, voir l'annexe).

Source: OCDE (2003, p.69)

L'OCDE (2003, p.66) observe également qu'afin de répondre aux nouvelles exigences de l'enseignement supérieur, « des gestionnaires de haut rang sont choisis pour leurs compétences de direction ainsi que pour leurs prouesses universitaires », et que « les établissements d'enseignement supérieur doivent se montrer imaginatifs en trouvant un juste équilibre entre la mission universitaire et les pouvoirs de décision d'une part, et la viabilité financière et les valeurs traditionnelles d'autre part ».

Dans cette recherche doctorale, nous étudions spécifiquement la gouvernance du PFUF, le schéma ci-après (Schéma 46) représentant la structure organisationnelle traditionnelle d'une UF avec son niveau central et son niveau local. Le changement doit alors être étudié dans sa réalisation concrète aux différents niveaux : systèmes, institutions ou individus (MUSSELIN, 2005). C'est dans ce cadre que nous avons choisi d'observer les UF, sous l'angle de la théorie de l'agence et de l'architecture organisationnelle.

Schéma 46 – Photographie de la structure organisationnelle traditionnelle d'une UF



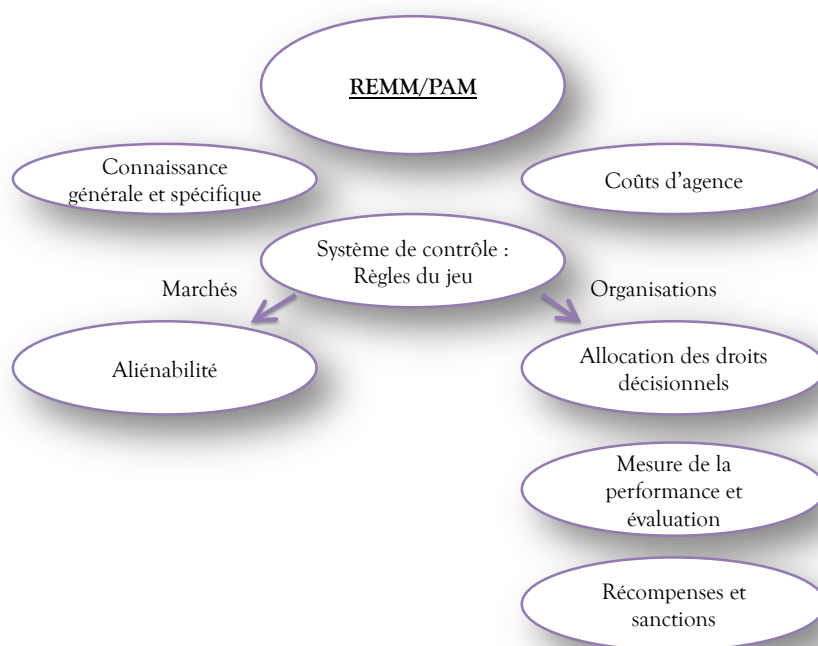
Source: CAMPEGGIA et al. (2009, p.22)

III.P.2. Gouvernance universitaire, théories de l'agence et de l'architecture organisationnelle

Partons du constat qu'une organisation est composée d'individus aux intérêts parfois divergents, créant des relations de collaboration conflictuelles entre les différentes parties prenantes. Or, le coût de ces conflits peut réduire de façon considérable les bénéfiques issues des actions communes et éloigner l'organisation de son optimum économique. Nous retrouvons ainsi les postulats de la théorie de l'agence, et il faut rechercher des solutions adaptées afin de réduire ces coûts d'agence. Toute la difficulté dans cette recherche de solutions réside alors dans cette remarque de CURIEN (1994, p.21) « *l'acteur en position de principal maîtrise la règle du jeu, sans détenir toute l'information utile, tandis que l'acteur en position d'agent se*

plie à la règle tout en contrôlant la marge d'incertitude que lui confère son avantage en terme d'information ». Se dégagent ainsi différents modes de réduction des coûts d'agence : soit ceux liés à l'analyse des formes organisationnelles, dans le cadre de la théorie de l'agence dite « positive », soit ceux tendant à considérer les mécanismes de contrôle et d'incitation, dans le cadre de la théorie de l'agence dite « normative ». C'est dans cette perspective que JENSEN ET MECKLING (1976) font émerger la théorie de l'architecture organisationnelle. Pour eux (1992), mais également pour BRICKLEY et al. (1997), cette dernière s'appuie sur deux principaux piliers, que sont la répartition des droits de décision et les systèmes de contrôle, ces derniers regroupant les systèmes d'évaluation des performances et d'incitation. En 1994, JENSEN et MECKLING élaborent un premier modèle s'inscrivant dans le paradigme des approches rationnelles des organisations, le « *Resourceful, Evaluative, Maximizing Model* » (REMM). Celui-ci s'appuie sur le modèle du comportement humain, les coûts liés au transfert de la connaissance, les coûts d'agence et les règles du jeu organisationnelles. JENSEN (1994) apporte ensuite à ce modèle un complément avec le « *Pain Avoidance Model* » (PAM), « dont le but est d'expliquer d'une part, que les individus se comportent dans certains cas, par souci défensif, de façon irrationnelle (d'un point de vue conséquentialiste) en prenant des décisions apparemment (pour un observateur neutre) contraires à leur bien-être et d'autre part, le caractère limité de la capacité d'apprentissage, c'est-à-dire du comportement d'adaptation au vu des erreurs commises » (CHARREAUX, 2000, p.197-198). Observons ces modèles dans le schéma suivant (Schéma 47).

Schéma 47 - Les modèles REEM et PAM



Source: d'après JENSEN (1998, p.3)

Dans ce cadre, la performance de l'organisation ne peut être atteinte sans une réelle cohérence et la complémentarité des deux piliers présentés *supra*. En outre, supposant une certaine adaptabilité et créativité des acteurs de l'organisation dans le cadre des mécanismes d'apprentissages mis en exergue par ARGYRIS et SCHÖN (1978), la théorie de l'architecture organisationnelle semble dépasser le cadre de la statique comparative de la théorie de l'agence (CATELIN, 2000). Elle repose ainsi sur l'analyse des risques informationnels, relevant soit d'une dimension de gouvernance collective, en lien avec le système d'allocation des droits de décision mis en place, soit d'une dimension de gouvernance individuelle, où les compétences et les connaissances détenues par les acteurs de l'organisation (pris en tant qu'individus), mais également leur comportement, jouent sur l'organisation toute entière.

C'est dans ce sens que le Chapitre 3 est développé. La Section 1 est alors consacrée à la dimension de gouvernance collective, ou structurelle, du PFUF, et la section 2, à celle de gouvernance individuelle.

SECTION 1 – STRUCTURE ET RESTRUCTURATION ORGANISATIONNELLE DE LA FONCTION FINANCIERE DES UF : UNE VISION DE GOUVERNANCE COLLECTIVE DU PFUF

Dans cette première section, concentrons-nous sur l'élaboration d'un cadre d'analyse du PFUF dans sa dimension de gouvernance collective, et ce, dans le sens de BERTRAND (1987, p.5), à savoir « *la somme des divers moyens choisis pour répartir et regrouper le travail en sous-unités et pour assurer la coordination de ces sous-unités, afin de permettre l'atteinte des missions et des objectifs d'une organisation de façon efficace et efficiente* ». Dans cette perspective, observons, premièrement, les transformations de la structure d'une organisation, ou d'une de ses fonctions support, face à un environnement complexe (§ III.1.1.) ; deuxièmement, étudions plus précisément les liens existant entre le degré de centralisation d'une structure et son processus décisionnel au sein du pilotage comptable et financier (§ III.1.2.) ; et troisièmement, le deuxième cadre d'analyse proposé dans cette recherche doctorale, à savoir une perspective à deux dimensions du PFUF dans sa vision de gouvernance collective (§ III.1.3.).

III.1.1. Transformations de la structure organisationnelle au sein d'un environnement complexe

C'est au début du XX^{ème} siècle qu'apparaissent les premières grandes réflexions concernant les organisations et leur structuration. Les idées de TAYLOR (1911) ou FAYOL (1916) reposent sur des études empiriques et essaient d'apporter des réponses normatives afin de rationaliser le fonctionnement des organisations. Ces premiers travaux, faisant appel à ceux plus anciens de SMITH (1776) ou RICARDO (1817), partent du postulat suivant : la structure d'une organisation s'appuie sur la division du travail et la coordination. Dans ce sens, GALBRAITH (1977) note que la division du travail, soit le fractionnement des activités de l'organisation en sous-tâches attribuées à différents individus, entraîne une augmentation de la performance individuelle mais appelle, également, une nécessaire coordination permettant de garantir l'adhérence des travaux réalisés à un dessein commun. La définition de la structure organisationnelle de

MINTZBERG (1982, p.18) reprend ces deux éléments, en établissant qu'elle représente « la somme totale des moyens employés pour diviser le travail entre des tâches distinctes et pour ensuite assurer la coordination nécessaire entre ces tâches ». Dans ce cadre, LIVIAN (2008, p.55) résume ce qui structure une organisation (Tableau 20).

Tableau 20 – Éléments de structuration d'une organisation

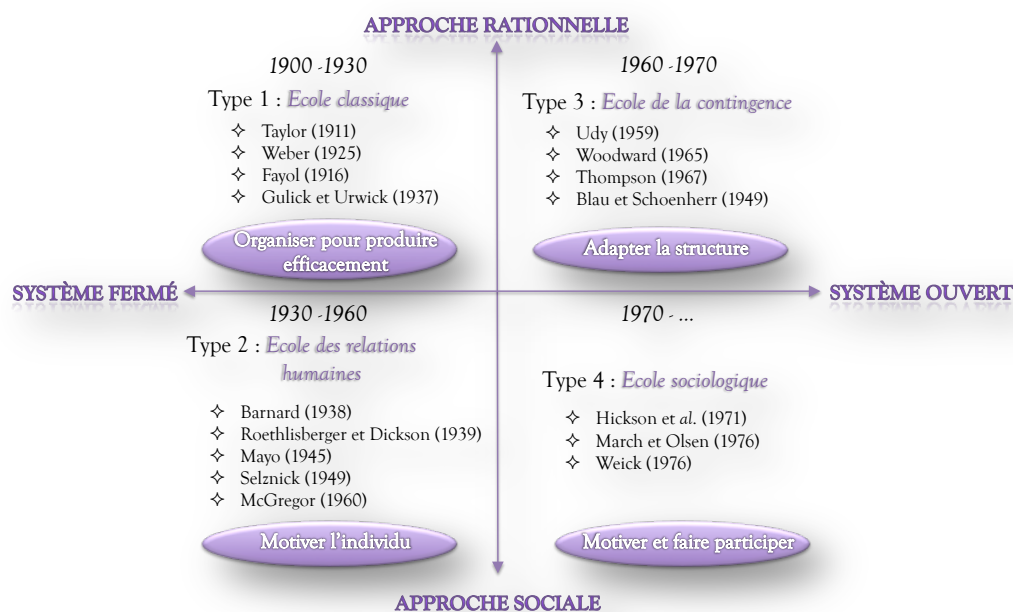
	Division du Travail	Coordination
Formel	<ul style="list-style-type: none"> • Définition de postes, fonctions • Organigramme • Procédures 	<ul style="list-style-type: none"> • Procédures • Circuits de communication • Réunions, comités • Hiérarchie
Informel	<ul style="list-style-type: none"> • Interactions quotidiennes • Compétences • Appartenances culturelles (conflits) • Affinités 	<ul style="list-style-type: none"> • Interactions quotidiennes • Compétences • Appartenances culturelles (solidarité) • Affinités

Source: LIVIAN (2008, p.55)

Toutefois, en prenant le facteur humain en considération, LIVIAN va au-delà des idées de TAYLOR ou FAYOL. L'organisation scientifique du travail telle que la conçoit TAYLOR vise, elle, à trouver le « *one best way* », soit la meilleure façon possible de produire. Ce premier courant de pensée dans l'histoire de la théorie des organisations trouve ainsi ses limites en ne prenant en compte ni l'hétérogénéité des organisations, ni le facteur humain. L'École de la contingence vient alors s'opposer à l'École classique, reposant sur l'idée qu'il n'existe pas une seule et unique manière de s'organiser, et que les organisations vont bien devoir tenir compte du contexte qui est le leur et s'y adapter. L'École des relations humaines, puis celle sociologique, se développeront par la suite, afin de pallier à une insuffisante attention accordée au facteur humain et au besoin qui apparaît d'une humanisation des relations de travail. C'est ce que résume SCOTT (1978), en créant une classification des Écoles de la théorie des organisations (Schéma 48), suivant deux axes. Le premier axe, horizontal dans le schéma ci-dessous, oppose le système fermé, correspondant à une gestion de l'organisation focalisée sur des paramètres internes, et le système ouvert, caractérisant l'organisation qui essaie en

permanence de s'adapter à son environnement, auquel elle est dépendante. Quant à l'axe vertical, il présente deux approches différentes. La première, l'approche rationnelle du travail, amène l'organisation à valoriser ses performances plutôt technique et économique, par la mise en place d'une démarche rigoureuse et formelle, basée sur la raison. La seconde approche, sociale, présente les mêmes finalités, tout en donnant une place au facteur humain, au consensus et à la motivation des individus.

Schéma 48 - Écoles et théoriciens représentatifs de la théorie organisationnelle

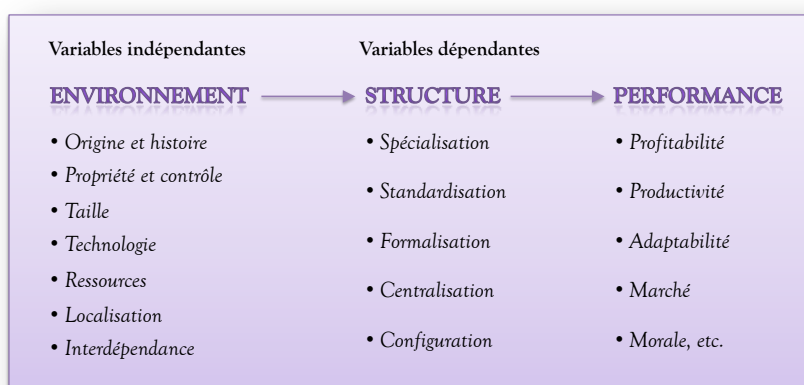


Source: d'après SCOTT (1978, p.22)

Dans ce cadre, PUGH et al. (1968), connu sous le nom du groupe d'Aston, réalisent une étude auprès de 46 entreprises. De l'analyse statistique des questionnaires qu'ils ont obtenus, résulte la mise en exergue de sept principales dimensions caractérisant l'environnement, et de cinq déterminant les structures organisationnelles (Schéma 49). Concernant l'environnement, les dimensions retenues sont l'origine et l'histoire, la propriété et le contrôle, la taille, la technologie, les ressources, la localisation et l'interdépendance. Quant à la structure de l'organisation, il s'agit de la spécialisation, de la standardisation, de la formalisation, de la centralisation et de la configuration. Enfin, le groupe d'Aston présente également cinq dimensions majeures liées à la performance d'une

organisation : la profitabilité, la productivité, l'adaptabilité, le marché et la morale.

Schéma 49 – Les dimensions organisationnelles retenues par le groupe d'Aston

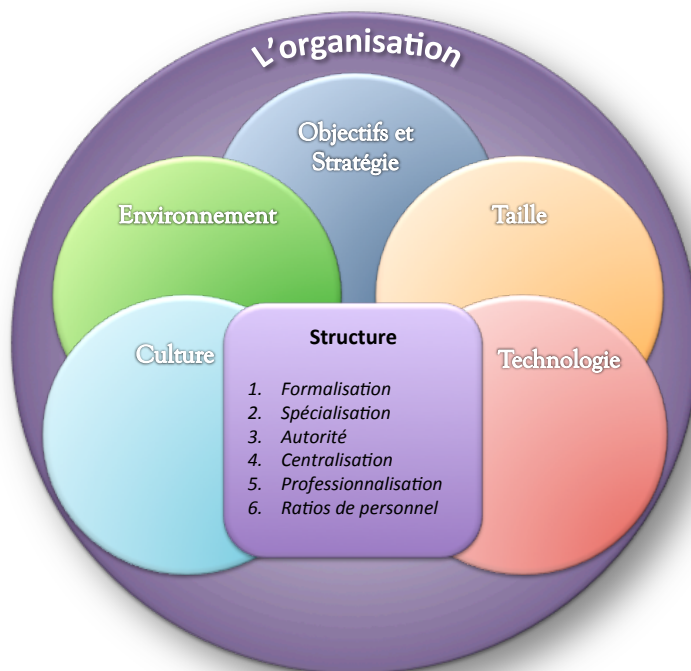


Source: d'après CLEGG et DUNKERLY (1980, p.225)

Par la suite, VAN DE VEN (1976, p.70), FREDRICKSON (1986, p.282), ou encore MILLER (1987, p.8) remarquent que les études qui ont suivi celle d'Aston semblent présenter un consensus croissant selon lequel la complexité, la formalisation et la centralisation sont les principales dimensions de la structure. Plus récemment, les travaux de LIAO et al. (2011) ajoutent une quatrième dimension aux trois précédemment énoncées : l'intégration. En outre, DAFT (2009, p.90) présente la structure d'une organisation comme l'ensemble des relations hiérarchiques formelles, y compris le nombre de niveaux dans la hiérarchie et la portée du contrôle des gestionnaires et des superviseurs. Il note qu'elle identifie le regroupement des individus en départements et des départements dans l'organisation totale, et induit la conception de systèmes afin d'assurer une communication efficace, la coordination et l'intégration des efforts de tous les départements. Dans ce sens, BERTRAND (1987, p.5-7) explique que « la structure organisationnelle n'est pas une fin, mais un ensemble complexe de moyens visant à organiser le travail afin de faciliter la contribution des individus aux missions et aux objectifs d'une institution. [...] Ainsi perçue, la structure organisationnelle est donc un élément à la fois stable et dynamique d'une organisation, répondant d'abord aux missions et aux besoins de cette organisation, les ajustant aussi nécessairement aux aléas de la conjoncture et aux caractéristiques des personnes en place ». C'est ce que DAFT (2009, p.15) montre en conceptualisant l'organisation comme le fruit de l'interaction de

ses propres dimensions contextuelle et structurelle (Schéma 50).

Schéma 50 - Interaction des dimensions contextuelles et structurelles de l'organisation



Source: d'après DAFT (2009, p.15)

Les structures organisationnelles ont donc fait l'objet de nombreux travaux de recherche quant à la détermination de leurs dimensions caractéristiques. Nous choisissons ici de présenter, comme DAFT, celles structurelles (§ III.1.1.a.), puis contextuelles (§ III.1.1.b.).

III.1.1.a. Les dimensions structurelles de l'organisation

Reprenons alors les dimensions citées par DAFT (2009), en y intégrant les concepts de complexité et d'intégration, non citées explicitement par le modèle qu'il présente, mais apparaissant comme des dimensions majeures de la structure organisationnelle selon de nombreuses études. Observons ainsi, comme première dimension, la formalisation, puis la spécialisation et la complexité, la hiérarchie de l'autorité et l'intégration, la centralisation, et enfin, la professionnalisation et les

ratios de personnel.

◆ Formalisation

HATCH et CUNLIFFE (2009, p.146) notent que la formalisation représente l'« importance accordée à l'utilisation de descriptions écrites (c'est-à-dire formelles) des tâches, règles, procédures et communications, plutôt qu'à une communication et des relations basées sur l'informel ou le face à face ». Pour BRADISH (2003, p.29), la formalisation correspond au moyen d'évaluation du degré de prescription des comportements, sachant que cette prescription est réalisée et affecte l'organisation. En outre, HATCH et CUNLIFFE (2009, p.144) observent que « la formalisation a tendance à diminuer la part d'autonomie des travailleurs dans l'exécution de leur travail et à augmenter celle des gestionnaires ainsi que la part de contrôle qu'ils exercent sur leurs travailleurs ». Dans ce cadre, CLEGG et DUNKERLEY (1980) remarquent qu'en général, une formalisation très importante au sein d'une organisation entraîne une faible latitude pour les employés dans la manière d'organiser leur travail. C'est ce que confirment les travaux de BURNS et STALKER (1961), THOMPSON (1965), AIKEN et HAGE (1971), PIERCE et DELBECQ (1977), ou encore ROUSSEAU (1978), qui montrent la relation négative existant entre formalisation et innovation. BRADICH (2003, p.17) note que la formalisation paraît plus pertinente lorsque les changements en termes d'attentes sont faibles, qu'il est nécessaire de maintenir et surveiller le comportement des employés, et en particulier, lorsque ces derniers sont peu professionnels. A l'inverse, une formalisation importante paraît peu recommandée lorsque l'organisation présente des objectifs changeants, que l'adhésion aux règles diminue, et que la formalisation entraîne une diminution de la création et de l'innovation du fait de procédures écrites et prescrites. Toutefois, la formalisation reste une dimension essentielle de la structure d'une organisation, faisant l'objet de nombreux travaux de recherche, tels que ceux étudiés par WALTON (1981), à savoir ceux de PENNINGS (1973), SATHE (1978) et FORD (1979).

◆ Spécialisation et complexité

Quand DAFT pose la spécialisation comme dimension structurelle d'une organisation, il fait alors référence à la subdivision des tâches au sein de l'organisation, et suit ainsi le sens donné à ce concept par le groupe d'Aston (PUGH et al., 1963, p.301-302). Dans ce cadre, DAFT (2009, p.17) précise que plus la spécialisation est importante, plus le nombre de tâches effectuées par un employé est limité, et inversement. A cette dimension peut être associée celle de complexité structurelle, encore appelée différenciation (HATCH et CUNLIFFE, 2009 ; HATCH, 2000). HATCH (2000, p.184) explique ainsi que « *la complexité structurelle est une réponse possible à la complexité de l'environnement telle qu'elle est perçue, ou est le résultat de la différenciation à l'intérieur du noyau technique* ». Dans cette perspective, peuvent être analysées la différenciation verticale, soit « *le nombre de niveaux hiérarchiques* », et la différenciation horizontale, soit « *la division du travail* », impliquant « *le nombre de département au sein de l'organisation* » et « *l'étendue du contrôle (« span-of-control ») ou le nombre de travailleurs sous l'autorité d'un même gestionnaire* » (HATCH et CUNLIFFE, 2009, p.146). Tout en précisant que « *la différenciation fournit au système les avantages de la spécialisation* », HATCH et CUNLIFFE (2009, p.146) notent que « *bien entendu, la spécialisation au niveau du sous-système produit finalement un besoin d'intégration et de coordination au niveau du système* ». En effet, la différenciation se réalisant *via* les objectifs, les comportements, l'horizon temporel ou encore les genres de relations entre acteurs, plus l'organisation sera différenciée et moins la hiérarchie pourra être la bonne réponse à apporter face aux problèmes rencontrés. Des mécanismes d'intégration seront indispensables. Mais qu'entend-on par intégration, et quels sont ses liens avec la hiérarchie de l'autorité ?

◆ Hiérarchie de l'autorité et intégration

Par l'analyse de la hiérarchie de l'autorité, DAFT (2009, p.17) observe, au sein de l'organisation, qui relève de qui et quelle est l'étendue des responsabilités des gestionnaires. Cette dimension de la structure organisationnelle est représentée par les divisions verticales de l'organigramme, et constitue l'un des

mécanismes de surveillance et de contrôle. Dans ce sens, HATCH et CUNLIFFE (2009, p.143) expliquent que « *la hiérarchie se réfère à la distribution de l'autorité dans une organisation* ». Selon la typologie des formes d'autorité de WEBER, cette dimension correspond plutôt à l'autorité légale et rationnelle, basée sur l'existence d'ordonnances et de règles. Dans ce sens, « *l'autorité n'est qu'une question de position, de telle sorte que lorsque les individus changent de place (par exemple, promotion, retraite ou remplacement), leur autorité reste liée au poste et reviendra au prochain occupant du poste* » (HATCH et CUNLIFFE, 2009, p.143). Dans ce cadre, la bureaucratie représente le type idéal de cette forme d'autorité, et apparaît au fur et à mesure que l'organisation grandit, et que la coordination des activités devient essentielle. FAYOL parle aussi de la *voie hiérarchique*, correspondant au « *chemin que suivent, en passant par tous les degrés de la hiérarchie, les communications qui partent de l'autorité supérieure ou qui lui sont adressées* » (BELANGER et MERCIER, 2006, p.97). Pour lui, ne pas respecter cette voie hiérarchique représente une faute, et le chemin tracé est notamment imposé par le principe d'unité de commandement (un seul chef par agent) et de direction (un seul chef et un seul programme par objectif). HATCH et CUNLIFFE (2009, p.144) remarquent qu'avec l'augmentation des connexions latérales, les relations à double lien sont aujourd'hui préférées. En effet, des travaux de recherche plus récents (LAWRENCE & LORSCH, 1967 ; GALBRAITH, 1973 ; MINTZBERG, 1979 ; MILLER, 1987 ; MILLER & FRIESEN, 1982) abordent l'intégration comme une nouvelle dimension structurelle. LAWRENCE & LORSCH (1967, p.12) expliquent ainsi que de nombreux systèmes organisationnels développent des dispositifs d'intégration (tels que des groupes de travail, des comités, etc.) parallèlement au processus hiérarchique classique en place. Ils observent que plus les systèmes organisationnels sont différenciés et/ou plus l'environnement est instable, plus les besoins d'intégration sont grands.

◆ Centralisation

Par la centralisation, DAFT (2009, p.17) entend la dimension structurelle se référant au niveau hiérarchique qui a le pouvoir de prendre une décision. Pour AIKEN et HAGE (1966), il s'agit du degré de participation à la prise de décision

des différents membres de l'organisation, dans le sens du groupe d'Aston, qui définit et vérifie cette dimension par la question suivante : « *quelle est la dernière personne dont le consentement doit être obtenu avant que ne soit décidée l'action de manière légitime - même si d'autres personnes doivent, par la suite, confirmer la décision ?* » (PUGH et al., 1968, p.76). Par la centralisation, nous pouvons ainsi observer le degré d'autonomie et de conservation du pouvoir accordé aux différentes unités de l'organisation. Plus récemment, TORSET (2003, p.4) analyse cette dimension comme un outil de pertinence stratégique, amenant à la définition et à la mise en œuvre des « *actions stratégiques les mieux adaptées à la nature et à la structure de l'environnement et des ressources de l'entreprise* ». Dans cette perspective, nous développerons cette dimension plus en détail, lors de l'observation des liens qu'elle entretient avec le processus décisionnel au sein du pilotage financier d'une organisation (§ III.1.1.b).

◆ **Les autres dimensions présentées par DAFT : professionnalisation et ratios de personnel**

Enfin, considérons les deux dernières dimensions proposées par DAFT (2009, p.15), à savoir le professionnalisme et les ratios de personnels. Tout d'abord, concernant le professionnalisme, celui-ci se réfère au niveau d'éducation et de formation des employés (DAFT, 2009, p.17), et intègre ainsi le facteur humain. Le niveau d'expérience et de connaissance des membres de l'organisation paraît, en effet, être très important pour l'évolution des activités et de la structure elle-même. En outre, DAFT (2009, p.17) définit les ratios de personnel comme le degré de déploiement des membres de l'organisation au sein des différentes fonctions et départements. Cette dimension peut notamment illustrer les efforts de la structure sur telle ou telle activité, ou révéler certains déséquilibres entre fonctions ou départements.

Nous venons d'étudier les différentes dimensions propres à la structure organisationnelle. Observons maintenant celles qui viennent la perturber.

III.1.1.b. Les dimensions contextuelles de l'organisation

Nous avons rappelé *supra* que l'école classique de la théorie des organisations reposent notamment sur les travaux de TAYLOR (1911) et FAYOL (1916), portant sur la recherche de solutions opérationnelles normatives. Or, il est à noter que ces travaux ne prennent pas en considération le fait que toute organisation se doit de s'adapter à son environnement, à des paramètres externes. Les grands auteurs de la théorie de la contingence ont ainsi fait porter leurs études sur les variables entraînant l'adaptation et la transformation de la structure organisationnelle (WOODWARD, 1965 ; THOMPSON, 1967 ; LAWRENCE et LORSCH, 1969, PERROW, 1970 ; KHANDWALLA, 1974 ; TUSHMAN, 1978). A ce sujet, SCHOONHOVEN (1981, p.350-351) note un manque de clarté des travaux réalisés, qu'elle considère comme riches d'enseignement, mais encore trop ambigus. Toutefois, elle remarque que ceux de GALBRAITH (1973) ont apporté un cadre cohérent pour l'analyse des structures organisationnelles, et une plus grande clarté des éléments conditionnant son adaptation (SCHOONHOVEN, 1981, p.354). Pour lui, l'incertitude représente la variable principale d'adaptation de la structure d'une organisation. En effet, plus l'incertitude liée à une opération est grande, plus la quantité d'informations qui doivent être traitées entre les décideurs lors de l'exécution de cette opération, dans l'objectif d'obtenir un niveau de performance donné, est importante. Le facteur limitant pour une organisation est ainsi sa capacité à gérer les événements inhabituels qui ne peuvent pas être anticipés ou prévus. L'organisation ne pourra réduire cette incertitude que par une meilleure planification et coordination de ses activités, et donc par l'amélioration de sa connaissance sur les paramètres externes qui peuvent l'affecter. Dans ce cadre, observons les dimensions contextuelles de l'organisation, telles qu'elles sont présentées par DAFT (2009, p.15), soit la culture, puis la stratégie, la taille, la technologie, et enfin, l'environnement.

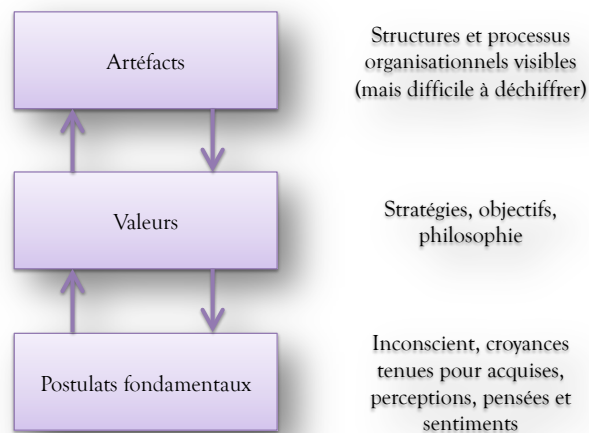
◆ La culture

Premièrement, par la dimension culturelle, DAFT (2009, p.18) entend l'ensemble des valeurs, croyances, conceptions et normes partagées par les membres

de l'organisation, pouvant les amener à adopter un comportement éthique, à développer leur engagement au sein de la structure, et à augmenter ainsi leur efficacité dans les tâches qui leurs sont confiées. En 1951, l'ouvrage de JAKES, *The Changing Culture of a Factory*, est l'un des premiers à définir la notion de culture organisationnelle. Pour JAKES (1951, p.251), elle représente le mode habituel et traditionnel de penser et de faire les choses, et est partagée à un degré plus ou moins grand par tous les membres de l'organisation. Elle doit également être apprise par les nouveaux employés, qui se doivent de l'admettre, au moins partiellement, afin que ces derniers soient acceptés au sein de la structure.

Dans les années 1980, de nombreux travaux de recherche portant sur la culture organisationnelle sont publiés. PETTIGREW (1979, p.574) note alors que la culture est un système de significations accepté publiquement et collectivement, et utilisé pour un groupe donné à un moment donné. En 1982, PETERS et WATERMAN, et DEAL et KENNEDY publient les résultats de leurs études, réalisées auprès d'entreprises américaines. Ils concluent sur le fait qu'une culture organisationnelle pertinente, forte et claire, permet une meilleure performance qu'une culture organisationnelle plus faible. SCHEIN (1985, 2004) propose, quant à lui, un modèle de la culture organisationnelle à trois niveaux (Schéma 51). Pour lui, « *l'essence de la culture est constitué d'un noyau de croyances fondamentales. Ce noyau se manifeste dans les valeurs et les normes de comportement qui sont reconnues, respectées et entretenues par les membres d'une culture, lesquels les utilisent en retour pour poser des choix et mener leurs actions. A leur tour, ces choix et actions culturellement guidés constituent des artefacts* » (HATCH et CUNLIFFE, 2009, p.236).

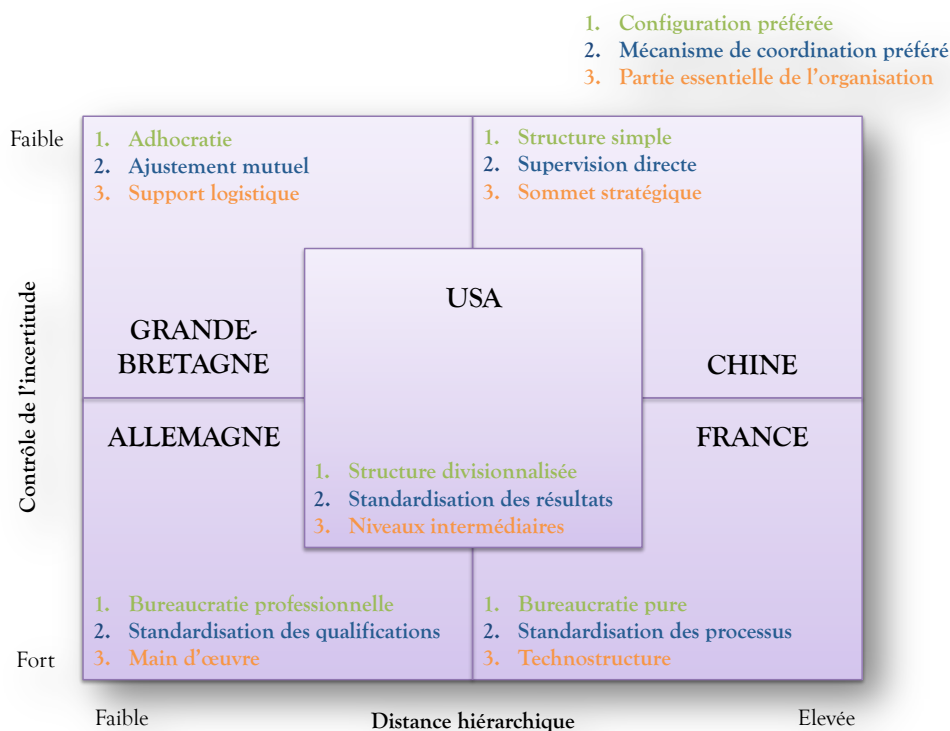
Schéma 51 - Les trois niveaux de la culture



Source: d'après SCHEIN (2004, p.26)

Il est à noter que dans l'analyse de la relation culture/structure, la notion de culture s'entend souvent au sens national, à savoir l'ensemble des valeurs et conceptions partagées par un ensemble géographique homogène (culture anglo-saxonne, latine, asiatique, française, etc.). Les travaux D'HOFSTEDE permettent d'identifier les dimensions majeures de la culture nationale, soit la distance hiérarchique, le contrôle de l'incertitude, le rapport entre individualisme et collectivisme, et celui entre masculinité et féminité. En fonction du positionnement des membres de l'organisation sur ces quatre dimensions, HOFSTEDE en conclut notamment la possibilité de définir la structure de cette organisation. En France par exemple, le fort besoin de contrôle de l'incertitude s'exprime par une distance hiérarchique élevée. Le type de structure organisationnelle préférée est alors la bureaucratie pure. A l'inverse, la Grande-Bretagne, avec des besoins plus faibles de contrôle de l'incertitude, une distance hiérarchique donc plus faible également, présente des structures plus flexibles, telles que l'adhocratie (Schéma 52).

Schéma 52 - Les cinq configurations organisationnelles de MINTZBERG associées à la distance hiérarchique et au contrôle de l'incertitude d'HOFSTEDE



Source: HOFSTEDE et al. (2010, p.370)

◆ La stratégie

Deuxièmement, DAFT présente les objectifs et la stratégie comme une des dimensions contextuelles de l'organisation. Ce lien entre stratégie et structure a été mis en exergue par les travaux de CHANDLER (1962). Étudiant l'histoire des plus grandes entreprises américaines de la première moitié du XX^{ème} siècle, il remarque que les changements stratégiques au sein des organisations précèdent ceux structurels. Il démontre ainsi que la structure organisationnelle dépend des objectifs et de la stratégie déterminés, et que l'organisation doit opter pour une structure renforçant ses choix stratégiques. Toutefois, cette conception d'une influence dominante de la stratégie sur la structure est à nuancer. En effet, celle-ci a été vivement critiquée, à l'instar des conclusions de MUSSCHE (1974 p.47), « le choix des stratégies n'est pas libre, mais est tout au contraire fortement prédéterminé par les structures internes », ou encore de HALL et SAIAS (1980) qui publient un article intitulé « Strategy Follows Structure ! ». MINTZBERG (1990, p.183) prend une

position plus modérée, rejetant une détermination unilatérale de la relation stratégie/structure, en expliquant qu'elle est réciproque : « *la structure suit la stratégie...comme le pied gauche suit le pied droit* ». AMBURGEY et DACIN (1994, p.1449) notent, néanmoins, que même si cette relation est réciproque, elle n'est pas pour autant équilibrée.

◆ La taille

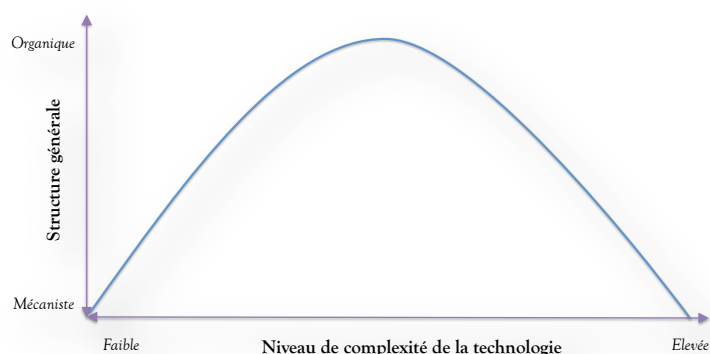
Troisièmement, concernant la taille de l'organisation, DAFT (2009, p.18) entend le nombre de membres de l'organisation. Dans le cas de l'analyse des UF, celle-ci pourrait également être mesurée en fonction du budget géré ou du nombre d'étudiants par exemple. En 1957, PARKINSON établit alors une relation stricte entre la taille et la structure de l'organisation. Celle-ci se manifeste par une bureaucratie croissante. Les travaux et publications qui vont suivre (PUGH et al., 1968 ; BLAU et al., 1976 ; KHANDWALLA, 1974 ; MINTZBERG, 1979) ne viennent que confirmer et étayer ces premiers résultats. Ainsi, plus l'organisation présentera une grande taille, plus sa structure sera complexe, ses tâches spécialisées, ses niveaux hiérarchiques nombreux, et plus elle sera formalisée.

◆ La technologie

Quatrièmement, DAFT (2009, p.15) présente la technologie comme une autre dimension contextuelle de l'organisation. A ce sujet, CHILD (1994, p.263) note que cette notion rencontre autant de sens différents qu'il y a de chercheurs sur le sujet. C'est pourquoi MINTZBERG (1982), suivant l'étude d'HUNT (1972), préfère parler de système technique. Ce facteur de contingence est abordé par WOODWARD (1965), lors d'une étude empirique auprès de 100 entreprises industrielles de l'Essex, en Grande-Bretagne. Cette étude met en exergue la relation qui existe entre la technologie et la structure, les organisations présentant une technologie similaire ayant tendance à adopter la même structure organisationnelle. Par là-même, WOODWARD (1965) montre qu'il n'existe pas une seule structure organisationnelle pertinente pour toute organisation : « *alors*

qu'à première vue, il ne semblait y avoir aucun lien entre l'organisation et le succès, et pas de meilleure façon d'organiser une usine, il est apparu ultérieurement qu'il y avait une forme particulière d'organisation plus appropriée à chaque situation technique » (WOODWARD, 1965, p.72). Observant les résultats obtenus par WOODWARD (1965), nous pouvons ainsi réaliser un schéma soulignant le niveau de complexité de la technologie et la structure (Schéma 53).

Schéma 53 - Niveau de complexité de la technologie et structure de l'organisation selon WOODWARD (1965)



En 1967, THOMPSON élargit les travaux de WOODWARD en incluant les organisations industrielles, mais également celles de services. Il différencie trois principaux types de technologie : les technologies linéaires, médiatrices et intensive. Dans le cadre des universités, on peut notamment retrouver une technologie intensive au sein des laboratoires de recherche (HATCH et CUNLIFFE, 2009, p.195). Enfin, toujours dans le cadre de l'influence du système technique sur la structure d'une organisation, PERROW (1979) préfère se concentrer sur le caractère non routinier des technologies. L'apport principal de son travail est que la technologie participe à l'incertitude, et donc à la difficulté de structurer l'organisation. De nos jours, avec l'avènement des nouvelles technologies, telles qu'internet, et les dangers qu'elles présentent, ces derniers résultats prennent tout leur sens.

◆ L'environnement

La cinquième et dernière dimension contextuelle du schéma de DAFT (2009, p.15) est l'environnement de l'organisation, soit tous les éléments en dehors de son périmètre. La relation entre l'environnement et la structure organisationnelle a notamment été étudiée par BURNS et STALKER (1963), lors de l'observation de 20 entreprises anglaises et écossaises. Ils remarquent qu'en fonction du degré de stabilité de l'environnement, la structure organisationnelle est amenée à changer. La performance de l'organisation peut ainsi être mesurée par sa capacité à s'adapter aux mutations de son environnement. Dans un environnement stable, les imprévus sont rares et l'innovation faible. La demande est plutôt régulière. Une structure préférablement bureaucratique, caractérisée par une centralisation des tâches est alors à privilégier : il s'agit d'une structure mécaniste. A l'inverse, dans un environnement instable, complexe, l'incertitude règne et l'organisation doit être en mesure d'innover rapidement. La demande peut être, dans ce cas, plus irrégulière. Une évolution vers une structure organique, dans laquelle les tâches sont fréquemment redéfinies et la communication est plutôt latérale, paraît inévitable si l'organisation souhaite continuer et développer ses activités. Les résultats de BURNS et STALKER (1963) sont confirmés par LAWRENCE et LORSCH (1967), qui prouvent l'existence de plusieurs environnements au sein même d'une organisation, et la nécessité de démarches de différenciation et d'intégration (voir *supra*). Ainsi, s'appuyant sur les travaux de BURNS et STALKER (1963), LAWRENCE et LORSCH (1967) montrent que la performance d'une organisation repose, non seulement, sur sa capacité à s'adapter à son environnement, mais également à celle de structurer les différentes fonctions qui la composent selon leur propre environnement.

III.1.1.c. De la structure mécaniste à la structure organique

Reprenant les travaux de BURNS et STALKER, le tableau suivant (Tableau 21) résume les différences fondamentales entre la structure mécaniste et celle organique. Il est à noter que les organisations ne répondent jamais complètement à l'un de ces deux types de structure. MINTZBERG (1982, p.103) considère alors

que la structure mécaniste, qu'il associe à la bureaucratie, et la structure organique « sont situées aux deux extrêmes d'un ensemble continu de structures où l'on fait varier la standardisation ».

Tableau 21 – Vision mécaniste et organique de la structure organisationnelle de BURNS et STALKER (1963)

VISION MÉCANISTE	VISION ORGANIQUE
Coordination par la hiérarchie et les procédés	Modes de coordination pluriels
Unicité de commandement	Liens hiérarchiques multiples
Forte spécialisation (distinction entre fonctionnel et opérationnel)	Flexibilité entre fonctionnel et opérationnel
Stabilité comme première source de motivation et d'efficacité	Mobilité comme première source de motivation et d'efficacité
Mise en avant de la description des tâches à effectuer (procédures)	Mise en avant des missions et objectifs

Cette différenciation entre vision mécaniste et organique de la structure organisationnelle représente le premier axe du cadre d'analyse de la vision structurelle du PFUF proposé. Nous la reverrons ainsi *infra*, lors de la présentation de ce dernier. Avant cela, nous pouvons observer que la notion de centralisation et de décentralisation apparaissent dans le modèle de BURNS et STALKER (1963), la structure mécaniste étant plus encline à adopter une hiérarchie de l'autorité centralisée, et la structure organique, une hiérarchie de l'autorité décentralisée. Et, comme nous l'avons dit précédemment, une organisation n'est jamais totalement mécaniste ou organique. Observons alors plus précisément les liens existants entre le degré de centralisation et le processus de décision stratégique.

III.1.2. Focus sur les modes de structuration des relations de pouvoir formelles au sein d'une organisation publique

Le cadre d'analyse de la dimension de gouvernance collective du PFUF, que nous allons développer *infra*, doit avoir pour principale finalité de caractériser la structure organisationnelle à laquelle répond le processus de prise de décision comptable et financier des UF. Or, nous venons de considérer les différentes dimensions caractérisant et interagissant avec la structure organisationnelle, et notamment l'interaction existant dans les relations structure-stratégie, et structure-

degré de centralisation. Observons alors la relation, également développée dans la littérature, entre le processus de prise de décision et le degré de centralisation, et notamment dans le cadre du pilotage financier (§ III.1.2.a). Puis, proposons une typologie, sous l'angle du degré de centralisation, des différents modes de structuration que peuvent prendre les relations de pouvoir dans le cadre du PFUF (§ III.1.2.b).

III.1.2.a. Processus de prise de décision et degré de centralisation

Dans le cadre de l'étude des caractéristiques de la structure organisationnelle, MINTZBERG (1982) fait le pont entre le processus de prise de décision et le degré de centralisation d'une organisation. Il indique, à ce sujet, que « *la structure est centralisée quand tous les pouvoirs de décision se situent à un seul point de l'organisation – à la limite dans les mains d'un seul individu* » et « *que la structure est décentralisée lorsque le pouvoir est dispersé entre de nombreuses personnes* » (MINTZBERG, 1982, p.173). S'appuyant sur ces dernières remarques, nous pouvons ainsi aisément supposer qu'il existe une relation s'établissant entre la centralisation du pouvoir et le processus décisionnel. MINTZBERG (1982, p.174-176) explique, par la suite, que si la centralisation représente « *le mécanisme le plus puissant pour coordonner les décisions dans l'organisation* », la décentralisation affiche de nombreuses raisons d'être appliquée au sein d'une structure. Premièrement, « *simplement parce qu'un seul centre, un seul cerveau, ne peut comprendre toutes les décisions* ». Deuxièmement, pour « *permettre à l'organisation de répondre rapidement aux conditions locales* ». Troisièmement, car « *c'est un moyen de motivation* ». FREDRICKSON (1986, p.284) note également que la centralisation, tout comme la formalisation et la complexité, montre des implications majeures dans le processus de prise de décision. Il indique que plus le degré de centralisation augmente, plus augmente la probabilité que :

- le processus de décision stratégique soit engagé par une minorité dominante, et représente le résultat d'un comportement proactif de recherche d'opportunité ;
- le processus de décision soit orienté vers la réalisation des objectifs de cette minorité dominante, même si cela implique des changements importants dans les moyens ;

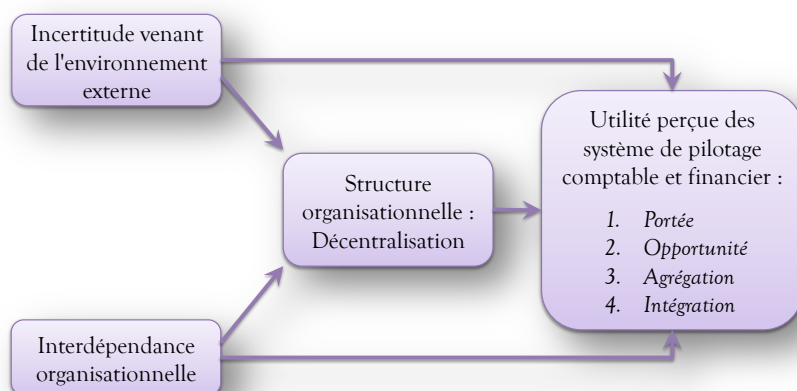
- l'action stratégique soit le résultat d'un choix stratégique intentionnel et rationnel, et que les changements soient importants vis-à-vis de la stratégie existante ;
- les limites cognitives du sommet stratégique soient la principale contrainte à la compréhension du processus stratégique. L'intégration des décisions sera relativement élevée.

Enfin, l'interaction entre degré de centralisation et processus décisionnel stratégique renvoie à caractériser les conditions de délégation de la prise de décision au sein d'une organisation. A ce sujet, HAYEK (1945, p.524) indique que les décisions finales doivent être laissées à ceux qui sont familiers avec ces circonstances, qui connaissent directement les changements pertinents et les ressources immédiatement disponibles pour les atteindre. Il indique ainsi que la délégation de la prise de décision a pour objectif de positionner le contrôle d'une activité là où se trouve la connaissance, la décision étant inévitablement liée à l'information disponible. Cette démarche paraît nécessaire face à un contexte changeant rapidement et aux risques que cela engendre. Toutefois, la notion de délégation est une notion renvoyant surtout à une affaire d'acteur à acteur. Par le concept de décentralisation, nous pouvons ainsi nous concentrer sur l'analyse de la structure de l'organisation. En outre, pour JAMEUX (2004), il ne s'agit pas vraiment de savoir s'il faut centraliser ou décentraliser, mais plutôt dans quels domaines précisément, et jusqu'à quel degré il s'avère plus efficace de centraliser ou de décentraliser les décisions. Il est alors notable que le choix ne pourra se faire sans la prise en compte des différents facteurs de contingence que nous avons développés *supra* (EHLINGER et al., 2007, p.166).

Plus précisément concernant le pilotage comptable et financier d'une organisation, quelques études ont porté sur les liens existants entre les caractéristiques de la structure organisationnelle et les systèmes de pilotage comptable et financier. Ces travaux plus spécialisés mettent en exergue, eux aussi, la relation existant entre le degré de centralisation et la prise de décision. Dans le cadre d'une étude réalisée auprès de 68 managers de 36 organisations différentes aux alentours de Sydney, CHENHALL et MORRIS (1986) examinent ainsi la relation existant entre les perceptions de l'utilité des informations provenant des

systemes de pilotage comptable et financier et la structure organisationnelle, qu'ils définissent comme le niveau d'autonomie dans le cadre d'une prise de décision décentralisée. Ils établissent, dans ce cadre, un modèle de contingence de l'utilité perçue de ces modes de gestion (Schéma 54).

Schéma 54 – Modèle de contingence de l'utilité perçue des systèmes de pilotage comptable et financier



Source: d'après CHENHALL et MORRIS (1986, p.17)

Leurs résultats montrent, notamment, que la décentralisation est plutôt associée à une préférence pour des informations agrégées et intégrées. Or, les informations issues des systèmes de pilotage comptable et financier ont pour finalité principale de faciliter la prise de décision (CHONG et EGGLETON, 2003, p.166). Dans ce sens, JERMIAS et GANI publient, en 2004, les résultats de leur étude portant, en particulier, sur les relations entretenues par la stratégie d'entreprise, les configurations organisationnelles et les systèmes de pilotage comptable et financier. Le modèle hypothétique sur lequel repose ce travail de recherche (JERMIAS et GANI, 2004, p.184) montre que les auteurs entendent par structure organisationnelle, le degré de centralisation, ainsi que le type de contrôle. Cette étude démontre alors la nécessité d'une cohérence entre le choix stratégique, la configuration organisationnelle, et notamment le degré de centralisation, et le système de pilotage comptable et financier dans l'objectif d'une meilleure performance organisationnelle. De ces études découlent ainsi la nécessité de la prise en compte du degré de centralisation dans l'analyse et la description du pilotage financier d'une structure. C'est pourquoi nous étudions maintenant les

différents degrés de centralisation d'une organisation, plus particulièrement dans le cadre du secteur public, ou de l'une de ses fonctions, telle que la fonction financière.

III.1.2.b. Proposition d'une typologie des différents modes de structuration des relations de pouvoir dans le cadre du PFUF

Dans l'objectif de faire émerger différents modes de structuration des relations de pouvoir dans le cadre du PFUF, et ainsi construire le deuxième axe de notre perception du PFUF dans sa dimension structurelle, nous nous appuyons alors sur les travaux de recherche réalisés sur le concept de décentralisation organisationnelle publique.

◆ La décentralisation organisationnelle publique

RONDINELLI *et al.* (1983, p.10) indiquent que la décentralisation permet d'améliorer la réactivité du gouvernement envers le public et d'accroître la quantité et la qualité des services fournis. En effet, la décentralisation doit conduire, d'une part, à développer la capacité des agents centraux à obtenir des informations de meilleure qualité au sujet des conditions locales, à donc planifier des programmes locaux plus réactifs, et à réagir plus rapidement aux problèmes imprévus qui surgissent inévitablement lors de la mise en œuvre de ces programmes (MADDICK, 1963). Elle doit ainsi entraîner une plus grande rapidité dans l'achèvement des différents projets en donnant aux responsables locaux une plus grande latitude dans la prise de décision, et ainsi leur permettre de se libérer de la « paperasserie » et des procédures pesantes souvent associées aux administrations « surcentralisée » (RONDINELLI, 1981, p.135). Dans ce cadre, RONDINELLI (1981, p.137-138) met en évidence trois formes de décentralisation. La première de ces formes, la déconcentration, correspond à une redistribution des responsabilités à des niveaux hiérarchiques inférieurs, mais toujours au sein du niveau central. Elle représente ainsi la forme la plus faible de décentralisation. Ensuite, la délégation est la deuxième forme proposée par RONDINELLI (1981). Celle-ci repose sur le transfert de responsabilités à des structures autres que le niveau

central, soit par exemple à des composantes dans le cas d'une université. Ces structures sont alors considérées comme semi-autonomes, puisqu'elles ne sont pas complètement maintenues sous le contrôle de l'organisation centrale, mais restent, au final, responsables envers elle. Cette forme de décentralisation est plus étendue que la déconcentration. Enfin, la troisième et dernière forme développée par RONDINELLI (1981) est la dévolution, qui consiste en un transfert total de responsabilités à des structures autres que le niveau central. Celles-ci sont considérées comme complètement autonomes. En 1983, RONDINELLI et *al.* reprennent cette typologie et y ajoutent une nouvelle forme, la privatisation, qui renvoie à la délégation de responsabilités à des organismes extérieurs privés. Permettant de simplifier les mécanismes de la décentralisation, en mettant l'accent sur les niveaux et les entités organisationnelles qui doivent recevoir ou perdre du pouvoir et des responsabilités (BOSSERT, 1998, p.1515), cette typologie sera souvent reprise (MILLS et *al.*, 1991 ; LEMIEUX, 2001 ; POLTON, 2004). LEMIEUX (2001, p.45) synthétise les caractéristiques des quatre types de décentralisation en terme de statut, de compétences, de financement et d'autorité (Tableau 22).

Tableau 22 – Caractéristiques de l'organisation décentralisée

Caractéristiques de l'organisation décentralisée	Décentralisation administrative (déconcentration)	Décentralisation fonctionnelle (délégation)	Décentralisation politique (dévolution)	Décentralisation structurelle (privatisation)
Statut	Organisation très dépendante par rapport à une organisation centrale	Organisation assez dépendante par rapport à une organisation centrale	Organisation assez peu dépendante par rapport à une organisation centrale	Organisation plus ou moins dépendante par rapport à une organisation centrale
Compétences	Généralement unisectorielles, pour plusieurs fonctions	Unisectorielles, pour des fonctions bien définies	Multisectorielles, pour l'ensemble des fonctions	Unisectorielles, pour l'ensemble des fonctions
Financement	Les recettes viennent entièrement du centre	Selon les cas, les recettes viennent surtout du centre ou surtout de la base	Les recettes, généralement, viennent surtout de la base	Les recettes viennent du centre (sous-traitance) ou de la base
Autorité	Désignation par le centre, et pouvoirs dans l'application (lois ou règlements)	Désignation par le centre ou par la base, et pouvoirs dans l'adoption (résolutions) ainsi que dans l'application	Désignation par la base, et pouvoirs dans l'adoption (lois ou règlements) ainsi que dans l'application	Désignation par le sommet, et pouvoirs dans l'adoption (résolutions) ainsi que dans l'application

Source: LEMIEUX (2001, p.45)

Plus récemment, d'autres approches de la décentralisation organisationnelle publique sont apparues. Celle de BOSSERT (1998), dans le cas des systèmes de santé des pays développés, utilise la théorie de l'agence, où, finalement, le gouvernement central, le principal, essaie d'atteindre ses objectifs *via* des institutions décentralisées, les agents, les choix réalisés au niveau local devant servir les objectifs du niveau central. En outre, l'analyse de BOSSERT (1998) repose sur le concept « d'espace de décision ». Dans cette perspective, il propose une matrice mettant en relation la répartition des fonctions de l'organisation et le degré d'autonomie accordé au niveau local pour ces mêmes fonctions. La typologie des fonctions qu'il présente repose, notamment, sur le financement, l'organisation des services, les RH, l'accès aux services et les règles de gouvernance. Le degré de décentralisation varie ainsi selon des indicateurs appropriés à chacune des fonctions. Toujours dans le cadre des systèmes socio-sanitaires, DENIS et *al.* (1998) rendent un rapport exposant une typologie des formes de décentralisation, composée de trois scénarii distincts : le scénario de la délégation, celui interactif, et enfin, celui démocratique. DENIS et *al.* (1998, p. 36) résument ainsi leur approche : dans le cas du scénario de la délégation, « *le local est celui qui met en œuvre des objectifs qu'il n'a pas choisis* » ; dans le cas du scénario interactif, le local « *met en œuvre des objectifs obtenus par la négociation* » ; et, enfin, dans le cas du scénario démocratique, le local « *met en œuvre des objectifs obtenus par délibération publique* ». DENIS et *al.* (1998, p. 38) synthétisent alors les caractéristiques, dilemmes et critères d'évaluation de ces trois scénarii (Tableau 23).

Tableau 23 – Les scénarii démocratique, interactif et de la délégation

Caractéristiques	Dilemmes	Critères d'évaluation
Modèle démocratique		
<ul style="list-style-type: none"> • Favorise la participation • Valorise l'égalité de tous • Respecte la diversité • Valorise la libre circulation de l'information • Valorise la libre expression des points de vue comme fondement de la décision 	<ul style="list-style-type: none"> • Comment faire les arbitrages ? • Comment éviter la dérive ? • Comment contenir les conflits ? 	<ul style="list-style-type: none"> • Motivation des acteurs à s'engager dans les affaires collectives • Développement des compétences et connaissances des acteurs • Hétérogénéité des participants à la délibération et à la décision • Production conjointe des décisions et des projets • Imputabilité des gestionnaires et professionnels face à la population
Modèle interactif		
<ul style="list-style-type: none"> • Valorise les projets stratégiques des acteurs et organisations • Valorise la négociation comme fondement de la décision • Favorise une représentation sélective des acteurs 	<ul style="list-style-type: none"> • Comment équilibrer les forces en place ? • Comment obtenir l'information et les ressources nécessaires pour influencer les négociations ? • Comment ne pas considérer uniquement les préférences des acteurs influents ? • Comment ne pas sacrifier l'efficacité à l'harmonie ? 	<ul style="list-style-type: none"> • Réalisation d'un compromis stabilisé • Redistribution dynamique de l'influence • Prise de décision synthétique • Imputabilité des gestionnaires et professionnels par rapport aux coalitions dominantes
Modèle de la délégation		
<ul style="list-style-type: none"> • Valorise la relation entre mandant et mandataire • Valorise le contrôle • Favorise la concentration de l'influence • Favorise la conception de solutions « rationnelles » 	<ul style="list-style-type: none"> • Comment garder un lien suffisant avec le niveau opérationnel ? • Comment réconcilier contrôle et innovation ? • Comment développer des contrôles efficaces et efficaces ? 	<ul style="list-style-type: none"> • Exécution du mandat • Satisfaction du mandant • Imputabilité ascendante des gestionnaires et professionnels à l'égard du mandant

Source: LEMIEUX (2001, p.45)

Enfin, ces différentes approches de la décentralisation organisationnelle publique, s'appuyant sur différents cadres théoriques, aboutissent à des typologies plus ou moins proches. Observons maintenant celle utilisée dans le cadre de cette recherche doctorale, quant aux modes de structuration du PFUF.

◆ **Choix d'une typologie des modes de structuration des relations de pouvoir dans le cadre du PFUF**

Afin de réaliser notre perspective à deux dimensions du PFUF dans sa vision structurelle, il semble que plusieurs modes de structuration des relations de

pouvoir sont envisageables. Nous allons nous appuyer sur les typologies que nous venons d'observer quant à la décentralisation organisationnelle publique. Dans ce sens, nous allons retenir quatre modes de structuration différents où le degré d'autonomie du niveau local varie de faible à très élevé : la centralisation, la déconcentration administrative (ou déconcentration), la décentralisation fonctionnelle (ou délégation), et la décentralisation politique (ou dévolution). Nous avons alors délibérément exclu la décentralisation structurelle (correspondant à l'externalisation ou à la privatisation), afin de se concentrer sur les pratiques internes liées au PFUF.

Tout d'abord, concernant le mode centralisé, celui-ci se caractérise donc par une centralisation du pouvoir, les niveaux locaux, tels que les composantes ou les laboratoires de recherche pour une université, n'ayant qu'un rôle de préparation et d'application des décisions centrales. Le niveau central assume ainsi la totalité des activités de gestion financière. Ce mode renvoie à des structures de type hiérarchique, fonctionnelle ou encore hiérarchico-fonctionnelle. Dans ce cadre, et comme le souligne FREDRICKSON (1986, p.284), le processus de décision appartient à une minorité dominante qui, effectuant une supervision directe, crée une circulation des décisions prises et informations liées du niveau hiérarchique supérieur vers les niveaux hiérarchiques inférieurs. Autrement dit, les décisions et informations comptables et financières sont traitées au niveau central, celui-ci s'appuyant sur les éléments qu'il possède sans concertation avec le niveau local.

Ensuite, le deuxième mode de structuration du PFUF retenu est la décentralisation administrative (ou déconcentration), soit le niveau le plus faible du mode décentralisé. Il correspond au transfert de responsabilités en matière de pilotage financier dans le cadre de cette étude. Toutefois, dans le sens de RONDINELLI (1981), cette redistribution est réalisée à des niveaux hiérarchiques inférieurs, mais le niveau local montre encore un degré de dépendance très grand vis-à-vis du niveau central. Il ne dispose généralement pas d'un pouvoir autonome, de compétences propres ou encore de la coordination de ses activités. Il peut, tout au plus, détenir une marge de manœuvre quant à la gestion des activités et aux compétences que le niveau central lui confie. La structure organisationnelle pouvant être associée au mode déconcentrée est la structure divisionnelle, et les

mécanismes de coordination reposent sur une standardisation des procédés et/ou des résultats, dans le sens de MINTZBERG (1982). Dans le cadre du PFUF, ce mode correspond ainsi à une production des informations comptables et financières par le niveau local, et une circulation ascendante du niveau local vers le niveau central. Nous pouvons observer une plus grande proximité du niveau central avec le niveau local, l'objectif restant, toutefois, de faciliter la prise de décision demeurant au niveau central.

Puis, le troisième mode de structuration du PFUF choisi correspond à la décentralisation fonctionnelle (ou délégation). Le transfert de responsabilités se limite ici à un domaine précis, ou à des fonctions bien délimitée. Ce mode de structuration se trouve à mi-chemin entre les décentralisations administrative et politique. Le niveau local possède ainsi une plus grande autonomie que dans le cas d'une décentralisation administrative, et ne dépend pas directement du niveau central. Toutefois, ce mode reste limité en termes d'attribution de pouvoir au niveau local. Dans le cadre du PFUF, la décentralisation fonctionnelle permet au niveau local de gérer certaines activités que recouvre la gestion financière. Ce mode de structuration se trouve ainsi également à mi-chemin des structures divisionnelle et matricielle, et se caractérise par des mécanismes d'ajustement mutuel, dans le sens de MINTZBERG (1982), soit par des contacts directs, par une communication plutôt informelle. Alors que le processus stratégique reste décidé en central, les décisions de gestion et opérationnelles sont prises au niveau local. Tout comme dans le cas de la décentralisation administrative, les informations sont produites par le niveau local, mais cette fois-ci, la décentralisation fonctionnelle implique une utilisation de ces informations tant au niveau central que local.

Enfin, le dernier mode de structuration retenu dans le cadre du PFUF est la décentralisation politique (ou dévolution). Celui-ci correspond à un transfert total de responsabilités à des structures autres que le niveau central. Ce mode se distingue donc des décentralisation administrative et fonctionnelle par un degré d'autonomie donné au niveau local très grand. Dans le cadre du PFUF, le niveau central, fixant au préalable un cadre général de gestion financière, se décharge complètement des responsabilités qui lui incombent au profit du niveau local. Ce

mode paraît toutefois limité dans le cas du PFUF, la gestion financière globale de l'établissement ne pouvant être gérée par le niveau local. Tout comme pour la décentralisation fonctionnelle, les types de structure liés à la décentralisation politique sont les structures divisionnelle et matricielle, et les modes de coordination renvoient aux principes de l'ajustement mutuel. Le niveau local produit et consulte les informations comptables et financières et prend des décisions tant stratégiques, que de gestion et opérationnelles. Peuvent alors se poser des problèmes de transversalité et de circulation latérale des informations, pouvant entraîner une remise en question de la cohérence d'ensemble quant à la gestion financière de l'université.

A partir des observations et choix précédents, proposons un cadre d'analyse du PFUF dans sa dimension structurelle.

III.1.3. Proposition d'un deuxième cadre d'analyse : une perspective à deux dimensions du PFUF dans sa vision structurelle

Dans l'objectif de proposer un cadre général d'analyse et de caractérisation des pratiques universitaires en matière de pilotage financier des UF, puis de rechercher d'éventuelles pistes d'évolution des modes et moyens par rapport au contexte actuellement changeant de ces établissements, nous avons réalisé, au Chapitre 2, un cube du pilotage financier dans sa dimension instrumentale. Ayant observé, au Chapitre 1, que les dimensions de gouvernance collective, ou structurelle, et de gouvernance individuelle sont indispensables quant à la volonté d'une définition complète du PFUF, observons maintenant le deuxième cadre d'analyse reposant sur une vision de gouvernance collective.

Dans cette perspective, et compte tenu de nos analyses antérieures, celui-ci se présente sous la forme d'une projection à deux axes, l'axe des ordonnées s'appuyant sur la distinction entre les structures mécaniste et organique de BURNS et STALKER (1963), et l'axe des abscisses, sur la caractérisation du processus décisionnel allant d'un système centralisé modes de structuration des relations de pouvoir que nous venons retenu (§ III.1.2.b). Quatre types de modèle de structuration du PFUF se dessinent alors : les modèles mécanistes centralisés,

les modèles mécanistes décentralisés, les modèles organiques centralisés et les modèles organiques décentralisés. Peuvent ainsi être placés sur le graphique les modes de structuration des relations de pouvoir vus précédemment.

Tout d'abord, selon les caractéristiques que nous avons développées *supra*, la centralisation paraît clairement correspondre à un modèle de type mécaniste centralisé, soit à des modes d'organisation et de coordination plutôt rigides, où les procédures sont formalisées et la structure hiérarchique dominante, et qui vise à une plus grande visant efficacité technique et économique.

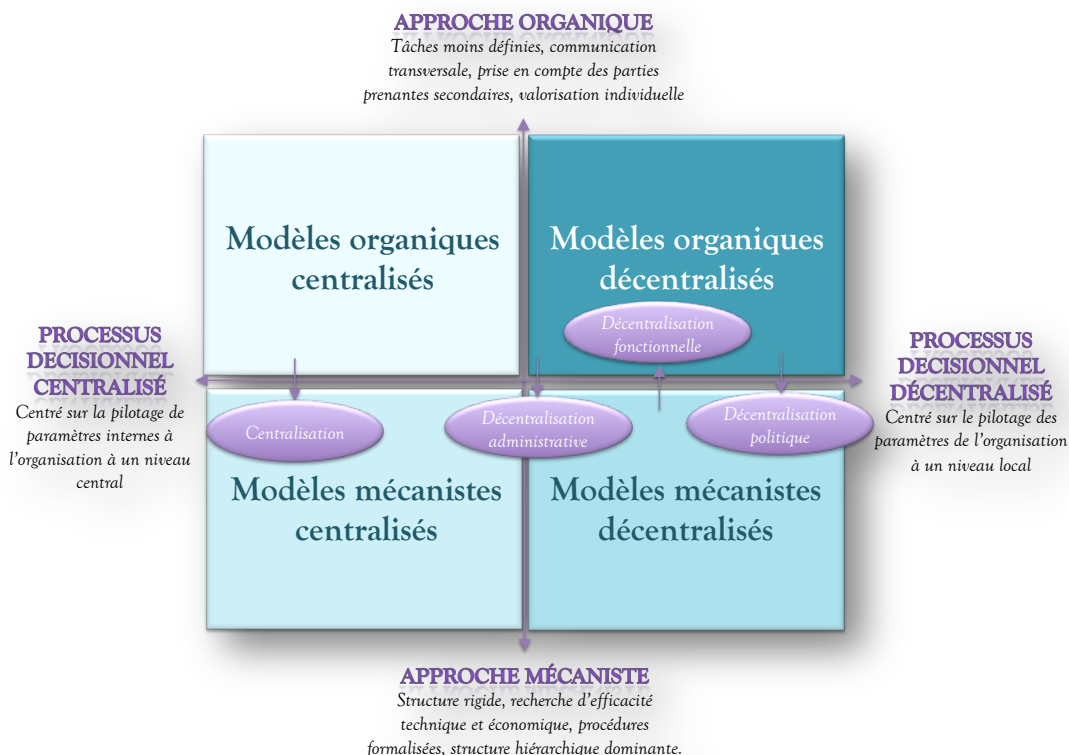
Ensuite, la décentralisation administrative (ou déconcentration) se trouve, quant à elle, plutôt à mi-chemin entre des modèles de type mécaniste centralisé et mécaniste décentralisé. En effet, malgré son nom, ce mode de structuration des relations de pouvoir laisse le niveau local fortement dépendant du niveau central. Il garde ainsi les caractéristiques des modèles de type mécanistes (structure rigide, procédures formalisées, structure hiérarchique dominante et recherche d'une meilleure efficacité technique et économique), tout en commençant à s'ouvrir au niveau local, à lui transférer certaines responsabilités.

Puis, la centralisation fonctionnelle (ou délégation) paraît plus appartenir à des modèles de type organique décentralisé. En effet, le degré d'autonomie du niveau local est plus important que dans le cas de la décentralisation administrative, et permet, non seulement, une plus grande responsabilisation du niveau local, mais aussi, une prise en compte des particularités et des parties prenantes du niveau local.

Enfin, la décentralisation politique (ou dévolution) paraît appartenir au même type de modèle que la décentralisation fonctionnelle, mais de manière plus prononcée, le niveau local présentant, dans ce cas, une réelle autonomie vis à vis du niveau central.

Observons alors la proposition faite quant à une perspective à deux dimensions du PFUF dans une vision de gouvernance collective (Schéma 55).

Schéma 55 – Perspective à deux dimensions du PFUF dans une vision de gouvernance collective



Conclusion de la Section 1

Nous venons d'observer la notion de gouvernance organisationnelle dans une optique collective, soit la structure organisationnelle, que nous souhaitons caractériser et analyser dans le cadre du PFUF. Nous avons ainsi développé notre perspective à deux dimensions du PFUF dans une vision de gouvernance collective. Au regard de ces derniers développements, nous pouvons proposer :

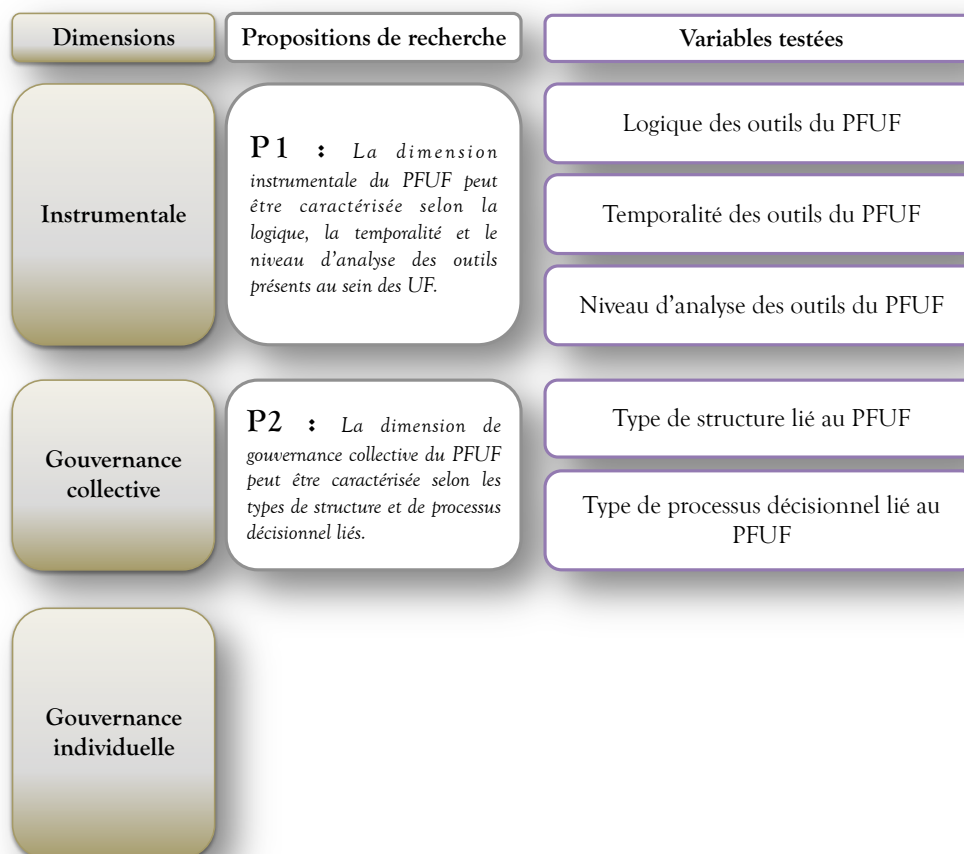
Proposition 2 (P2) :

La dimension de gouvernance collective du PFUF peut être caractérisée selon les types de structure et de processus décisionnel liés.

Alors que nous venons de formuler notre deuxième proposition de recherche

dans le cadre de la caractérisation et de l'analyse du PFUF, nous pouvons compléter notre modèle de recherche :

Schéma 56 - Présentation du modèle de recherche (suite)



Dans l'analyse de la gouvernance organisationnelle du PFUF apparaît alors une autre piste de recherche intéressante et tout aussi stratégique, celle des jeux d'acteurs. En effet, au sein de la structure d'une organisation, peuvent se développer des relations de pouvoir plus informelles, et ce tant au niveau des équipes, qu'entre les différents niveaux hiérarchiques. C'est ce que nous observons dans la section suivante.

SECTION 2 – ACTEURS ET JEUX DE POUVOIR : UNE VISION DE GOUVERNANCE INDIVIDUELLE DU PFUF

Au sein des UF, MUSSELIN (2001, p.32) relève des phénomènes assez fréquents de résistance individuelle et de contournement des règles. Il paraît alors pertinent d'analyser la gouvernance universitaire sous l'angle des jeux de pouvoir. En effet, dans l'objectif de caractériser la gouvernance universitaire française, il importe d'identifier les facteurs qui interviennent dans la conception de la structure et dans son évolution, tant formels qu'informels. La section 1 de ce Chapitre 3 s'est penchée sur l'aspect formel, avec les différentes dimensions qui définissent et perturbent la structure organisationnelle. Cette approche apporte ainsi un éclairage intéressant, mais non suffisant, car elle néglige une dimension plus managériale et humaine et par là, les impacts non négligeables des jeux de pouvoir existant sur le PFUF. Observons alors, dans un premier temps, le concept de jeux de pouvoir (§ III.2.1.), puis leurs possibles impacts face aux changements dans l'organisation (§ III.2.2.), et enfin, proposons un troisième et dernier cadre d'analyse du PFUF dans une vision de gouvernance individuelle (§ III.2.3.).

III.2.1. Acteurs et jeux de pouvoir

Après avoir constaté que l'acteur est stratégique par nature (§ III.2.1.a.), nous étudions les coalitions internes et externes existant au sein d'une organisation (§ III.2.1.b.).

III.2.1.a. Un acteur stratégique par nature

Comme nous l'avons déjà noté, l'école classique de la théorie des organisations ne se préoccupe pas du facteur humain. En effet, l'homo œconomicus, représentation théorique du comportement humain sur lequel s'appuient les travaux de TAYLOR ou FAYOL par exemple, est considéré comme égoïste et rationnel. Égoïste, car il recherche son propre intérêt et rationnel, car il

cherche à maximiser sa satisfaction en minimisant ses ressources. Toutefois, cette approche a rapidement trouvé ses limites, comme le souligne CROZIER et FRIEBBERG (1977, p.45) : « *contre les illusions des théoriciens de la domination et du conditionnement, mais aussi contre les fantasmes de toute-puissance et de simplification qui surgissent constamment chez les hommes d'action, il faut donc affirmer avec force que la conduite humaine ne saurait être assimilée en aucun cas au produit mécanique de l'obéissance ou de la pression des données structurelles* ». Dès lors, une analyse des acteurs de l'organisation, comme étant stratégiques par nature, notamment *via* leurs propres objectifs et logique d'action, paraît indispensable afin de comprendre les relations de pouvoir.

En 1954, MASLOW hiérarchise les besoins psychologiques, les acteurs n'ayant conscience des besoins secondaires (besoins d'appartenance, d'estime et d'accomplissement) que si les besoins primaires (besoins physiologiques et de sécurité) sont satisfaits. C'est dans ce cadre qu'ARGYRIS (1970), s'inspirant de la théorie motivationnelle de MASLOW (1954), montre qu'un individu cherche à assouvir ses besoins psychologiques *via* sa participation à l'organisation. Cette conceptualisation est vivement critiquée par CROZIER et FRIEBBERG (1977, p.47-48), qui réfutent « *un rapport individuel de l'acteur à l'organisation* », ou encore « *pour les individus – et par voie de conséquence aussi pour les organisations - un modèle idéal de santé psychologique et moral* ». En outre, les travaux de MARCH et SIMON (1958) montrent que le comportement des acteurs résulte des décisions qu'ils prennent, et par lesquelles ils cherchent à être rationnels. Cependant, ils n'y parviennent pas totalement, étant limités par leur marge de liberté et d'informations. L'acteur paraît ainsi stratégique par nature, dévoilant une attitude offensive quand il veut saisir une opportunité ou contraindre les autres membres de l'organisation à satisfaire ses propres objectifs, et défensive quand il souhaite échapper aux contraintes et protéger ses propres marges de liberté et de manœuvre.

La théorie de l'acteur stratégique développée par CROZIER et FRIEBBERG (1977) souligne ainsi qu'on ne peut analyser le jeu des acteurs en fonction du système dans lequel ils opèrent, ou des contraintes environnementales auxquelles ils sont confrontés. Il est alors nécessaire d'étudier les actions collectives en partant des différents comportements et intérêts individuels, parfois

contradictoires entre eux, des acteurs en jeu. FRIEDBERG (1993), insistant de nouveau sur les limites de la théorie de la contingence structurelle et lui opposant celle de l'acteur stratégique, caractérise ce dernier comme empirique, humain, calculateur et intéressé. L'acteur stratégique ne peut plus être considéré comme un être subissant de manière passive son environnement, mais bien comme un être actif vis-à-vis de l'organisation, interagissant avec elle. Dans ce sens, BOUDON et BOURRICAUD (2011) exposent aussi l'existence d'acteurs stratégiques au sein de l'organisation, dont les comportements résultent de l'expression d'intentions, de réflexions, d'anticipations et de calculs, soit des acteurs capables d'action. Dans ce cadre, CROZIER et FRIEDBERG (1977, p.113) proposent une nouvelle problématique fondée sur le concept de jeu, et notamment des jeux de pouvoir qui structurent l'organisation et rendent les comportements de ses acteurs intelligibles.

C'est dans ce contexte qu'apparaît la notion d'incertitude. *« Car le pouvoir, les capacités d'action des individus ou des groupes au sein d'une organisation dépendent en fin de compte du contrôle qu'il peut exercer sur une source d'incertitude affectant la capacité de l'organisation d'atteindre ses objectifs à elle, et de l'importance comme de la pertinence de cette zone d'incertitude par rapport à toutes les autres qui conditionnent également cette capacité. Ainsi, plus la zone d'incertitude sera cruciale pour la réussite de l'organisation, plus celui-ci disposera de pouvoir »* (CROZIER et FRIEDBERG, 1977, p.79). Les sources d'incertitude dont parlent CROZIER et FRIEDBERG présentent plusieurs origines. Tout d'abord, elles peuvent correspondre aux failles mêmes de l'organisation (réglementaires, techniques, etc.) ou aux différentes pressions perturbant ses objectifs. Mais une toute autre source peut aussi être évoquée : pour éviter d'être traité comme un moyen et détenir un certain pouvoir, l'acteur va chercher à réduire la complexité que représente les comportements imprévisibles des autres acteurs, tout en veillant à rendre le sien plus complexe et donc imprévisible (CROZIER et FRIEDBERG, 1977, p.105). MINTZBERG (1983, p.61) indique ainsi que *« le pouvoir d'un individu sur l'organisation ou à l'intérieur de celle-ci, dans le sens le plus élémentaire du terme, reflète une dépendance que l'organisation a »*. Il essaie, par ailleurs, de comprendre les systèmes de jeux de pouvoir internes intervenant au sein d'une organisation et, finalement, les raisons pour lesquels l'acteur entre dans un jeu de pouvoir. De treize types de jeux politiques, il en ressort cinq catégories principales : les jeux pour *« résister à l'autorité, ceux pour*

contrecarrer la résistance à l'autorité, ceux qui servent à construire une assise de pouvoir, ceux qui permettent de battre un rival, et ceux qui permettent d'effectuer un changement dans l'organisation » (MINTZBERG, 1983, p.269). Toutefois, BERNOUX (2009) souligne que toutes les zones d'incertitudes au sein de l'organisation ne forment pas des enjeux majeurs pour tous les acteurs, chacun ayant une stratégie propre et donc des enjeux particuliers. Dans ce sens, CROZIER et FRIEDBERG (1977, p.91) notent que grâce à la marge de liberté que conserve toujours un acteur dans une situation organisationnelle donnée, celui-ci aura donc un pouvoir sur l'organisation à laquelle il participe. Observons alors ce que cette notion de pouvoir recouvre.

III.2.1.b. Les coalitions internes et externes au sein de l'organisation

L'étude de la notion de pouvoir a intéressé de nombreux théoriciens des organisations. Ces derniers se rejoignent sur une définition du pouvoir, alors considéré comme une interaction entre acteurs. En outre, comme nous l'avons vu *supra*, l'influence de l'acteur sur l'organisation à laquelle il participe, soit son pouvoir sur elle, est d'autant plus forte qu'elle est plus imprévisible. Dans ce cadre, MINTZBERG (1986) identifie deux types de coalition dans la détermination des objectifs de l'entreprise : les coalitions internes et externes, au sein desquelles ils existent des jeux de pouvoir.

Concernant les coalitions externes, celles-ci sont constituées des détenteurs d'influence externes, soit des personnes extérieures à l'organisation qui usent de leur influence afin d'impacter le comportement des membres de l'organisation. Il peut s'agir des propriétaires de l'organisation, des associés qui traitent avec elle, des associations représentant les employés, ou encore d'autres publics se sentant assez concernés par les actions de l'organisation pour tenter de l'influencer. Dans ce cadre, les moyens d'influence externe exposés par MINTZBERG (1986) sont les normes sociales, les contraintes formelles, les campagnes de groupes de pression. Les détenteurs d'influence externes peuvent alors exercer un contrôle sur l'organisation et accéder à son processus de prise de décision *via* un accès direct et son CA. Enfin, MINTZBERG (1986) identifie trois coalitions externes de base.

Premièrement, la coalition externe dominée signifie qu'une majorité du pouvoir est détenue par un ou plusieurs détenteurs d'influence externes agissant de concert. Deuxièmement, la coalition externe divisée, comme son nom l'indique, présente une division du pouvoir entre plusieurs détenteurs d'influence externes, ayant des exigences contradictoires, entraînant ainsi l'organisation à prendre des orientations différentes. Enfin, troisièmement, la coalition externe passive révèle un pouvoir de plus en plus diffus entre les mains de détenteurs d'influence externes, qui ne cessent d'augmenter. Le pouvoir peut alors passer dans la coalition interne.

Concernant maintenant la coalition interne, celle-ci renvoie au pouvoir à l'intérieur de l'organisation. Elle est constituée des détenteurs d'influence internes, soit des acteurs de l'organisation impliqués quotidiennement dans ses opérations. MINTZBERG (1986, p.332-333) réalise une synthèse des détenteurs d'influence internes et de leurs jeux de pouvoir (Tableau 24).

Tableau 24 - Les détenteurs d'influence internes et de leur jeu de pouvoir

	<i>P.-D.G.</i>	<i>Encadrement</i>	<i>Analystes de la technostucture</i>	<i>Spécialistes des supports logistiques</i>	<i>Opérateurs professionnels spécialisés</i>	<i>Opérateurs non qualifiés</i>
<i>Leur rôle dans la coalition interne</i>	Management de l'entière coalition	Management individuel des différents départements	Conception et opérations des systèmes de contrôle bureaucratique et adaptation	Soutien indirect des fonctions d'exploitation	Apport et mise en place des fonctions opérationnelles	Apport et mise en place des fonctions opérationnelles
<i>Les buts qu'ils prônent</i>	Survie et croissance	Croissance par dessus tout (des départements et de l'organisation), survie, balkanisation	Bureaucratisation, efficacité économique, changement perpétuel, mais modéré, excellence des compétences professionnelles	Pour personnel qualifié : collaboration, changement perpétuel, mais modéré, excellence des compétences professionnelles ; pour personnel non qualifié : protection du groupe social	Autonomie, renforcement de la spécialité, excellence des compétences professionnelles, mission	Protection du groupe social

Leurs moyens d'influence essentiels	Autorité (personnelle et bureaucratique), domaines de connaissances privilégiés, accès privilégié auprès de ceux qui ont un rôle influent, savoir-faire politique, parfois aussi idéologie	Autorité (décroissante à mesure qu'ils sont plus bas dans la hiérarchie, information privilégiée, savoir-faire politique, parfois compétences spécialisées et interventions d'experts	Contrôles bureaucratiques, compétences et interventions d'experts	Interventions d'experts (pour personnel qualifié), volonté politique (pour personnel non qualifié, quand ils agissent de concert)	Compétences et interventions d'experts	Volonté politique (quand ils agissent de concert)
Leurs principales raisons de déplacer le pouvoir légitime	Garder le pouvoir personnel	Distorsions dans les objectifs, suboptimisation, liens directs avec des agents d'influences externes	Inversion des moyens/fins, liens directs avec les agents d'influence externes	Suboptimisation, inversion des moyens/fins, contacts directs avec les agents d'influence externes	Inversion des moyens/fins, liens directs avec des agents d'influence externes	Inversion des moyens/fins du groupe
Leurs champs d'action de pouvoir interne	Prise de décision	Prise de décision, donner des conseils, et exécution (en rapport avec les échelons supérieurs)	Donner des conseils	Donner des conseils	Prise de décision, exécution	Exécution
Leurs jeux politiques préférés	Candidat stratégique, contre-insurrection	Parrainage, alliance et construction d'un empire, budget, dirigeants face au personnel, candidat stratégique, camps rivaux, parfois en imposer (jouer au lord), insurrection, et jeunes Turcs	Compétences d'experts, dirigeants face au personnel, candidat stratégique, parfois coup de sifflet, et jeunes Turcs	Compétences d'experts, candidat stratégique (pour personnel qualifié)	Compétences d'experts, candidat stratégique, parfois jeunes Turcs	Insurrection, en imposer, coup de sifflet

Source: MINTZBERG (1986, p.332-333)

Par ailleurs, si, comme nous l'avons vu *supra*, le pouvoir ne représentent pas l'attribut de tel ou tel acteur, les sources du pouvoir de chaque acteur ont, en revanche, fait l'objet de travaux de recherche (voir *infra*, § III.2.3.). Avant cela, au regard des grands changements qui perturbent actuellement le processus de pilotage financier des UF, il paraît nécessaire d'observer l'impact que peuvent avoir les jeux de pouvoir.

III.2.2. Changement et jeux de pouvoir

Depuis quelques années, les UF font face à de nombreuses et importantes transformations de leur processus de pilotage financier et du périmètre des activités à gérer sur ce plan. Elle se trouvent ainsi, actuellement, dans une période de mise en œuvre du changement. C'est pourquoi nous observons ici le sujet du changement organisationnel, même si celui-ci ne fait pas encore l'objet d'une théorie unique et unanimement validée (VAN DE VEN et POOLE, 1990 ; 1995 ; BARNETT et CAROLL, 1995 ; PETTIGREW et *al.*, 2001). Après avoir réalisé, tout d'abord, un bref état de l'art des différentes approches théorique du changement en tant que processus (§ III.2.2.a.), nous nous concentrons, ensuite, sur la mise en œuvre du changement face aux jeux de pouvoir présents dans l'organisation (§ III.2.2.b.).

III.2.2.a. Le processus de changement

Dans une approche temporelle du processus de changement, soit dans le sens où le changement se compose, notamment, d'une phase initiale et d'une phase finale, LATIRI DARDOUR (2006, p.53) propose un modèle intégrateur (Tableau 25), construit sur la base des trois modèles majeurs de l'approche temporelle du changement organisationnel, à savoir ceux de WEICK (1969), de LEWIN (1947) et de KOTTER (1996 ; 2000).

Tableau 25 - Modèle intégrateur des approches temporelles du changement organisationnel

	Modèle de WECK (1969)	Modèle de LEWIN (1947)	Modèle de KOTTER (1996 ; 2000)
Phase 1	<p>Variation</p> <ul style="list-style-type: none"> Collecte d'informations par les dirigeants Mobilisation des acteurs Création du sens explicatifs 	<p>Décrystallisation</p> <ul style="list-style-type: none"> Prise de conscience de la nécessité de changer Remise en question Perte de repère et instabilité 	<p>Contre le statu quo</p> <ul style="list-style-type: none"> Susciter l'urgence Créer une coalition Elaborer une vision du changement
Phase 2	<p>Sélection</p> <ul style="list-style-type: none"> Sélection des informations Choix des schémas 	<p>Changement</p> <ul style="list-style-type: none"> Mouvement vers le changement Discussion et réflexion sur les pratiques existantes, jugées inefficaces 	<p>Introduction du changement</p> <ul style="list-style-type: none"> Communiquer la vision Habiliter les acteurs et canaliser les énergies Créer des gains à court-terme
Phase 3	<p>Rétention</p> <ul style="list-style-type: none"> Sélection des informations pour le futur 	<p>Cristallisation</p> <ul style="list-style-type: none"> Institutionnalisation des nouvelles pratiques Consolidation et appropriation de nouveaux comportements Enracinement des nouvelles normes 	<p>Pérennisation du changement</p> <ul style="list-style-type: none"> Consolider les gains Ancrer les nouvelles approches dans la culture

Source: LATIRI DARDOUR (2006, p.53)

La première phase du modèle intégrateur de LATIRI DARDOUR (2006, p.53) fait ainsi référence au développement d'une prise de conscience du besoin d'initier un changement. Ceci vient donc contre le phénomène de *statu quo* alors présent dans l'analyse des informations sur les environnements interne et externe de l'organisation. Cette étape plonge ainsi cette dernière dans une période d'instabilité et encourage l'émergence du changement. La deuxième phase renvoie, quant à elle, à l'introduction du changement au sein de l'organisation, et ainsi, à une période de réflexion et de négociation, où une évaluation critique des pratiques et comportements antérieurs doit être réalisée. Cette phase vise aussi à partager une même vision du changement, à éclairer les acteurs sur les gains qu'il peut engendrer, et à le mettre en œuvre. Enfin, la dernière et troisième phase du modèle correspond à la pérennisation du changement, soit à l'appropriation et à l'ancrage des nouvelles normes, pratiques et comportements. Dans ce cadre, les UF se situent plutôt dans la deuxième phase exposée par LATIRI DARDOUR (2006).

VAS (2005 ; 2009) propose également un modèle de conduite du

changement, reposant sur les trois phases suivantes : planification, négociation, improvisation. Ces phases reposent sur la complémentarité existant entre les cinq différentes approches des processus de changement qu'il identifie : le modèle planifié, celui politique, celui routinier-culturel, celui de création de sens, et enfin, celui complexe. Observons-les dans le récapitulatif que l'auteur en fait (Tableau 26) :

Tableau 26 – Les 5 approches des processus de changement

	<i>Modèle planifié</i>	<i>Modèle politique</i>	<i>Modèle routinier-culturel</i>	<i>Modèle de création de sens</i>	<i>Modèle complexe</i>
Postulat	Le processus de changement est linéaire et analytique. Son déroulement peut être programmé à l'avance, <i>via</i> un planning précis.	Le processus de changement consiste en un compromis négocié entre les acteurs qui luttent pour la défense de leurs intérêts propres.	Le processus de changement se fonde sur le recours à des routines organisationnelles, des schémas de référence partagés qui servent de repères à l'action des acteurs.	Le processus de changement repose sur l'élaboration d'un cadre de référence commun, coconstruit par l'ensemble des acteurs organisationnels, au travers de leurs interactions.	Le processus de changement est imprévisible et incertain. L'organisation est composée de nombreux sous-systèmes interdépendants, dont les interactions engendrent des conséquences inattendues.
Mots-clés	Phases Plan à suivre Déterminisme Rationalité Certitudes	Influence Compromis Négociation Luttes d'intérêts Jeux de pouvoir Légitimation Stratégies d'acteurs	Routines organisationnelles Habitudes Culture Façons de faire Structures	Sens Interprétations Symboles Interactions Construction collective de la réalité	Aléas Incertitude Instabilité Contrôle limité des acteurs Complexité Système ouvert
Métaphore	Organisation = Réalité objective	Organisation = Arène politique	Organisation = Structure de routines	Organisation = Construit social	Organisation = Anarchie organisée

Source: VAS et JASPART (2010, p.81-82)

La complémentarité de ces cinq différentes approches se perçoit, notamment, dans le fait que chacune d'entre elles trouve sa pertinence à un moment donné du processus de changement. Concernant spécifiquement l'étape de mise en œuvre du changement, étape à laquelle les UF se confrontent aujourd'hui, VAS et JASPART (2010, p.85) indiquent que celle-ci semble dominée par le modèle politique de VAS (2005 ; 2009). Étudions ainsi plus précisément ce modèle et l'impact des jeux de pouvoir sur la mise en œuvre du changement au sein d'une organisation.

III.2.2.b. Mise en œuvre du changement et jeux de pouvoir

La mise en œuvre d'un changement au sein d'une organisation suppose une période de négociation entre les différentes coalitions qui cohabitent, ayant des intérêts et des stratégies différents. Les comportements des acteurs peuvent être ainsi complètement contradictoires, entre ceux qui supportent le changement, et ceux qui y résistent. L'influence que les acteurs détiennent sur l'organisation est ainsi primordiale dans l'atteinte de leurs propres objectifs, mais peut également représenter des freins pour l'organisation. VAS et JASPART (2010, p.159) résumant alors les études réalisées quant aux différents comportements que les acteurs peuvent montrer face au changement (Tableau 27).

Tableau 27 – Les différents comportements des acteurs face au changement

COLLERETTE et SCHNEIDER (1996)	Indifférence	Opposant actif	Opposant passif	Ambivalent	Supporteur passif	Supporteur actif
HERSCOVITCH et MEYER (2002) ; MEYER et al. (2007)	Résistance active	Résistance passive	Conformité résignée	Coopération	Soutien actif/ champion	
ORTH (2002)	Résistance active	Résistance passive	Soutien passif	Soutien actif		
LAPOINTE et RIVARD (2005)	Résistance agressive	Résistance active	Résistance passive	Apathie	Neutralité	Adoption
BOFFO (2005)	Pratiques rebelles	Pratiques limitées	Pratiques conformistes	Pratiques sophistiquées		
CHREIM (2006)	Ambivalence	Opposition/ évitement	Conformité résignée	Acceptation		
AUTISSIER et MOUTOT (2007)	Opposant	Passif	Proactif			
SOPARNOT (2009)	Combattant	Observateur	Conformiste	Opportuniste		

Source: BAREIL (2010, p.159)

Nous pouvons ainsi observer que le changement organisationnel peut susciter des résistances auprès des acteurs, et ce parce qu'il remet finalement en question les règles des jeux de pouvoir existant entre les acteurs au sein de l'organisation. Les causes de ces résistances peuvent être multiples. KOTTER ET SCHLESINGER (1979) en relèvent quatre principales : l'intérêt individuel lié à « l'esprit de

clocher », soit le fait de faire passer ses propres intérêts avant ceux de l'organisation, une mauvaise compréhension des implications du changement et un manque de confiance, un décalage d'évaluation du processus de changement avec leurs responsables hiérarchiques, ou ceux qui sont à l'initiative du changement, et, enfin, la peur de ne pas être capable de développer les nouvelles compétences et nouveaux comportements attendus.

En outre, pour KANTER (1983), le phénomène de résistance au changement peut se baser sur une perte de contrôle, une trop forte incertitude, un manque d'information, des coûts de confusion quand il y a trop de changements simultanément, et le sentiment de perdre la face vis-à-vis de ses pairs et se sentir stupide par rapport à ses actions passées. Par ailleurs, CARTON (1997) identifie quatre formes principales de résistance au changement : l'inertie, l'argumentation, la révolte et, finalement, le sabotage.

COCH ET FRENCH (1948, p.529) remarquent alors que les acteurs acceptent mieux la nouvelle situation entraînée par le changement lorsqu'ils participent à sa conception. Dans ce sens, il paraît important que le changement organisationnel, reposant sur une redéfinition des relations de pouvoirs, soit réalisé autour d'une renégociation des bénéfices réalisée avec les acteurs de l'organisation. Dans ce contexte, l'approche des processus du changement paraissant correspondre à ces problématiques est le modèle politique de VAS (2005 ; 2009). Celui-ci « *a pour avantage de montrer que le processus de changement est par essence conflictuel et en adaptation continue* ». Par là, il « *soutient une vision individualiste du changement, dans laquelle les acteurs organisationnels constituent des « joueurs politiques », ce qui tend à sous-estimer les logiques collectives* » (VAS et JASPART, 2010, p.76). Au delà des causes, raisons et formes de résistance au changement des acteurs, étudions maintenant quelles sont les différents types de pouvoir leur permettant d'influer sur l'organisation à laquelle ils participent, et proposons, dans ce cadre, notre troisième et dernier cadre d'analyse du PFUF.

III.2.3. Proposition d'un troisième cadre d'analyse : un diagramme du PFUF dans sa vision de gouvernance individuelle

Dans la perspective de réaliser un cadre d'analyse du PFUF dans sa dimension de gouvernance individuelle, et donc d'observer son fonctionnement plus informel, mais plus réel aussi, observons les quatre sources de pouvoir majeures permettant aux acteurs de se constituer une zone d'incertitude identifiées par CROZIER et FRIEDBERG (1977, p.84-90).

La première est celle provenant de la possession de compétences ou d'une spécialisation fonctionnelle, pouvant être difficilement remplaçable pour l'organisation. L'expert est ainsi le détenteur du savoir-faire, des connaissances, de l'expérience du contexte qui permettent le bon fonctionnement des activités et fonctions de l'organisation. Celui-ci détient donc également un certain pouvoir de négociation auprès de l'organisation à laquelle il participe. Toutefois, l'expertise proprement dite, soit le fait de posséder un savoir exclusif, est limitée.

Le deuxième type de pouvoir est celui lié à la maîtrise des incertitudes quant aux relations entre l'organisation et l'environnement. Assez proche de la première source de pouvoir, celle-ci est détenue par le « marginal-sécant », soit par un acteur étant partie prenante dans plusieurs systèmes d'action en relation les uns avec les autres. Il est notable que cet acteur ne se situe pas forcément au sommet stratégique de l'organisation, mais possède une expertise globale lui permettant d'influer sur l'organisation.

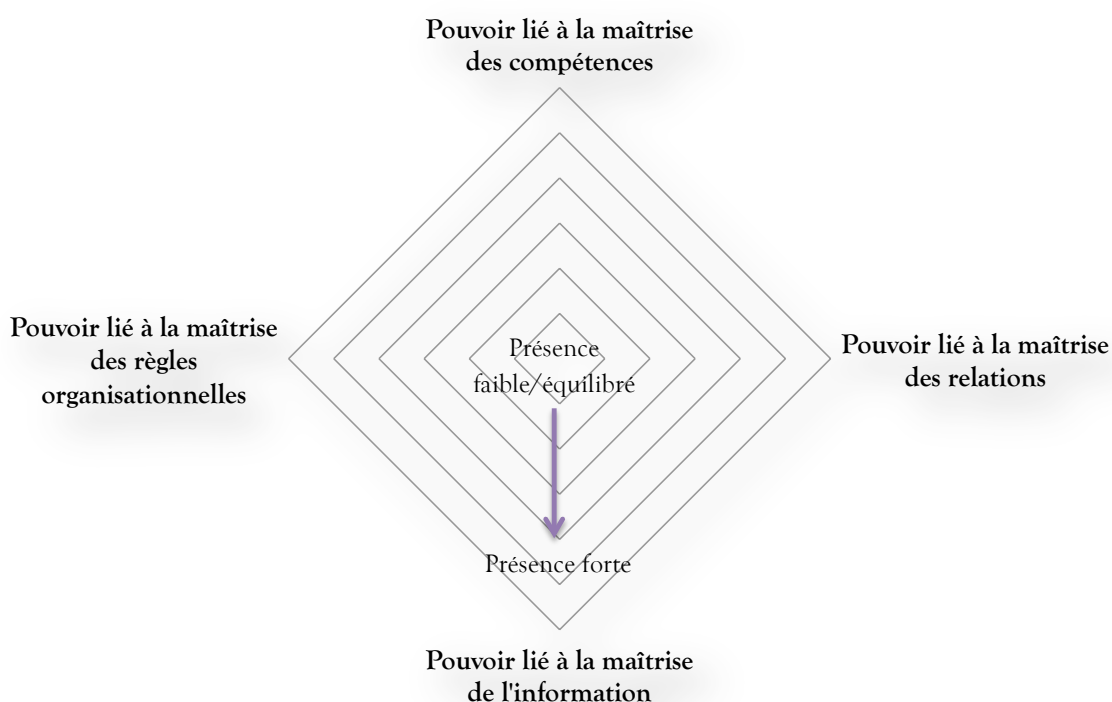
La troisième source de pouvoir identifiée renvoie à la façon dont l'organisation organise la communication et les flux d'information entre ses unités et ses acteurs. Les interdépendances et relations de pouvoir entre individus créées peuvent, par exemple, engendrer des blocages volontaires dans la transmission d'information.

Enfin, le quatrième et dernier type de pouvoir correspond à la maîtrise des règles organisationnelles. Alors que les règles sont initialement établies pour réduire les zones d'incertitude, celles-ci créent de nouvelles situations et donc de

nouvelles sources d'incertitude. Plus la règle est précise, plus l'incertitude grandira. Et un supérieur hiérarchique ne pourra exiger d'un subordonné, de manière formelle, qu'il effectue plus de tâches que n'en demande la règle.

Les sources du pouvoir des acteurs étant identifiées, notre troisième et dernier cadre d'analyse du PFUF dans une vision de gouvernance individuelle peut être réalisé (Schéma 57).

Schéma 57 - du PFUF dans sa dimension de gouvernance individuelle



Conclusion de la Section 2

Nous venons d'observer la notion de gouvernance organisationnelle, mais cette fois-ci dans une optique individuelle, correspondant ainsi aux jeux de pouvoir venant influencer l'organisation. Nous venons aussi de développer notre troisième et dernier cadre d'analyse concernant le PFUF : un diagramme du PFUF dans sa dimension de gouvernance individuelle. Au regard de ces derniers

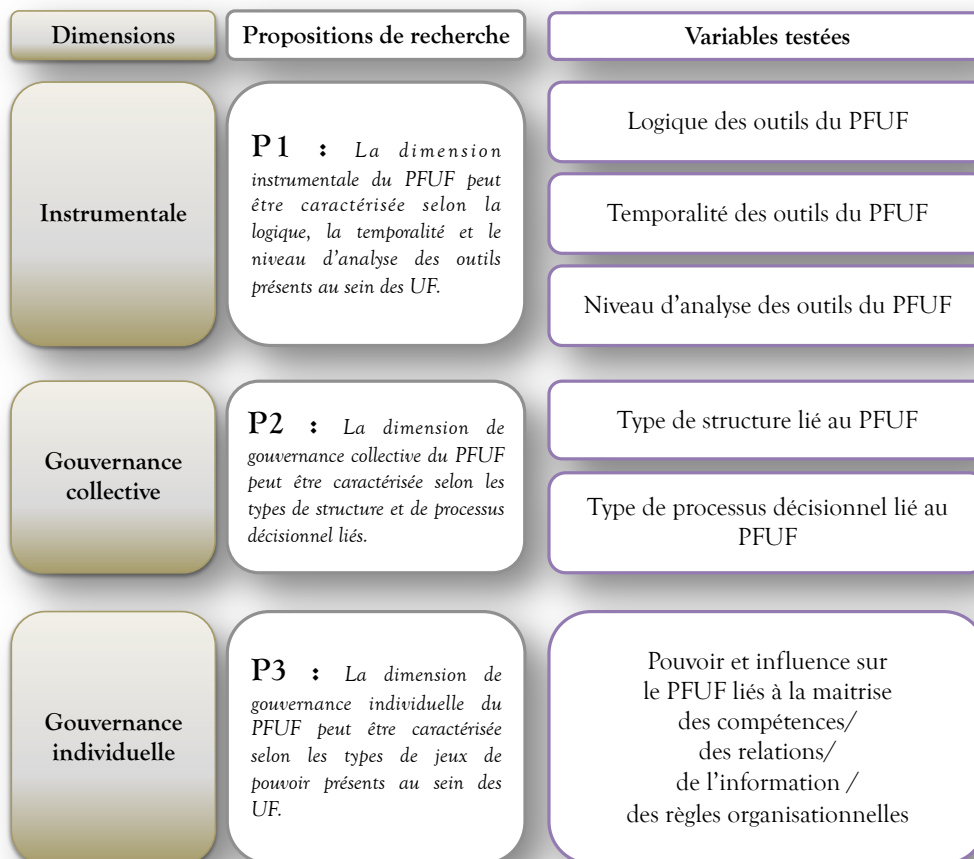
développements, nous pouvons proposer :

Proposition 3 (P3) :

La dimension de gouvernance individuelle du PFUF peut être caractérisée selon les types de jeux de pouvoir présents au sein des UF.

Alors que nous venons de formuler notre troisième et dernière proposition dans le cadre de la caractérisation et de l'analyse du PFUF, nous pouvons finir de compléter notre modèle de recherche :

Schéma 58 - Présentation du modèle de recherche (suite et fin)



CONCLUSION DU CHAPITRE 3

Nous venons d'observer sous quelles formes de gouvernance, collective et individuelle, nous souhaitons étudier le PFUF, et notamment *via* la création de deux cadres d'analyse, qui nous ont permis de développer les propositions P2 et P3. Associées à P1, elles nous permettent ainsi de compléter notre modèle de recherche (Schéma 58), mais également de construire une grille d'analyse du PFUF, que nous exposons dans la synthèse de cette première partie.

SYNTHESE DE LA PREMIERE PARTIE

Comme synthèse de la première partie de cette recherche doctorale, rappelons, dans un premier temps, les trois cadres d'analyse proposés quant aux trois dimensions caractérisant le PFUF (Schémas (59 à 61)).

Schéma 59 – Cube du pilotage financier dans sa vision instrumentale

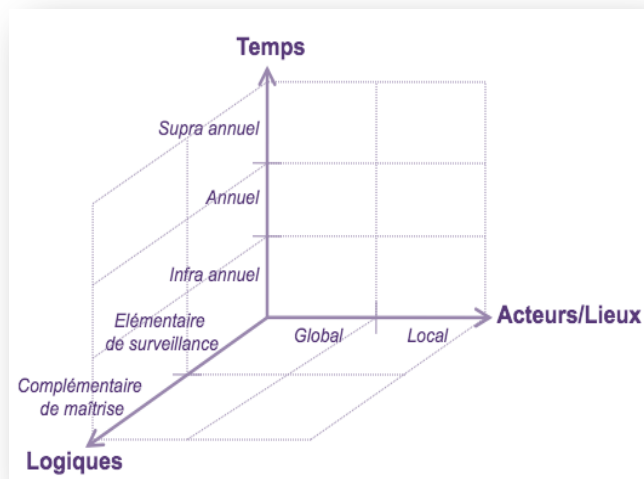


Schéma 60 – Perspective à deux dimensions du PFUF dans une vision de gouvernance collective

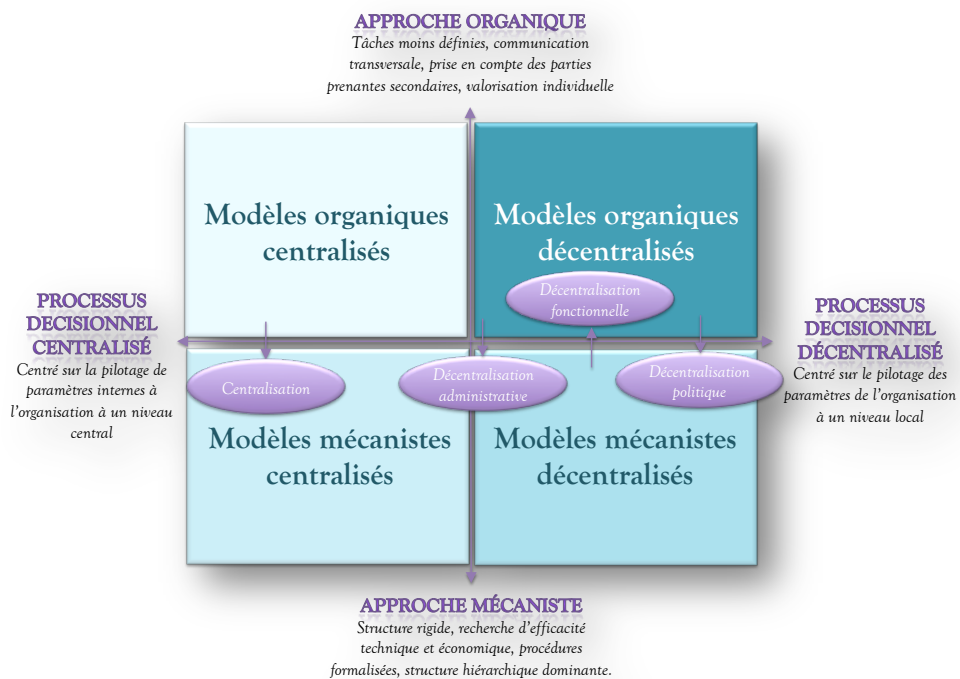
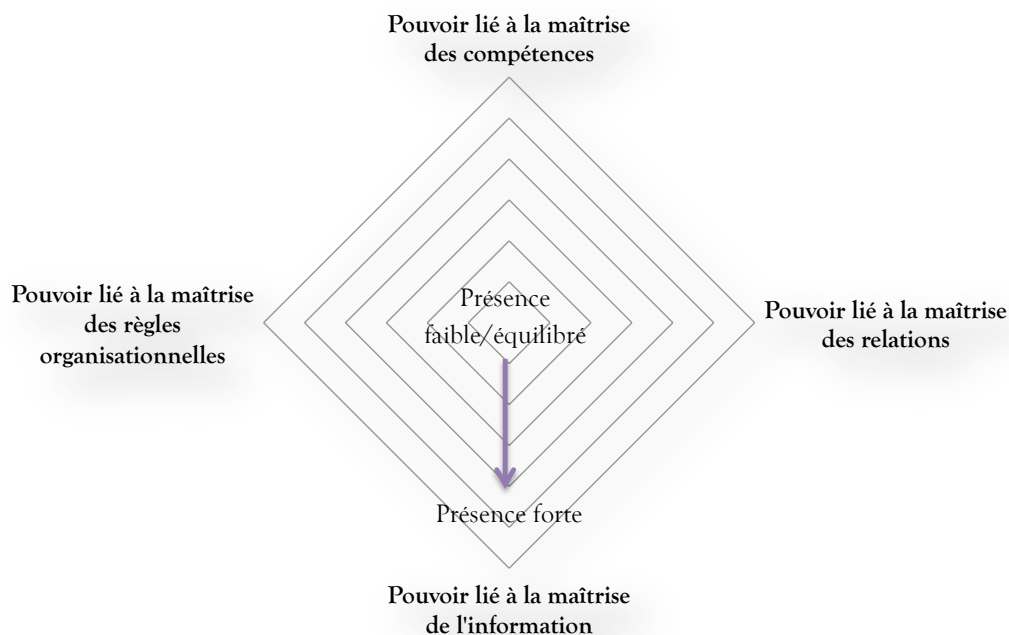


Schéma 61 - Diagramme du PFUF dans sa dimension de gouvernance individuelle



Ces trois cadres d'analyse nous ont permis, *supra*, de compléter notre modèle de recherche. Ils permettent également la constitution d'une grille de caractérisation du PFUF. Cette grille, associée au modèle de recherche, synthétise les trois cadres d'analyse, et représente alors le socle commun des différentes analyses du PFUF que nous détaillons dans la seconde partie de cette thèse. Elle met en avant la distinction entre deux principaux modèles du PFUF. Le premier modèle, que nous qualifierons de « basique », correspond à une vision élémentaire de la dimension instrumentale, dans le sens du contrôle diagnostique de SIMONS (1995). Les outils y suivent une logique de surveillance, et sont caractérisés par une temporalité plutôt court-termiste et un niveau d'analyse seulement global. La structure est mécaniste, dans le sens de BURNS et STALKER (1963), et le niveau décisionnel, centralisé. En outre, ce modèle se particularise par une présence forte des jeux de pouvoir au sein de la structure. Le second modèle, qualifié d'« évolué », intègre une vision beaucoup plus complémentaire, se rapprochant du contrôle interactif de SIMONS (1995). A l'opposé du premier modèle, ils présentent des outils suivant une logique de maîtrise et d'optimisation, caractérisés par une temporalité plutôt long-termiste et des niveaux d'analyse local et global. La

structure associée est plutôt organique (BURNS et STALKER, 1963), et le niveau décisionnel, décentralisé. Enfin, le modèle évolué se distingue par une présence équilibrée des jeux de pouvoir au sein de la structure. Ce dernier modèle semble mieux correspondre aux exigences actuelles quant au PFUF.

Tableau 28 – Grille de caractérisation du PFUF

		MODÈLE DU PFUF DE TYPE BASIQUE	MODÈLE DU PFUF DE TYPE ÉVOLUÉ	
DIMENSION INSTRUMENTALE	LOGIQUE DES OUTILS DU PFUF	Elémentaire de surveillance et de vérification	Complémentaire de maîtrise et d'optimisation	
	TEMPORALITÉ DES OUTILS DU PFUF	Court-termiste (infra-annuelle et annuelle)	Long-termiste (infra-annuelle, annuelle et supra-annuelle)	
	NIVEAU D'ANALYSE DES OUTILS DU PFUF	Uniquement global	Global et local (en termes de structures et de thèmes spécifiques)	
DIMENSION DE GOUVERNANCE COLLECTIVE	TYPE DE STRUCTURE LIÉ AU PFUF	Mécaniste	Organique	
	TYPE DE PROCESSUS DÉCISIONNEL LIÉ AU PFUF	Centralisé	Décentralisé	
DIMENSION DE GOUVERNANCE INDIVIDUELLE	PRÉSENCE DE JEUX DE POUVOIR LIÉS À LA MAÎTRISE DE :	COMPÉTENCES	Présence forte	Présence équilibrée
		RELATIONS	Présence forte	Présence équilibrée
		INFORMATIONS	Présence forte	Présence équilibrée
		RÈGLES ORGANISATIONNELLES	Présence forte	Présence équilibrée

La seconde partie de cette thèse présente alors les différents travaux réalisés afin de pouvoir positionner le PFUF sur la grille que nous venons d'observer.

SECONDE PARTIE

ANALYSES ET LOGIQUES
D'EVOLUTION DU PFUF

SECONDE PARTIE

ANALYSES ET LOGIQUES D'EVOLUTION DU PFUF

Nous venons de développer la littérature utilisée dans le cadre de cette recherche doctorale, sous l'angle des dimensions instrumentale, de gouvernance collective et de gouvernance individuelle du PFUF. Celle-ci nous a déjà permis de mettre en exergue trois propositions, ainsi qu'un modèle de recherche et une grille de caractérisation associés. Cette seconde partie expose alors la démarche de recherche qui s'est appuyée sur ces différents éléments, et qui s'est employée à utiliser plusieurs approches, afin d'avoir une connaissance solide du PFUF, et d'enrichir les résultats de cette recherche doctorale.

Nous observons, en préambule, que cette démarche a, tout d'abord, reposé sur des phases d'observation participante, puis de recherche action. Nous présentons, ensuite, l'étude quantitative (Chapitre 4), puis celle qualitative (Chapitre 5) qui l'ont ponctuée. Enfin, nous développons les différentes logiques d'action émanant d'une triangulation des résultats de ces différentes approches (Chapitre 6). Ce dernier chapitre tente ainsi de répondre aux insuffisances constatées quant aux pratiques universitaires actuelles, face aux enjeux et risques sous-tendus par le nouveau contexte universitaire, qui entraîne un nécessaire renforcement des capacités des établissements en matière de pilotage financier. Au final, la seconde partie de cette thèse observe le sommaire suivant :

PREAMBULE - UNE RECHERCHE DOCTORALE SUR FOND DE RECHERCHE ACTION

CHAPITRE 4. INTRODUCTION A LA CARACTERISATION DES OUTILS ET DES ACTEURS DU PFUF VIA UNE APPROCHE QUANTITATIVE

CHAPITRE 5. ANALYSE QUALITATIVE DE LA COHERENCE DES MECANISMES DE PILOTAGE FINANCIER DE 5 ETABLISSEMENTS AU REGARD DES NOUVELLES REFORMES

CHAPITRE 6. PROPOSITION DE LOGIQUES D'EVOLUTION DU PFUF

PRÉAMBULE. UNE RECHERCHE DOCTORALE SUR FOND DE RECHERCHE ACTION

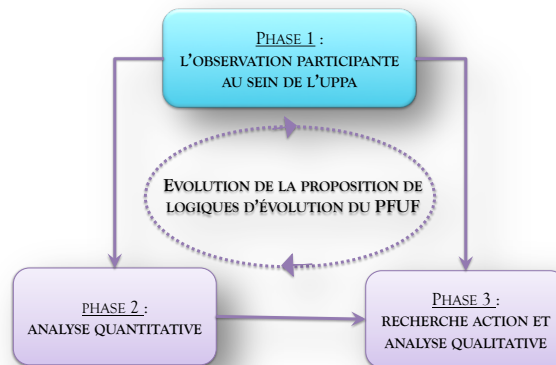
Dans le cadre de cette recherche, et avant la mise en place des études quantitative et qualitative développées dans les Chapitres 4 et 5 qui suivent, une phase préalable d'observation participante a été réalisée au sein de l'UPPA (§ P2.P.1.). Cette démarche a permis la mise en place d'une étude quantitative *via* un questionnaire envoyé à toutes les UF, traitant principalement de la dimension instrumentale du PFUF. Alors que le Chapitre 4 développera la méthodologie mobilisée et les résultats de cette première étude, nous observons dans ce préambule comment cette deuxième phase quantitative s'est appuyée sur la première phase d'observation participante (§ P2.P.2.). Cette recherche doctorale s'est ensuite transformée en réelle recherche action (§ P2.P.3.), notamment avec la création d'une solution informatique répondant aux logiques d'action que nous exposerons au Chapitre 6, puis avec la mise en place et à l'animation de formations professionnelles auprès d'agents universitaires chargés du PFUF et, enfin, avec la visite de 5 UF. Cette dernière phase a alors reposé sur les deux précédentes. Nous constatons aussi que ce retour sur le terrain, après la phase d'analyse quantitative, aura permis d'affiner et d'étoffer les propositions de logiques d'évolution du PFUF, qu'elles concernent sa dimension instrumentale, ou ses dimensions de gouvernances collective et individuelle.

P2.P.1. Première phase exploratoire : l'observation participante

La première année de cette recherche doctorale fut notamment consacrée à une première phase d'observation participante (Schéma 62). Cette démarche est expliquée par BOGDAN ET TAYLOR (1975) comme « *une recherche caractérisée par une période d'interactions sociales intenses entre le chercheur et les sujets, dans le milieu de ces derniers. [...] Au cours de cette période des données sont systématiquement collectées. Les observateurs s'immergent personnellement dans la vie des gens. Ils partagent leurs*

expériences ».

Schéma 62 – Phase 1 du processus interactif de la recherche



Dans ce cadre, ont pu être récoltées des données grâce à l'observation même des pratiques des acteurs universitaires, et notamment de celles de la direction financière et de la cellule pilotage de l'UPPA, ainsi que grâce à la mise à disposition de documents et outils officiels et importants dans le cadre du pilotage financier de l'établissement, tels que les comptes financiers, les outils de budgétisation, le contrat d'établissement, etc. En outre, nous avons pu participer, pendant plus d'une année, à une réunion hebdomadaire où les avancées, mais également les difficultés quant au passage aux RCE de l'établissement, ont été soit simplement abordées, soit traitées en profondeur afin de trouver rapidement des solutions et de les mettre en place. En outre, nous avons eu l'occasion de participer à la production et de préparer, tout au long des 3 années du contrat doctoral, des documents et présentations diverses dans le cadre du pilotage financier de l'établissement. Tout ceci a notamment été facilité par le statut de M.CARASSUS, alors vice-président des moyens et du budget de l'UPPA. Cette démarche peut être qualifiée d'observation participante active (*complete Membership*), dans le sens de ADLER et ADLER (1987). Nous nous sommes ainsi efforcés d'acquiescer un certain statut au sein de la structure.

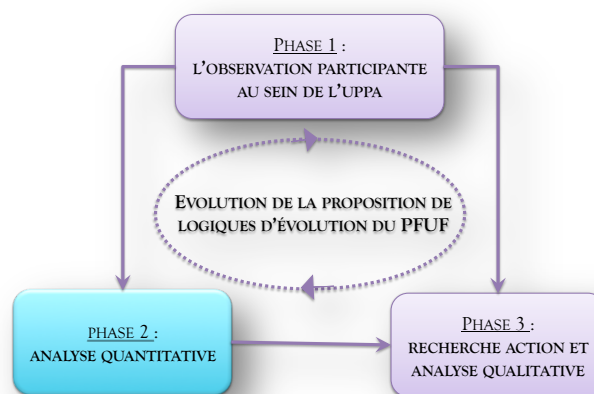
Cette période d'immersion au sein de l'UPPA a finalement permis, non seulement, d'acquiescer une meilleure connaissance des outils et pratiques du PFUF, mais également, de tester le questionnaire de l'étude quantitative, puis le guide d'entretien de celle qualitative. En outre, cette première phase aura été source de

nombreux échanges, et d'avis concrets et professionnels lors de la création de la solution informatique proposée pendant les formations en collaboration avec l'ESEN, et ce, dans le cadre de deux phases suivantes, encore plus actives.

P2.P.2. Une deuxième phase quantitative axée sur la dimension instrumentale du PFUF

La deuxième phase de cette recherche doctorale a reposé sur une analyse quantitative (Schéma 63).

Schéma 63 – Phase 2 du processus interactif de la recherche



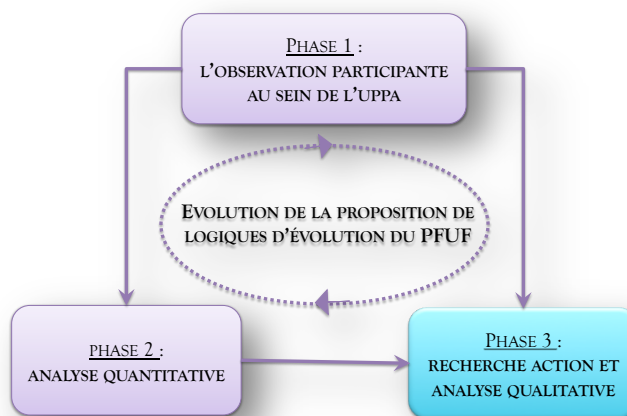
Même si nous observerons celle-ci en détail au Chapitre 4 qui suit, notons d'ores et déjà qu'elle s'est notamment appuyée sur la première phase d'observation participante au sein de l'UPPA. En effet, et en se focalisant plus particulièrement sur la dimension instrumentale du PFUF, le questionnaire créé pour cette première étude quantitative a mobilisé, tout d'abord, une revue de littérature assez vaste, puisque s'intéressant tant aux outils de pilotage financier du secteur public que du secteur privé. Une fois cet état de l'art réalisé, l'observation participante au sein de l'UPPA a permis d'affiner les outils de pilotage financier retenus pour le questionnaire, non seulement, quant au secteur spécifique des UF, mais aussi, quant aux évolutions potentielles de ces outils vers des logiques appartenant actuellement au secteur privé (évolution d'une logique de moyens à une logique de résultats notamment).

Lors de cette deuxième phase, il a semblé plus évident de traiter d'abord de la dimension instrumentale, peut-être plus facilement analysable *via* une étude quantitative, que les dimensions de gouvernances collective et individuelle. Toutefois, ce questionnaire a quand même commencé à aborder des questions structurelles quant au PFUF, mais sans les approfondir. La création des trois cadres d'analyse du PFUF et de la grille de caractérisation synthétique, développés dans la première partie de cette thèse, ont permis d'analyser les résultats obtenus par cette première étude, et de développer des logiques d'évolution du PFUF, mais de manière incomplète puisque toutes les dimensions n'y ont pas été traitées. C'est dans le sens d'une caractérisation complète du PFUF que s'est déroulée la troisième et dernière phase de cette recherche doctorale.

P2.P.3. Une troisième phase reposant sur une analyse qualitative et un temps de recherche action

La dernière phase de cette recherche a été ponctuée par une analyse qualitative et une démarche très active de recherche action (Schéma 64).

Schéma 64 – Phase 3 du processus interactif de la recherche



L'analyse qualitative, que nous développons au Chapitre 5, s'est appuyée, non seulement, sur la revue de littérature exposée en première partie de cette thèse, et sur les cadres d'analyse en découlant, mais également, sur la phase d'observation participante, ainsi que sur les premiers résultats de l'analyse quantitative. Les résultats de cette étude ont permis de confirmer les éléments déjà

observés quant à la dimension instrumentale du PFUF, et de compléter les cadres d'analyse concernant les dimensions de gouvernances collective et individuelle. Elle a donc permis, finalement, de positionner le PFUF actuel sur l'un des deux modèles proposés par la grille de caractérisation développée lors de cette recherche.

Par ailleurs, cette dernière phase de « retour sur le terrain » s'est aussi caractérisée par une démarche très active de recherche action, soit par un processus d'interaction entre théorie et pratique. Cette méthodologie fut introduite par LEWIN (1947), avec pour objectif de développer une approche mobilisant des connaissances théoriques afin de modifier un système organisationnel présentant des dysfonctionnements. Celle-ci repose alors sur une analyse approfondie des pratiques organisationnelles et la recherche de logiques d'évolution permettant de les rendre plus efficaces. Dans ce cadre, la démarche de recherche action ne se contente pas de décrire le terrain étudié, mais essaie de le comprendre grâce à des « *méthodes scientifiques d'observation et de recueil des perceptions individuelles et collectives* » (DAVID, 2000, p.4), ainsi qu'à une réelle coopération entre le chercheur et les acteurs. Les logiques d'évolution émanant de cette démarche doivent, au final, permettre une « rééducation » des acteurs quant à leurs pratiques de gestion, et ici, plus particulièrement quant aux pratiques liées au PFUF.

C'est dans cette perspective, et dans le cadre du projet engagé sur « l'utilisation, le développement et l'adaptation des outils de pilotage au sein des UF au regard de leur passage à l'autonomie », qu'ont été développés plusieurs cycles de formation en collaboration avec l'ESEN. Après l'identification des principaux dysfonctionnements du PFUF, à partir de la littérature mobilisée, de l'observation des pratiques de l'UPPA, et de l'étude quantitative, ont alors été développées des logiques d'évolution du PFUF (présentées au Chapitre 6). Celles-ci ont, ensuite, été mobilisées lors de la création d'une solution informatique, sous la forme d'un cas pratique : le cas UVRCE. Cette proposition, avec les supports de formation liés, a été validée par l'ESEN, la DGESIP et l'IGAENR. Elle a ainsi donné lieu à plusieurs cycles de formation auprès d'agents universitaires en charge du PFUF. Tout au long des formations, elle a également fait l'objet de nombreuses

modifications, en fonction des remarques réalisées par les acteurs eux-mêmes, et a finalement servi pour la présentation des perspectives stratégiques et financières lors de réunions réunissant le CA de l'UPPA. Toutefois, même si les retours sur cette proposition, reflétant les logiques d'action développées dans ce projet, ont été plus que positifs et constructifs (évaluation des formations par les acteurs universitaires, échanges par mail lors de l'utilisation de la solution informatique, retours oraux positifs des acteurs de l'UPPA après les réunions), le temps imparti n'a malheureusement pas été suffisant pour évaluer correctement son impact sur les UF la mobilisant.

Au final, la triangulation des différentes approches (observation participante, études quantitative et qualitative, recherche action), que nous avons mobilisées lors de ce projet de recherche, avait pour objectif majeur de mieux appréhender et comprendre les mécanismes régissant le PFUF, en enrichissant et en confirmant nos résultats. Maintenant que nous avons notamment observé le travail réalisé en amont et parallèlement à la mise en place des études quantitative et qualitative et à la proposition de logiques d'évolution du PFUF, analysons en détail ces différentes approches.

CHAPITRE 4. ÉTUDE DU PFUF VIA UNE APPROCHE QUANTITATIVE

Le présent chapitre porte sur la première étude réalisée, utilisant une approche quantitative. Cette étude aura notamment permis, dans le cadre de cette recherche doctorale, de faire ressortir de premières grandes tendances quant à la dimension instrumentale du PFUF, et de commencer à appréhender ses mécanismes de gouvernance. Pour ce, observons, tout d'abord, la méthodologie utilisée (Section 1), puis les résultats de l'enquête (Section 2), et, enfin, discutons de ces résultats et montrons les limites de cette approche (Section 3). Au final, le Chapitre 4 observe le sommaire suivant :

SECTION 1 – METHODOLOGIE DE L'ETUDE QUANTITATIVE

IV.1.1 - Rappel conceptuel

IV.1.2 - Périmètre du modèle de recherche couvert par l'étude quantitative

IV.1.3 - Recueil et analyse des données quantitatives

SECTION 2 – RESULTATS DE L'ENQUETE

IV.2.1 - Des outils court-termistes suivant une logique élémentaire de surveillance

IV.2.2 - Des outils favorisant des problématiques globales

IV.2.3 - Des modalités internes de dialogue de gestion et de participation des acteurs laissant entrevoir une gouvernance collective plutôt mécaniste et centralisée

SECTION 3 – DISCUSSION ET LIMITES

IV.3.1 - Discussion

IV.3.2 - Limites de cette étude quantitative

CONCLUSION DU CHAPITRE 4

SECTION 1 – METHODOLOGIE DE L'ETUDE QUANTITATIVE

Notons, tout d'abord, que nous présentons ci-après une partie des résultats de la première étude réalisée dans le cadre du projet de recherche engagé sur « l'utilisation, le développement et l'adaptation des outils de pilotage au sein des UF au regard de leur passage à l'autonomie ». En effet, nous nous intéressons particulièrement aux résultats concernant les outils et la gouvernance du PFUF. Pour ce, rappelons rapidement, dans un premier temps, les différents éléments théoriques étudiés dans la première partie de cette thèse et utilisés dans le cadre du développement du questionnaire réalisé dans le cadre de cette enquête, quant aux outils et à la gouvernance du PFUF (§ IV.1.1.). Puis, intéressons-nous aux éléments liés à la démarche méthodologique, et plus particulièrement au périmètre couvert par cette première étude quantitative quant au modèle de recherche développé au sein de cette thèse (§ IV.1.2.). Enfin, observons plus particulièrement les caractéristiques de la réalisation de cette enquête par questionnaire et du traitement des réponses obtenues (§ IV.1.3.).

IV.1.1. Rappel conceptuel

Concernant les résultats de cette étude quant aux outils et à la gouvernance du PFUF, la littérature issue des outils de contrôle interne public, ainsi que celle liée à la gouvernance collective, ont été mobilisées, même si cette première étude s'est plutôt focalisée sur la dimension instrumentale du PFUF.

Tout d'abord, concernant le cadre conceptuel du contrôle interne public, cette étude s'est basée sur la littérature que nous avons déjà observée *supra*. Succinctement, elle s'est donc appuyée sur le transfert actuel qu'est en train d'engager le contrôle interne public, d'une logique de vérification et surveillance, focalisée sur les moyens prévus et consommés, vers une logique de maîtrise et d'évaluation, centrée sur un contrôle stratégique des objectifs, résultats et effets des actions engagées. Celui-ci doit alors devenir le garant de la maîtrise des activités et de la diffusion en interne et externe d'une information fiable et

adaptée. En tant qu'opérateur de l'État, les UF observent cette dynamique de modernisation de leurs pratiques, et la dimension instrumentale du PFUF se voit ainsi être influencée par ces changements majeurs. Dans le cadre de cette thèse, nous reviendrons, lors de la discussion (§ IV.3.1.), sur les associations pouvant être réalisées entre les résultats de cette enquête et le cadre d'analyse développé dans cette recherche doctorale quant à la dimension instrumentale du PFUF, sous la forme d'un cube.

Ensuite, cette enquête s'est également appuyée sur le cadre conceptuel de la gouvernance collective. En effet, avec la mise en place de la loi LRU et l'accès aux RCE, les UF se voient désormais encouragées à moderniser leurs pratiques de gouvernance, et notamment dans le cadre d'un contrôle interactif, dans le sens de SIMONS (1995). Elles doivent ainsi notamment engager une évolution vers une structure plus organique que mécaniste (BURNS et STALKER, 1963), fondée sur des relations à la fois verticales et horizontales, ainsi que sur le partage des objectifs stratégiques et des missions de l'établissement. Dans ce cadre, le développement d'un dialogue de gestion interne dynamique semble être l'un des éléments essentiels favorisant une nouvelle gouvernance et l'implication de tous les acteurs au sein du processus de gouvernance collective (AUGÉ et al., 2010). Lors de la discussion au sujet de cette étude (§ IV.3.1.), nous reviendrons, dans ce cadre également, sur les associations pouvant être réalisées entre les résultats de cette enquête et le cadre d'analyse développé dans cette recherche doctorale quant à une vision cette fois-ci de gouvernance collective du PFUF, établie sous la forme d'une perspective à deux dimensions.

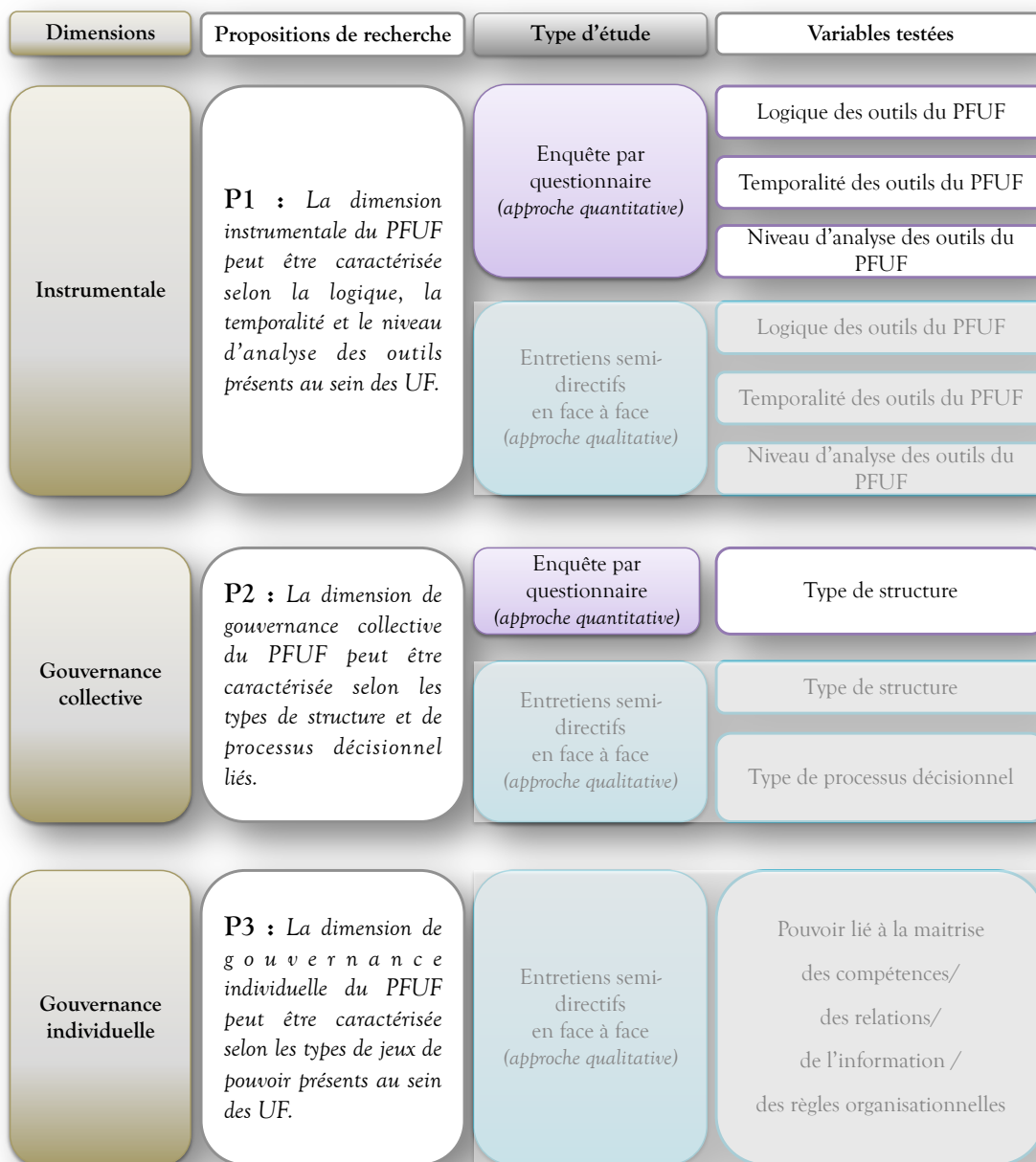
Concernant l'aspect conceptuel de cette étude, nous retenons ainsi les cadres du contrôle interne public et de la gouvernance collective. L'approche méthodologique choisie amène à utiliser la grille de caractérisation présentée en synthèse de la première partie de cette thèse, permettant ensuite de positionner, en partie, le modèle actuel du PFUF, et des besoins latents associés. Cette enquête nous permet donc de commencer à répondre aux objectifs descriptif et compréhensif présentés dans cette thèse.

IV.1.2. Périmètre du modèle de recherche couvert par l'étude quantitative

Les différents champs théoriques que nous venons d'observer (soit, entre autre, l'évolution des modes et outils du contrôle interne public en tant qu'élément constitutif du pilotage, ainsi qu'une gouvernance collective renouvelée) permettent de réaliser, tout d'abord, une analyse des outils mobilisés par les UF dans le cadre de la mesure et de la maîtrise de leurs activités. Puis, ils permettent également d'étudier l'importance de la participation des acteurs internes concernés, tant au niveau global que local, dans la production et la mise en place des outils vus précédemment, ainsi que la communication et l'utilisation qui sont faites des informations émanant de ces outils par les grandes instances universitaires. Enfin, ils permettent l'examen des pratiques de dialogue de gestion des UF.

En outre, dans l'objectif de simplifier l'analyse et l'interprétation quant aux pratiques et comportements des UF, les différents cadres d'analyse et la grille de caractérisation du PFUF développés dans cette thèse ont été mobilisés en partie, cette étude quantitative se focalisant surtout sur la dimension instrumentale du PFUF et appréhendant la dimension de gouvernance collective. La première série de questions abordent ainsi la temporalité et la logique des outils du PFUF, la seconde série, le niveau d'analyse de ces mêmes outils, et enfin, une dernière série renvoie aux modalités du dialogue de gestion des UF, et donc à la dimension de gouvernance collective du PFUF. Observons alors les éléments traités par cette première étude au regard du modèle de recherche de cette thèse (Schéma 65).

Schéma 65 – Mise en relation du modèle de recherche de cette thèse avec l'enquête par questionnaire



Avant d'étudier les résultats obtenus lors de cette enquête, observons son déroulement et la manière dont ont été traitées les données récoltées.

IV.1.3. Recueil et analyse des données quantitatives

Cette première étude a fait l'objet d'une démarche s'appuyant, dans un premier temps, sur la création d'une enquête par questionnaire et, dans un second temps sur un traitement particulier des données.

Tout d'abord, le questionnaire proposé (Annexe 1) a reposé, non seulement, sur les différents éléments développés dans la première partie de cette thèse, mais aussi, sur les observations réalisées quant aux pratiques et outils de l'UPPA. Concernant la dimension instrumentale du PFUF, le questionnaire est constitué d'une série de questions sur la présence et l'utilisation d'outils comptables et budgétaires, mais également impactant la gestion financière des ressources humaines et du patrimoine de l'établissement. Pour chaque domaine étudié (budgétaire et comptable, des ressources humaines, patrimonial), le questionnaire porte sur la mise en œuvre d'une série d'outils, sur le besoin ressenti quand ces derniers ne sont pas présents, et enfin, sur la mobilisation qui en est faite par les différentes instances et équipes (CA, Conseils de Composantes (désormais CC), Conseil Scientifique (CS), Conseil des Études et de la Vie Universitaire (CEVU), équipe de direction, bureau, responsables des services communs/généraux). En outre, il demande une évaluation de la mobilisation des indicateurs d'activité et de performance par ces mêmes acteurs. Ensuite, concernant la dimension de gouvernance organisationnelle du PFUF, le questionnaire s'intéresse aussi aux instruments de dialogue de gestion développés au sein des UF et, comme précédemment, au besoin ressenti quand ces instruments n'existent pas, et à leur mobilisation par les différents acteurs. Enfin, une dernière série de questions porte sur la participation des acteurs des niveaux global et local à la production des différents outils vus précédemment. Reposant ainsi sur l'examen des modes de pilotage des UF et des outils associés, cette première étude revêt un caractère non expérimentale. Dans ce cadre, la population associée à cette étude est alors constituée par l'ensemble des 112 établissements d'enseignement supérieur français. L'échantillon final, quant à lui, compte les 33 établissements ayant répondu à l'enquête par questionnaire, et représentant un peu moins de 30% de la population totale. Nous notons, d'ores et déjà, que cet échantillon paraît

convenable par rapport à la taille de la population (ROSCOE, 1975). En outre, il est représentatif de la population totale, et ce, selon trois critères : la taille en nombre d'étudiants inscrits en 2009, le budget global en 2009 et les domaines de formation et recherche en 2009 (après avoir réalisé le test du χ^2). Par ailleurs, 24% des répondants sont des responsables politiques et 67%, des acteurs administratifs (9% sont restés anonymes). Enfin, près de 70% des établissements ayant participé à cette enquête sont déjà passés aux RCE au moment de la diffusion du questionnaire, et plus de 18% sont candidats à la dévolution de leur patrimoine.

Observons maintenant comment ont été traitées les données récoltées lors de l'enquête. Tout d'abord, concernant le mode d'échelle de mesure utilisée lors de la création du questionnaire, il s'agit de l'échelle de rapport. Les échelles du questionnaire, qu'elles soient binaires ou de LIKERT, comprennent effectivement « *un point zéro signifiant que la propriété ou caractéristique mesurée ne se retrouve pas chez le sujet* » (D'AMBOISE, 1996, p.49). Dans le cadre de cette enquête, le questionnaire s'est avéré représenter l'instrument de collecte de données le plus adéquat, dans la perspective de recueillir la plus grande quantité d'informations en un temps limité. Des experts du contexte universitaire (membres de la DGESIP, de l'IGAENR, de l'ESEN et directeurs généraux des services des universités de Bordeaux I, Paris V et Aix-Marseille 2) sont alors intervenus afin de valider la grille d'analyse et le questionnaire associé et envoyé aux UF lors de cette enquête, en version papier, par courrier et par internet. Une fois les données récoltées, deux types d'analyse ont été utilisées. Premièrement, une analyse de nature descriptive a été réalisée. Puis, une analyse plus interprétative a permis d'approfondir l'interprétation des données obtenues. Ce deuxième type d'analyse a reposé sur plusieurs techniques. Tout d'abord, le recours à des Analyses en Composantes Principales (ACP) et à des Analyses Factorielles des Correspondances (AFC) permettent la réalisation de projections sur des plans à 2 dimensions, ces dernières représentant les facteurs influençant le plus les phénomènes constatés. Quand le traitement des données brutes n'était pas satisfaisant, deux types de Fonction Score Binaire (FSB) ont été utilisés : FSB 1, la réunion des variables les plus corrélées entre elles (révélées par une première ACP) et FSB 2, la réunion des variables selon notre grille d'analyse initiale. Ces analyses permettent alors de faire ressortir les caractéristiques des modes et outils du PFUF.

SECTION 2 – RESULTATS DE L'ENQUETE

Observons les résultats de l'enquête qui nous intéressent dans le cadre de cette étude. Comme nous l'avons vu précédemment, les conclusions émises reposent sur une analyse purement descriptive, et une analyse plus interprétative, qui nous permettent de répondre aux objectifs descriptif et compréhensif présentés dans cette thèse. Premièrement, nous étudions la temporalité et la logique caractérisant les outils du PFUF (§ IV.2.1.). Deuxièmement, nous analysons ces mêmes outils, mais plus particulièrement quant à leur localisation (dans le sens Présidence/structures, et activités globales/activités spécifiques) (§ IV.2.2.). Enfin, troisièmement, les résultats relatifs aux pratiques de dialogue de gestion nous permettent d'entrevoir le type de structure et de processus décisionnel du PFUF (§ IV.2.3.).

IV.2.1. Des outils court-termistes suivant une logique élémentaire de surveillance

Comme nous l'avons vu dans la première partie de cette thèse, le diagnostic financier d'une université ne peut être réalisé seulement *via* des outils de suivi comptable et financier. C'est pourquoi l'enquête a porté à la fois sur des outils de suivi et de prévision de l'activité universitaire, touchant soit strictement au domaine budgétaire et financier, soit se préoccupant de la gestion des RH et du patrimoine de l'établissement. Les informations émanant de l'ensemble de ces outils peuvent ainsi participer à établir un diagnostic financier fiable et pertinent de l'établissement. Observons alors les résultats de cette première étude quant à la dimension instrumentale du PFUF *via*, premièrement, les outils budgétaires et comptables (§ IV.2.1.a), puis particulièrement de gestion des RH (§ IV.2.1.b), et patrimoniale (§ IV.2.1.c). Il est noter que pour les trois ensembles d'outils proposés, une ACP sur les données obtenues a été réalisé, permettant le regroupement de variables, selon les corrélations mises en avant. C'est ainsi que de 12 outils budgétaires et comptables, 5 ensembles principaux sont apparus. De même, les 6 outils de gestion des RH ont été regroupés en 4 ensembles, et les 6

outils patrimoniaux, en 3 ensembles. Ces données ont, ensuite, été binarisées, *via* la fonction score binaire. Enfin, une AFC a été réalisée par type d'outils, permettant de mesurer plus particulièrement l'association entre deux variables qualitatives.

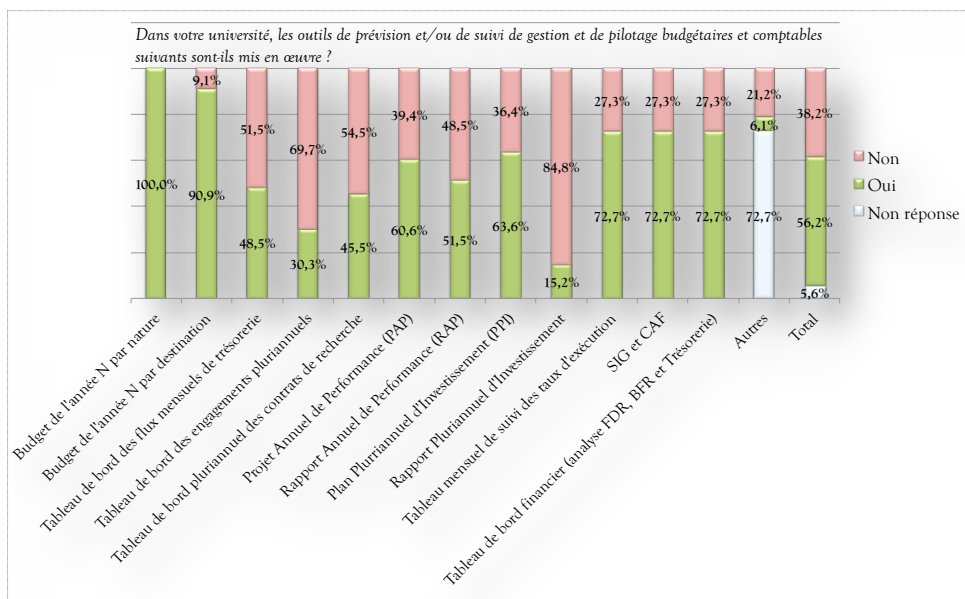
IV.2.1.a. Les outils de pilotage budgétaire et comptable des UF

Dans un premier temps, le questionnaire envoyé aux UF portait sur leurs outils budgétaires et comptables.

◆ Les conclusions de la démarche descriptive

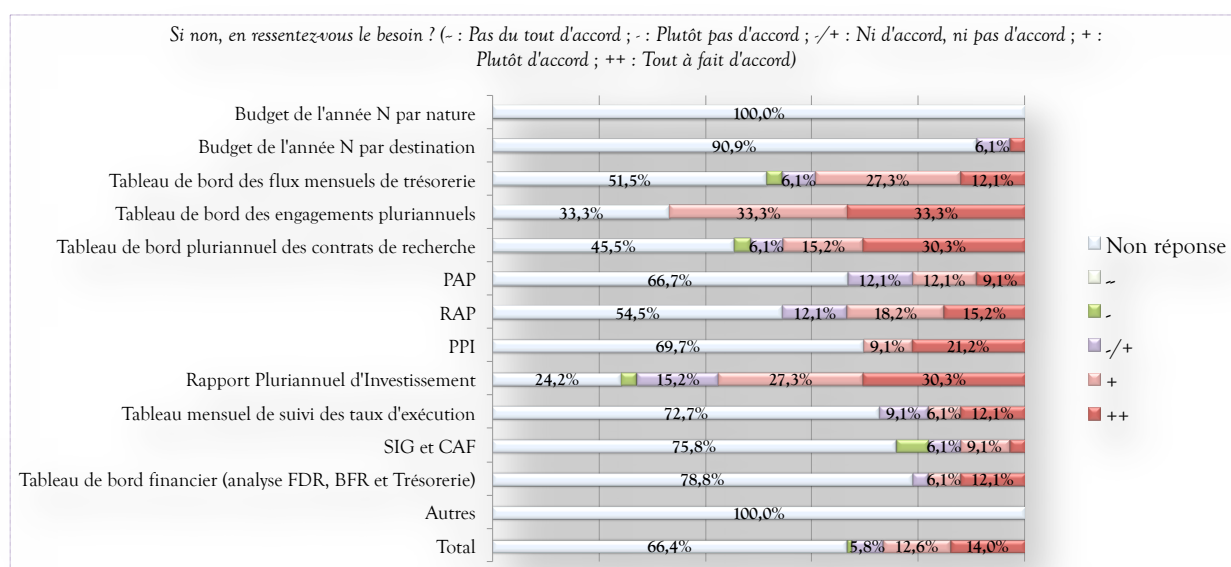
Tout d'abord selon la démarche descriptive utilisée, il ressort qu'environ 40% de l'échantillon n'a pas mis en place l'ensemble des outils proposés (Tableau 29). Pourtant, leur présence paraît essentielle au sein des UF, dans le cadre d'une réelle maîtrise de leurs activités. Il apparaît également que même certains outils obligatoires, tels que le budget par destination ou encore le PAP, n'ont pas encore été développés par certains établissements. Par contre, les outils classiques, tels que le budget de gestion ou les comptes financiers, sont eux présents dans la majorité des établissements.

Tableau 29 – Mise en œuvre des outils du pilotage budgétaire et comptable



Ensuite, l'analyse des besoins réalisée quant aux outils de pilotage budgétaire et comptable des UF montre que la plupart des outils qui n'ont pas encore été mis en place par les établissements leur seraient pourtant nécessaires (Tableau 30). En particulier, il est notable que tous les établissements n'ayant pas encore développé un tableau de bord de suivi des engagements pluriannuels et un PPI s'accordent pour répondre qu'ils en ressentent le besoin. En outre, plus de 80% des universités n'utilisant pas les outils suivants expriment clairement la nécessité : un tableau de bord de suivi des flux mensuels de trésorerie (81%), un tableau de bord de suivi pluriannuel des contrats de recherche (83%), ou encore un tableau de bord financier (86%). Par ailleurs, plus de 60% des établissements, qui ne mobilisent pas encore un PAP, un RAP, un rapport pluriannuel d'investissement, ou encore un tableau de bord de suivi mensuel des taux d'exécution, en exposent le besoin. Enfin, seulement 50% des universités n'utilisant pas les SIG et la CAF pensent avoir le besoin de se doter de tels outils.

Tableau 30 - Les besoins d'outils de prévision et/ou de suivi de pilotage budgétaire et comptable



◆ Les conclusions de la démarche interprétative

Dans la seconde phase de l'analyse des données récoltées quant à ces outils,

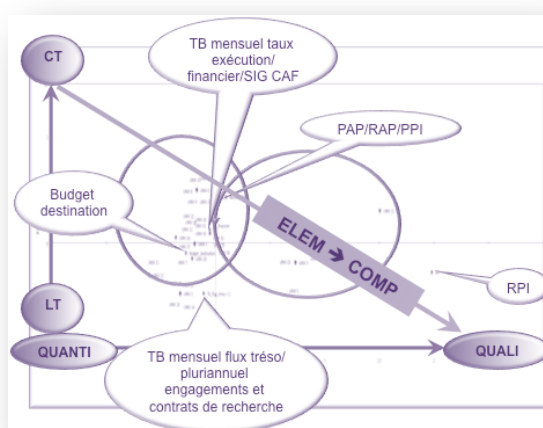
plus interprétative, et suivant le cheminement expliqué *supra*, il apparaît que les deux premières valeurs propres totalisent 72,76% de la variance totale (Tableau 31). La qualité de la représentation graphique peut alors être considérée comme importante.

Tableau 31 – AFC des outils de pilotage budgétaire et comptable

	F1	F2
Budget_destination	-0,273	-0,094
Tb_flux_treso / pluriannuel_engagements_ et_contrats_de_recherche	-0,110	-0,474
PAP/RAP/PPI	0,094	0,433
RPI	1,981	-0,275
Tb_mensuel_taux_execution / financier / SIG_CAF	-0,054	0,127
% inertie cumulé	49,167	72,757

Le premier facteur, F1, explique 49,17% du graphique ci-dessous (Schéma 66). Représentant l'axe des abscisses dans le Schéma 66, il met en avant la différence de nature des outils, éloignant les outils de nature plutôt quantitative (budget, SIG, CAF, etc.) de ceux ayant une nature plutôt qualitative, tels que le Rapport Pluriannuel d'investissement (RPI). Le second facteur, F2, explique 23,59% de la représentation. Il correspond à l'axe des ordonnées et différencie globalement des outils à horizon court-termiste (budget, CAF, PAP, etc.) de ceux à horizon long-termiste, comme le tableau pluriannuel des engagements et des contrats de recherche.

Schéma 66 – AFC (FSB 1) des outils de pilotage budgétaire et comptable



Les résultats de cette seconde analyse montrent la présence d'outils

budgétaires et comptables principalement court-termistes, et présentant des données de nature plutôt quantitative, dans environ trois cinquièmes de l'échantillon (cf. Annexe 2). La diagonale réalisée sur cette représentation graphique révèle ainsi le caractère encore élémentaire des outils budgétaires et comptables mobilisés par les UF.

Finalement, nous observons que les outils de pilotage budgétaire et comptable mobilisés par les UF semblent suivre des logiques court-termistes et élémentaire de surveillance, et qu'ils ne répondent pas encore aux besoins des établissements, ces derniers exprimant de nombreux besoins, et donc des insuffisances manifestes en la matière. Observons alors les résultats obtenus quant aux outils de pilotage des RH des UF.

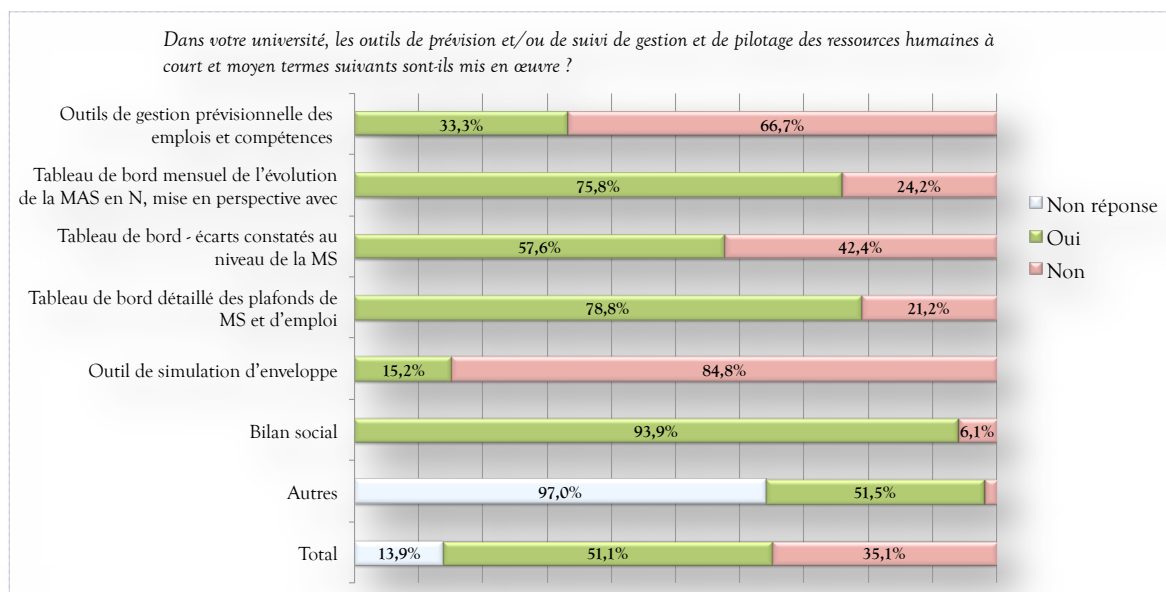
IV.2.1.b. Les outils de pilotage des RH des UF

Dans un deuxième temps, le questionnaire s'est intéressé aux outils de gestion des RH au sein des UF, axe prioritaire évoqué par l'IGAENR (2009). En effet, dès lors qu'elles ont effectué leur passage aux RCE, les UF se doivent de remanier et de développer les outils leur permettant d'obtenir une vision passée, actuelle et future de l'évolution de leur masse salariale.

◆ Les conclusions de la démarche descriptive

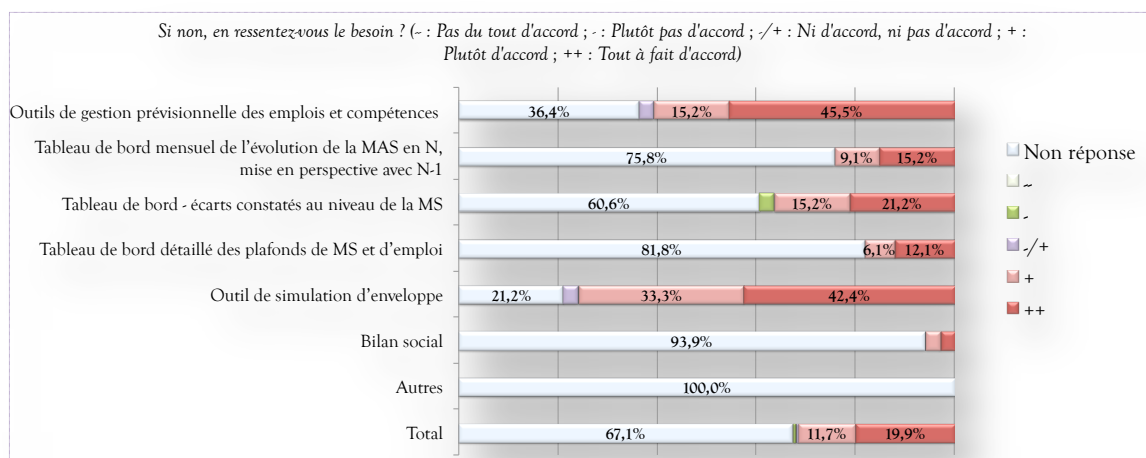
La première analyse descriptive montre que, dans une grande majorité, l'échantillon a adopté des outils relevant d'un horizon court-termiste, ne donnant pas à l'analyse prévisionnelle des besoins de l'établissement la place qu'elle devrait avoir (Tableau 32). Il est à noter qu'avec leur passage aux RCE, les UF se doivent d'effectuer une restructuration majeure de la gestion de leurs RH, en mettant notamment en œuvre l'ensemble des nouveaux dispositifs prévues par la LRU, tels qu'une gestion performante des emplois ou une politique indemnitaire et d'intéressement.

Tableau 32 - Pratiques des outils du pilotage des RH



Par ailleurs, l'analyse des besoins quant à ces outils révèle que 90 à 100% des établissements ne les ayant pas encore mis en place en ressentent explicitement le besoin (Tableau 33). Il est à noter qu'environ 95% d'entre eux exposent spécifiquement le besoin d'outils de gestion prévisionnelle des emplois et compétences, instruments au combien nécessaires à une vision prévisionnelle fiable des RH, et donc de la masse salariale.

Tableau 33 - Les besoins d'outils de pilotage des RH



◆ Les conclusions de la démarche interprétative

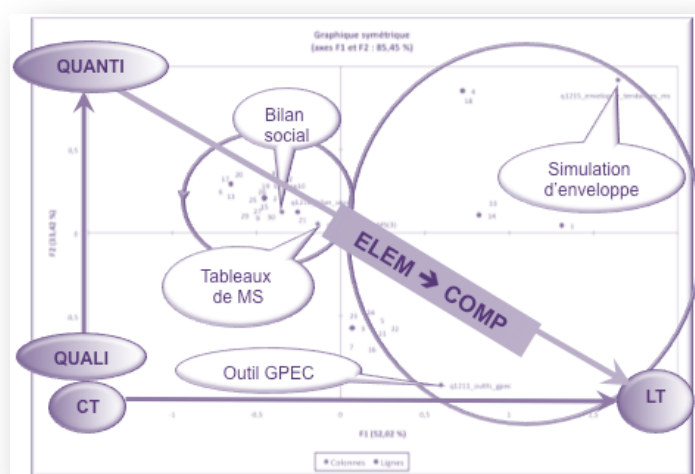
La seconde analyse des données récoltées quant aux outils de gestion des RH fait apparaître que les deux premières valeurs propres totalisent 85,45% de la variance totale, et permettent ainsi d'obtenir une représentation graphique de bonne qualité (Tableau 34).

Tableau 34 - AFC des outils de pilotage des RH

	F1	F2
Outils_GPEC	0,595	-0,913
Tb_MS	-0,136	0,054
Simulation_enveloppe	1,645	0,918
Bilan_social	-0,349	0,126
% inertie cumulé	52,024	85,446

Selon ce dernier tableau, le facteur F1 explique 52,02% du graphique présenté ci-après (Schéma 67). Il correspond à l'axe des abscisses et différencie globalement des outils à horizon court-termiste, comme le bilan social, de ceux à horizon plus long-termiste, comme les outils de Gestion Prévisionnelle des Emplois et des Compétences (GPEC). Le second facteur, F2, explique 33,42% du graphique. Il représente l'axe des ordonnées, et met en avant la différence de nature des outils, éloignant les outils de nature plutôt quantitative, comme la simulation d'enveloppe de ceux ayant une nature plutôt qualitative, tels que les outils de GPEC.

Schéma 67 - Outils de pilotage des RH - AFC (FSB 1)



L'analyse des réponses de l'échantillon montre qu'environ trois cinquièmes de celui-ci a mis en place des outils de pilotage des RH « court-termistes » et à données quantitatives (cf. Annexe 2). La diagonale apposée sur le graphique permet ainsi de mettre en exergue une utilisation d'outils adoptant une logique, encore une fois, plutôt élémentaire.

Finalement, comme dans le cas des outils de pilotage budgétaire et comptable mobilisés par les UF, ceux relatifs à la gestion des RH, et donc de la masse salariale, paraissent suivre des logiques court-termistes et élémentaire de surveillance. Ils ne répondent clairement pas encore aux besoins des établissements, et révèlent donc des insuffisances manifestes en la matière, face à une exigence de plus en plus forte d'avoir une vision passé, actuelle et future de la masse salariale. Observons maintenant les résultats obtenus quant aux outils de pilotage patrimonial des UF.

IV.2.1.c. Les outils de pilotage patrimonial des UF

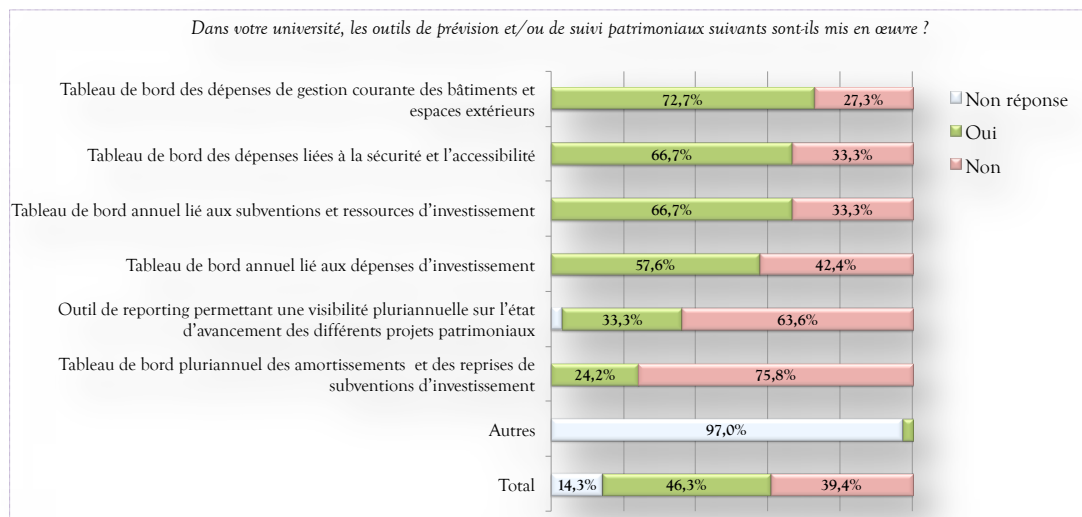
Lors de l'enquête, le questionnaire a également traité des outils du pilotage patrimonial des UF. Sur ce point spécifique, l'IGAENR (2009) a particulièrement préconisé le développement d'un schéma directeur immobilier, ainsi que des outils visant à renforcer le pilotage stratégique patrimonial. En outre, l'IGAENR (2009) souligne également l'importance de l'optimisation de l'utilisation, du coût de fonctionnement et parfois de la sécurité des locaux. Dans le cadre d'une meilleure appréhension de ces problématiques, les UF semblent devoir s'intéresser à leurs outils de prévision et de suivi patrimoniaux.

◆ Les conclusions de la démarche descriptive

La première analyse descriptive a mis en avant le faible développement des pratiques du pilotage patrimonial au sein des établissements (Tableau 35). En effet, ce dernier paraît principalement centré sur des outils court-termistes, soit le tableau de suivi des dépenses courantes ou des recettes et subventions, délaissant

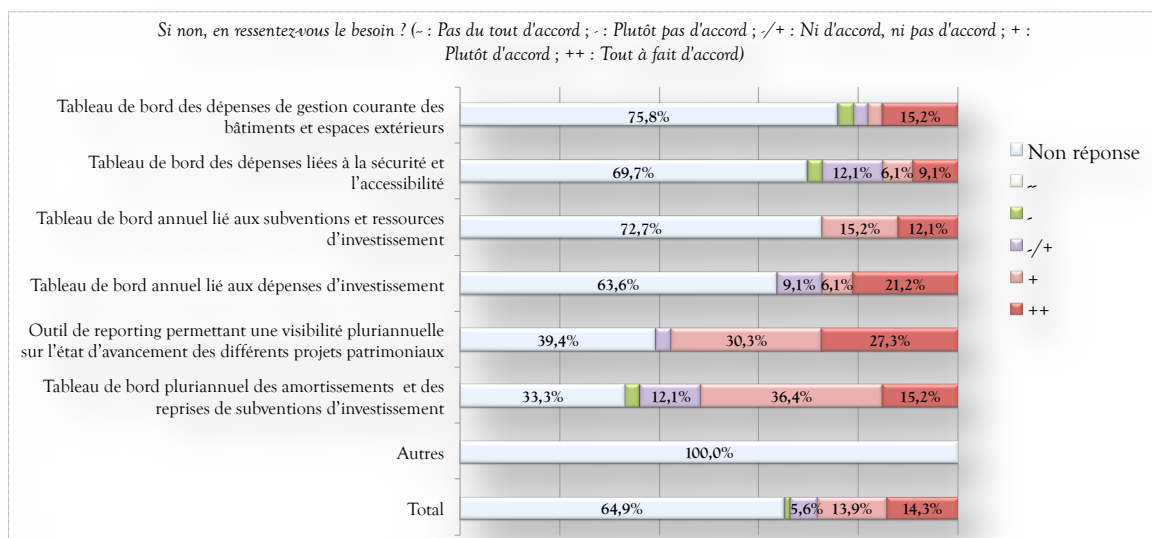
ainsi une analyse des risques et opportunités *via* l'utilisation des outils de reporting pluriannuel ou la projection des amortissements.

Tableau 35 – Pratiques des outils de pilotage patrimonial



L'analyse des besoins quant à ces outils montre que les UF, qui ne les ont pas encore mis en place, en ressentent plus ou moins le besoin (Tableau 36). Tout d'abord, un nombre important d'établissements ne mobilisant pas encore les deux outils pluriannuels du pilotage patrimonial proposés en exprime clairement le manque, tout comme la mise en place d'un tableau de bord annuel lié aux subventions et ressources d'investissement, un tableau de bord annuel lié aux dépenses d'investissement, ou encore un tableau de bord des dépenses de gestion courante des bâtiments et espaces extérieurs. Toutefois, les UF restent partagées sur la nécessité du développement d'un tableau de bord des dépenses liées à la sécurité et l'accessibilité.

Tableau 36 – Les besoins d'outils de pilotage patrimonial



◆ **Les conclusions de la démarche interprétative**

La seconde analyse des données, plus interprétative, révèle deux premières valeurs propres permettant d'obtenir une très bonne qualité quant à la représentation graphique, puisque totalisant 100% de la variance totale (Tableau 37).

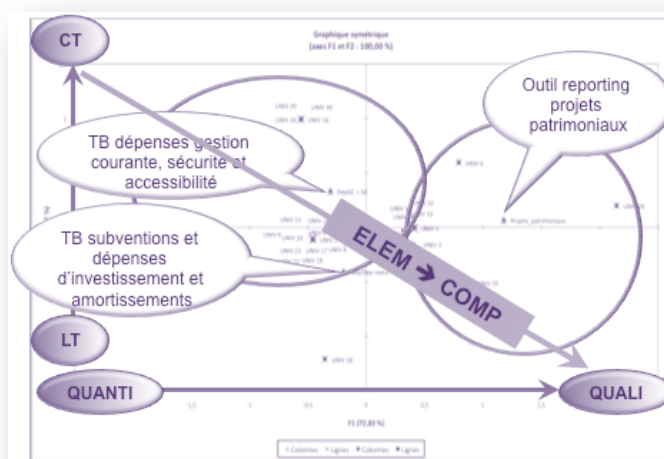
Tableau 37 - AFC des outils de pilotage patrimonial

	F1	F2
Tb_dep_gestion_courante_et_sécurité_accessibilité	-0,307	0,333
Tb_subv_de_invest_et_amort	-0,195	-0,405
Outil_reporting_projets_patrimoniaux	1,178	0,067
% inertie cumulé	72,830	100,000

Le facteur F1, correspondant à l'axe des abscisses, explique 72,83% du graphique ci-dessous (Schéma 68), et met en avant la différence de nature des outils, éloignant les outils de nature plutôt quantitative, comme les tableaux de dépense de gestion courante, de ceux ayant une nature plutôt qualitative, tels que les outils de reporting des projets patrimoniaux. Le facteur F2, quant à lui, correspond à l'axe des ordonnées, et explique 27,17% du graphique ci-dessous. Il différencie globalement des outils à horizon court-termiste, comme les tableaux de dépense de gestion courante, de ceux à horizon plus long-termiste, comme les

outils de subventions, d'investissement et d'amortissement.

Schéma 68 – Outils de pilotage patrimonial - AFC (FSB 1)



Tout d'abord, il est à noter que 3 universités ont été écartées de cette analyse, n'utilisant aucun ou trop peu d'outils proposés. Ensuite, les résultats concernant le reste de l'échantillon montrent qu'environ la moitié des 30 universités répondantes sélectionnées mettent en œuvre principalement des outils de gestion patrimoniale à données quantitatives ou à horizon court-termistes (cf. Annexe 2). La diagonale ajoutée au graphique met en exergue une utilisation d'outils de gestion patrimoniale de nature plutôt élémentaire de la part des UF.

Finalement, comme dans le cas des outils de pilotage budgétaire et comptable et des RH mobilisés par les UF, les outils concernant le pilotage patrimonial semblent être caractérisés par une temporalité court-termistes et une logique élémentaire de surveillance. Au regard des besoins et insuffisances exprimées par les établissements, ces outils paraissent également ne pas répondre aux exigences demandés aux UF en matière de maîtrise et de pilotage stratégique de leur patrimoine.

Au regard des trois conclusions que nous venons de réaliser quant aux outils liés au PFUF, ces derniers semblent plutôt présenter une temporalité court-termiste et une logique élémentaire de surveillance, et ne répondent donc pas encore aux nouveaux besoins des établissements. Observons maintenant les

résultats quant à la localisation de ces outils, soit quant à leur prise en compte des problématiques concernant, d'une part, la Présidence et les autres structures composant l'établissement, et d'autre part, l'activité globale et les thèmes spécifiques liés aux missions des UF.

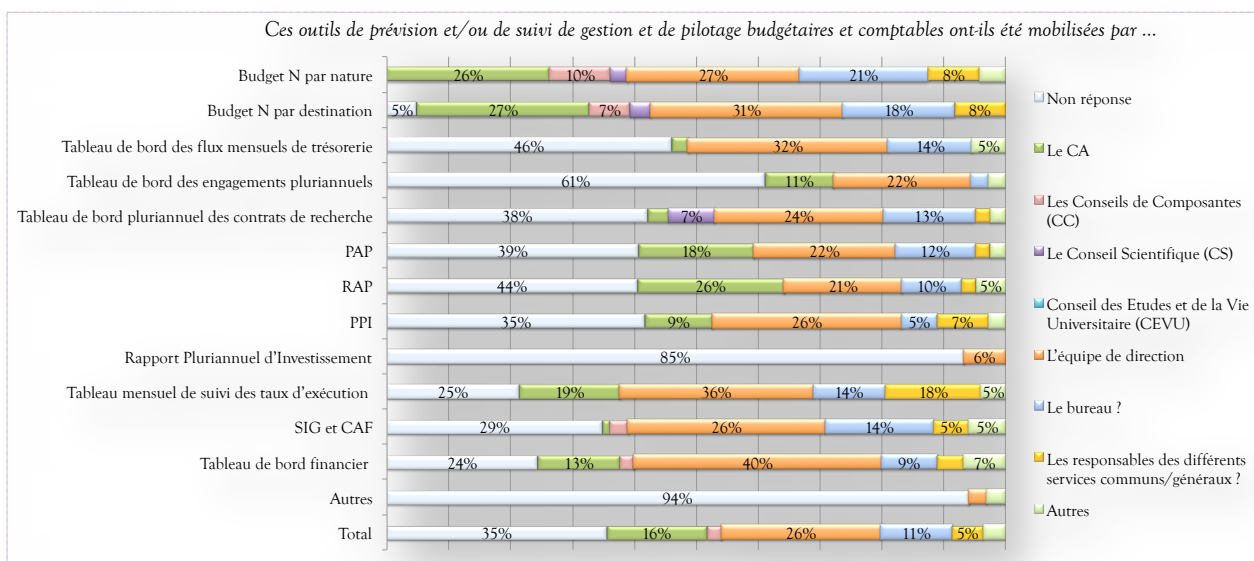
IV.2.2. Des outils favorisant des problématiques globales

Afin d'analyser le niveau de prise en compte des activités globales et spécifiques (par structure et activité) par les outils du PFUF, le questionnaire a porté sur la communication et l'utilisation de ces outils.

◆ **Les conclusions de la démarche descriptive**

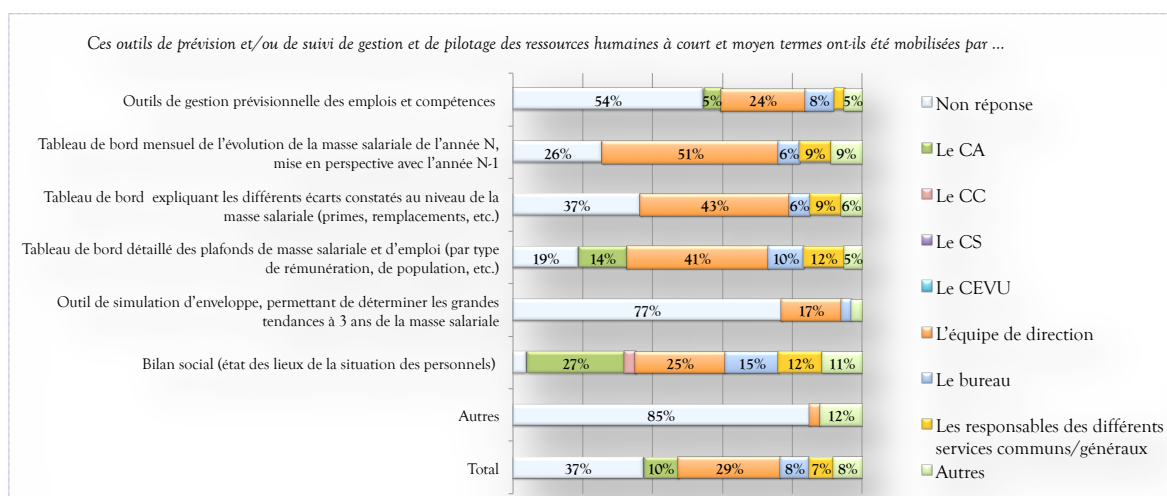
Premièrement, observons l'exploitation des outils du PFUF des UF, et plus particulièrement quant aux outils du pilotage budgétaire et comptable (Tableau 38). L'analyse descriptive montre que les taux de réponse sont importants uniquement concernant les outils élémentaires, notamment quant au budget et au compte administratif. Ces taux de réponse deviennent bien plus faibles quand il s'agit des autres outils. Ce phénomène s'explique soit par l'inexistence des outils dits complémentaires au sein des UF, comme nous l'avons analysé *supra*, soit à une impossibilité du répondant à nous éclairer sur les modes de communication interne de ces outils. Les conclusions de cette analyse révèlent que les outils du pilotage budgétaire et comptable sont mobilisés, en priorité, par l'équipe de direction, le CA, et le bureau. Le CEVU, le CS, ainsi que les CC n'utilisent, quant à eux, que rarement, si ce n'est jamais, ces outils. Par ailleurs, le budget par nature et celui par destination semblent représenter les outils les plus utilisés par les instances décisionnaires au sein des établissements, soit des outils s'intéressant et présentant les activités de l'établissement de façon plutôt globale.

Tableau 38 - Mobilisation des outils du pilotage budgétaire et comptable



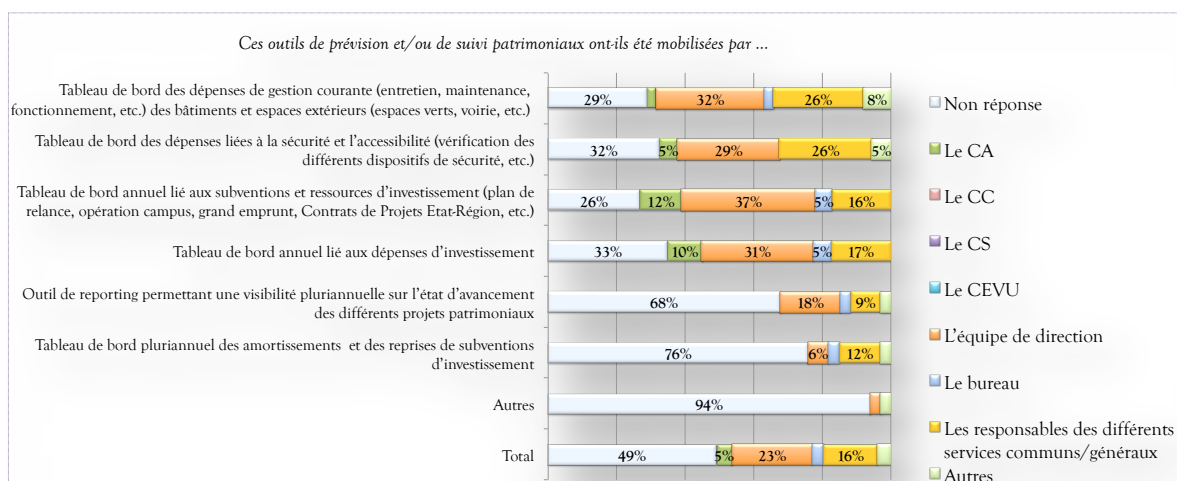
Deuxièmement, quant aux outils du pilotage des RH, il apparaît un taux de non-réponses important (Tableau 39). A l'analyse, il semble, toutefois, que le bilan social constitue l'outil le plus communiqué au sein des UF et le plus exploité par les instances de décision, notamment par le CA et l'équipe de direction. Les autres outils de pilotage des RH sont généralement exploités, pour une large majorité, par l'équipe de direction, mais beaucoup moins par le bureau, les responsables des services communs et généraux, et le CA. Ainsi, le CEVU, le CS, ainsi que les CC ne semblent pas trouver dans ces outils une utilité manifeste quant à leur prise de décision.

Tableau 39 - Mobilisation des outils du pilotage des ressources humaines



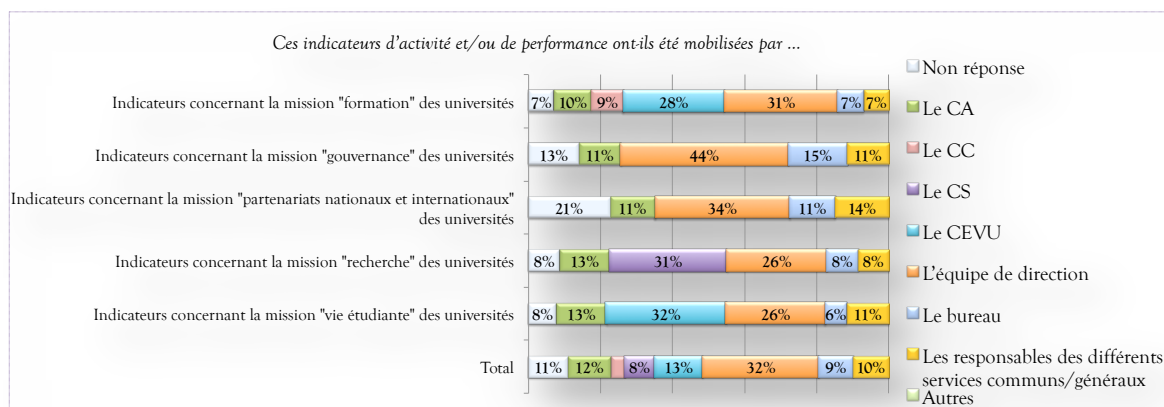
Troisièmement, l'analyse des données récoltées concernant plus particulièrement les outils du pilotage patrimonial révèle que l'équipe de direction, puis les responsables des différents services communs et généraux constituent les destinataires principaux (Tableau 40). Néanmoins, elle montre également que ces outils et les informations en émanant sont rarement ou aucunement mobilisés par le CA, le bureau, les CC, le CS et le CEVU.

Tableau 40 - Mobilisation des outils du pilotage patrimonial



Quatrièmement, le questionnaire s'est aussi intéressé à la communication réalisée quant aux indicateurs d'activité et de performance, essentiels dans le cadre du PFUF (Tableau 41). Il apparaît que les équipes de direction au sein des UF représentent, de nouveau, l'instance de décision la plus utilisatrice de ces outils. L'analyse révèle également que le CEVU exploite de façon tout aussi importante que les équipes de direction les indicateurs concernant la formation. Le CS, quant à lui, utilise de manière plus importante les indicateurs en matière de recherche. Enfin, le CEVU est également très souvent cité comme utilisateur des indicateurs concernant la vie étudiante.

Tableau 41 - Mobilisation des indicateurs d'activité et/ou de performance



◆ Les conclusions de la démarche interprétative

Lors de la deuxième analyse plus interprétative réalisée sur ces données, celles-ci ont été regroupées selon les 7 grandes instances universitaires présentées. Puis, elles ont été binarisées, *via* la fonction score binaire, et une AFC a été réalisée. Les deux premières valeurs propres totalisant 55,71% de la variance totale, la qualité de la représentation graphique est ici plutôt bonne (Tableau 42).

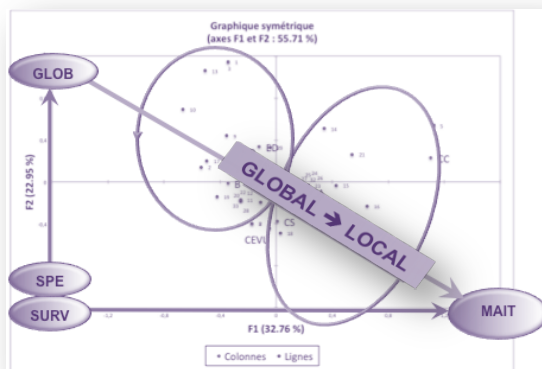
Tableau 42 - AFC de la communication et de l'utilisation des données en interne

	F1	F2
Conseil d'Administration	0,207	-0,093
Conseils de composantes	1,103	0,231
Conseil Scientifique	0,007	-0,374
Conseil des Etudes et de la Vie Universitaire	-0,050	-0,444
Equipe de direction	-0,121	0,338
Bureau	-0,347	-0,013
Responsables des différents services généraux/communs	-0,238	0,288
% inertie cumulé	32,760	55,708

Le facteur F1 (axe des abscisses) explique 32,76% du graphique ci-dessous (Schéma 69). Il met en avant la logique privilégiée, plus le niveau local étant représenté, et plus la logique poursuivie étant une logique de maîtrise et d'optimisation. Le facteur F2 (axe des ordonnées) explique, quant à lui, 22,95% du graphique. Il différencie globalement le type d'information communiqué et utilisé en interne, en admettant que plus les informations sont utilisées par des instances tels que les conseils de composantes, le CEVU, le CS, etc., et plus le type d'information peut être considéré comme spécifique. Nous pouvons constater

qu'environ trois cinquièmes de l'échantillon révèlent une communication et une exploitation des données en interne, par les différentes instances universitaire, plutôt globale ou selon une logique de surveillance et de vérification (cf. Annexe 2).

Schéma 69 - Communication et utilisation des données en interne - AFC (FSB 2)



Au final, nous observons que les différentes données et informations constituant et résultant des outils du PFUF peuvent être caractérisées de globales, ne s'intéressant que peu au niveau local. Par ailleurs, une autre partie de ce questionnaire, concernant les modalités de dialogue de gestion interne et la participation des acteurs, paraît intéressante quant à la deuxième proposition de cette thèse, s'intéressant à la gouvernance collective du PFUF.

IV.2.3. Des modalités internes de dialogue de gestion interne et de participation des acteurs laissant entrevoir une gouvernance collective plutôt mécaniste et centralisée

Après l'étude de la dimension instrumentale du PFUF, ce questionnaire s'est également intéressé à la dimension de gouvernance collective, et notamment *via* des questions sur les pratiques de dialogue de gestion. Celles-ci apparaissent plutôt restreintes (§ IV.2.3.a.). En outre, l'analyse des réponses de ce questionnaire révèle également que les acteurs universitaires participant à la production des outils du PFUF sont principalement administratifs et suivent une logique de surveillance (§ IV.2.3.b.).

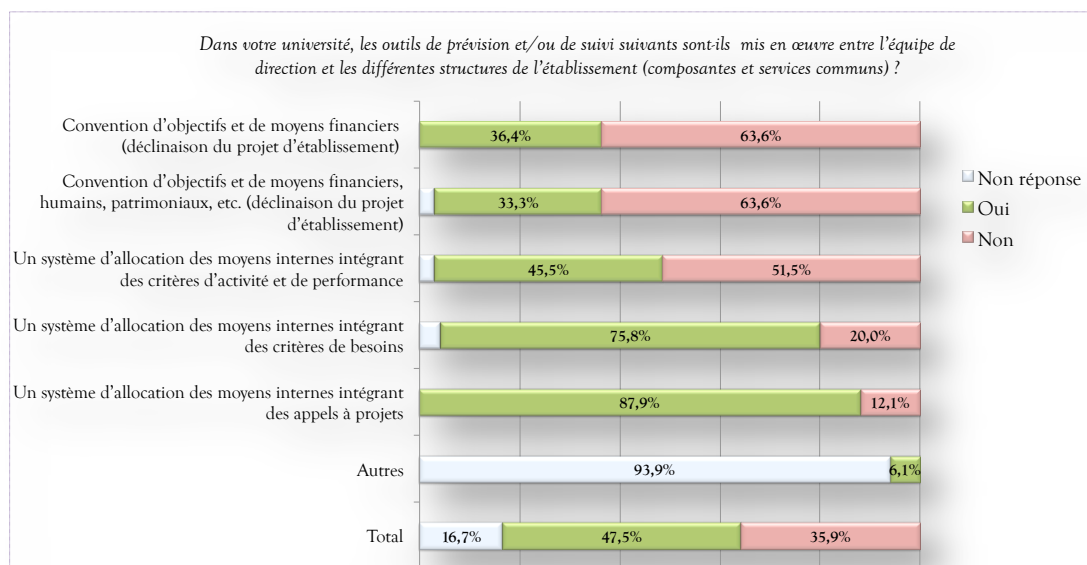
IV.2.3.a. Un dialogue de gestion plutôt restreint

Lors de la création du questionnaire, il est également apparu intéressant d'analyser les modalités du dialogue de gestion interne des UF lors de cette enquête. Le dialogue de gestion des UF, en tant que procédure d'ordre démocratique impactant la politique globale de l'établissement, semble, en effet, pâtir du manque de structuration et de connexion entre la Présidence et les composantes (SÉNAT, 2009 ; IGEN et IGAENR, 2004 ; CHATELAIN-PONROY et *al.*, 2006), et laisse entrevoir, par là-même, une gouvernance collective plutôt mécaniste et centralisée. Cette étude s'est appuyée sur cinq principaux outils, relatifs soit à des contrats d'objectifs et de moyens (COM), soit à des systèmes d'allocation de moyens internes (SAMI).

◆ Les conclusions de la démarche descriptive

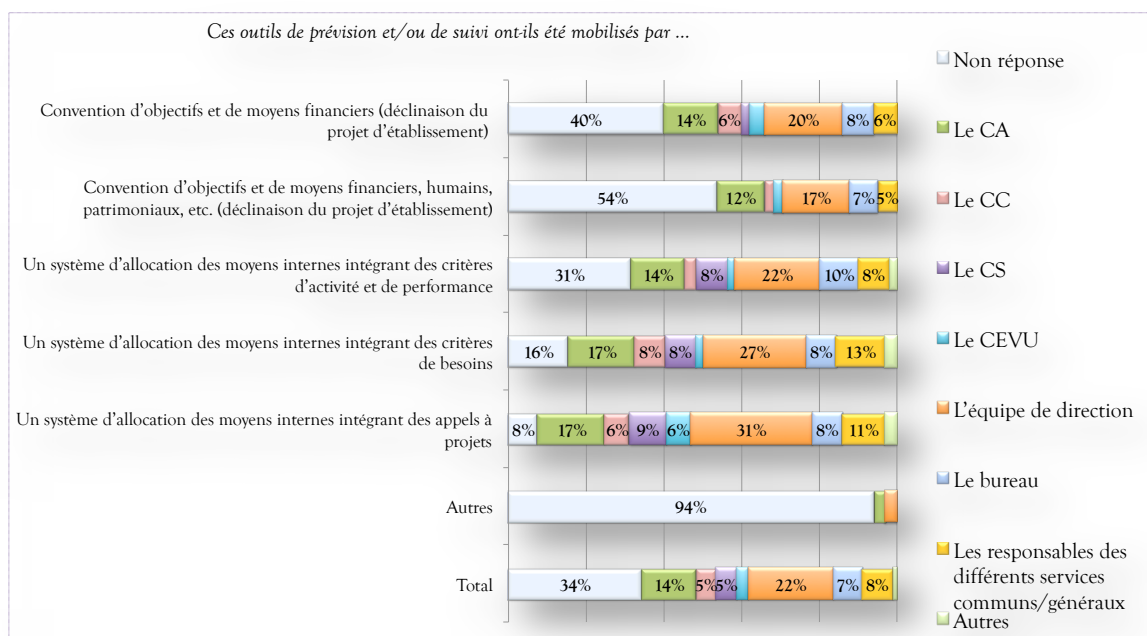
Les résultats de la première analyse descriptive présente un dialogue de gestion interne plutôt sommaire au sein des UF (Tableau 43). Les systèmes d'allocation internes apparaissent effectivement plus guidés par des logiques centrées sur les moyens (besoins et projets) que sur l'activité et les résultats. En outre, la faible présence de COM, qu'ils soient de nature strictement financière ou globale, laisse entrevoir un dialogue plus marqué par une logique descendante, de la direction vers les structures métiers, soit les composantes et/ou les unités de recherche, après ou pas une remontée d'informations sur les besoins et projets en cours.

Tableau 43 - Pratiques des outils de dialogue de gestion



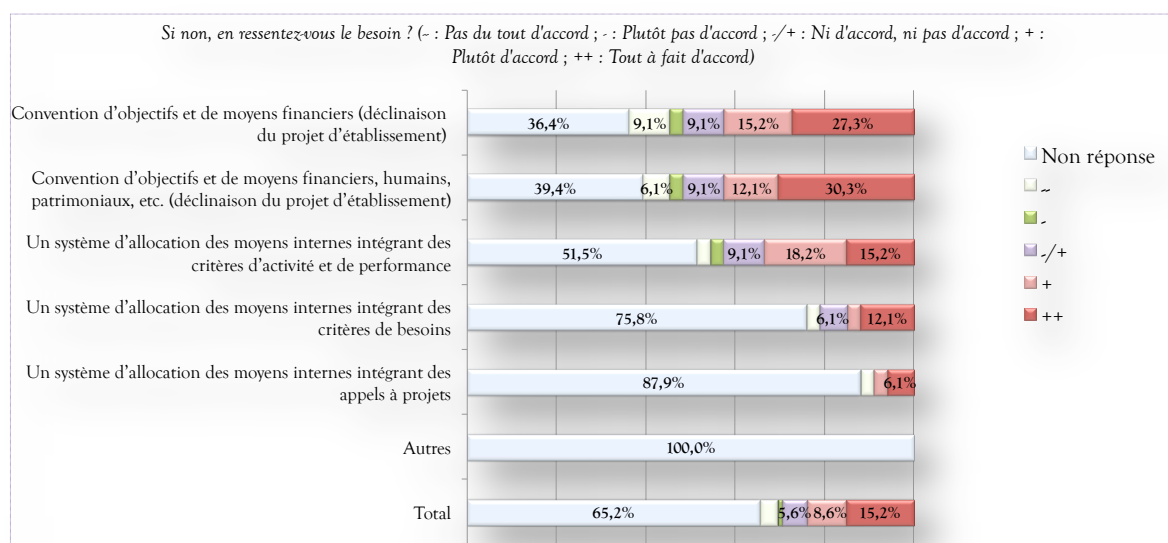
Concernant la communication et l'exploitation des informations liées au dialogue de gestion interne, il apparaît que celles-ci sont mobilisées de manière plus importante par l'équipe de direction et le CA, puis, dans une moindre mesure, par les responsables des différents services communs/généraux et le bureau, soit à un niveau global. Il est également notable que les informations liées au dialogue de gestion interne sont très peu utilisées par le CS et le CEVU, et plus surprenant, par les CC (Tableau 44).

Tableau 44 - Mobilisation des outils concernant le dialogue de gestion interne



Le questionnaire s'est également intéressé à l'analyse du degré de besoin des UF quant aux pratiques qu'elles n'ont pas encore mises en œuvre (Tableau 45). Nous pouvons constater que si les COM ne sont pas très développés au sein des établissements, ils constituent, toutefois, des besoins importants, et ce, dans plus de 70 % de l'échantillon. Quant aux SAMI, moins développés dans la pratique, l'échantillon paraît également en ressentir le besoin.

Tableau 45 - Les besoins d'outils mis en œuvre entre l'équipe de direction et les différentes structures de l'établissement (composantes et services communs)



◆ Les conclusions de la démarche interprétative

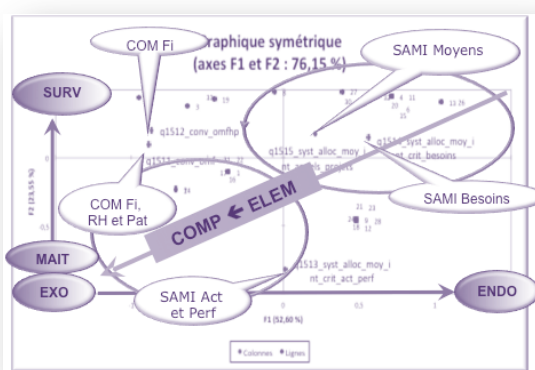
Lors de la démarche interprétative, pour effectuer l'AFC, les données de deux établissements ont été écartées, ces derniers n'utilisant pas ou trop peu d'outils du dialogue de gestion interne. L'analyse permet de révéler deux premières valeurs propres totalisant 76,15% de la variance totale, et permettent ainsi d'obtenir une représentation graphique de bonne qualité (Tableau 46).

Tableau 46 - AFC des modalités du dialogue de gestion interne

	F1	F2
Conv_omf	-0,891	0,100
Conv_omfhp	-0,867	0,203
Syst_alloc_moy_int_crit_act_perf	0,010	-0,817
Syst_alloc_moy_int_crit_besoins	0,561	0,147
Syst_alloc_moy_int_appels_projets	0,209	0,177
% inertie cumulé	52,600	76,149

Le facteur F1, en abscisse, explique 52,60% du graphique (Schéma 70), et met en avant l'objet de référence des outils mobilisés, d'endogène, focalisés sur les seuls moyens, comme les SAMI, à exogène, focalisés sur l'activité et la performance de l'université, comme les COM. Le facteur F2, en ordonnée, explique, quant à lui, 23,55% du graphique et différencie globalement la logique suivie par les outils, donc soit une logique de surveillance et de vérification, avec les COM, soit de maîtrise et d'optimisation, avec les SAMI intégrant des critères d'activité et de performance.

Schéma 70 - Modalités du dialogue de gestion interne – AFC



L'analyse révèle ainsi que seulement moins de deux cinquièmes de l'échantillon semblent mobiliser des modalités de dialogue de gestion exogènes suivant une logique de maîtrise (cf. Annexe 2). Ces établissements utilisent donc principalement des outils de dialogue de gestion tournés vers des problématiques internes et des logiques de surveillance et de vérification. Ceci laisse entrevoir une logique plutôt mécaniste et centralisée de la gouvernance collective. Observons alors plus particulièrement le niveau de participation des acteurs universitaires à la production des outils du PFUF.

IV.2.3.b. Des acteurs universitaires participant à la production des outils du PFUF principalement administratifs et suivant une logique de surveillance

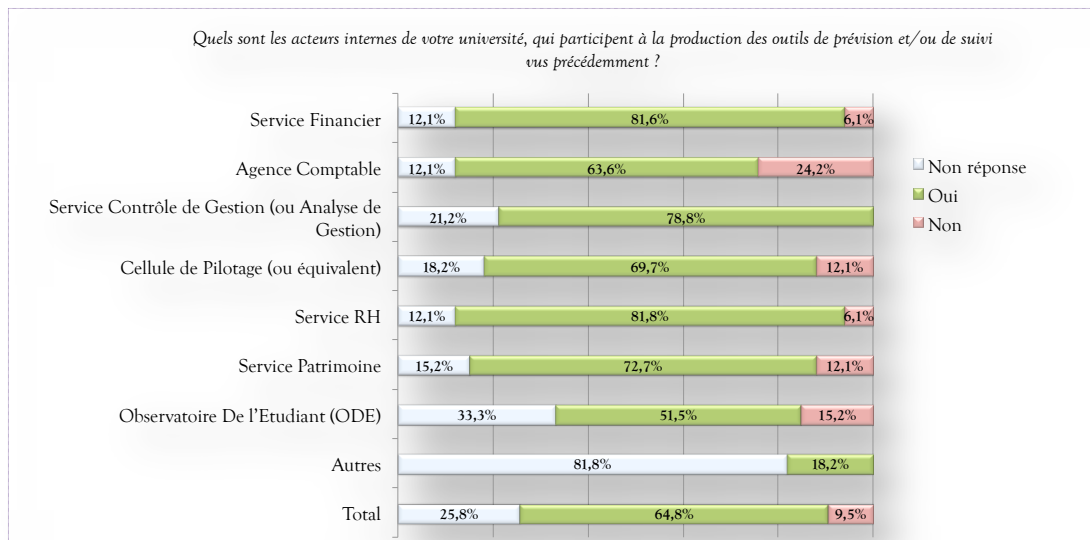
Le questionnaire envoyé aux UF s'est également intéressé à l'importance et à la nature des acteurs participant à la production des outils de prévision et de suivi précédemment analysés (sur les plans budgétaire et comptable, des RH et/ou

patrimoniaux).

◆ Les conclusions de la démarche descriptive

Tout d'abord, nous observons que l'ensemble des services généraux participe à la production des outils de prévision et suivi du PFUF (Tableau 47). Les plus importants contributeurs sont les services financiers, des RH (82%) et de contrôle de gestion (79%). Le service du patrimoine (73%) et la cellule de pilotage (70%) des UF interviennent également de manière conséquente, dans la production des outils du PFUF. Enfin, l'agence comptable (64%) et l'Observatoire Des Étudiants (ODE) (51%) y participent également, mais dans une moindre mesure. Dès lors, nous remarquons que les services généraux universitaires paraissent être très impliqués quant à la production des différents outils du PFUF.

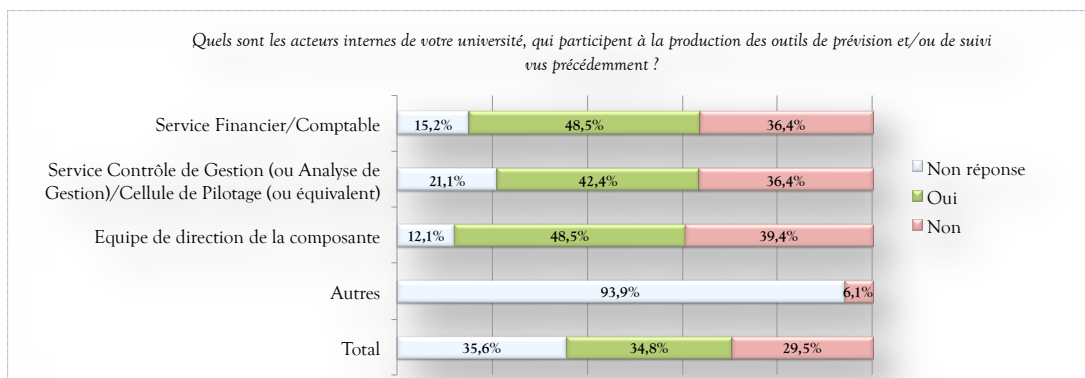
Tableau 47 - Acteurs internes des services généraux participant à la production des outils du PFUF



Il semble, ensuite, que le niveau de participation des composantes quant à la production des outils du PFUF ne soit pas équivalent à celui des services généraux (Tableau 48). Effectivement, quelque soit l'acteur local concerné, son niveau d'implication varie entre 42 et 48%. Ceci indique que la production d'informations émanant des outils du PFUF est surtout réalisée à un niveau global, même si les acteurs locaux peuvent jouer un rôle. Ceci permet, de nouveau, de constater une gouvernance collective plutôt mécaniste et centralisée au sein des

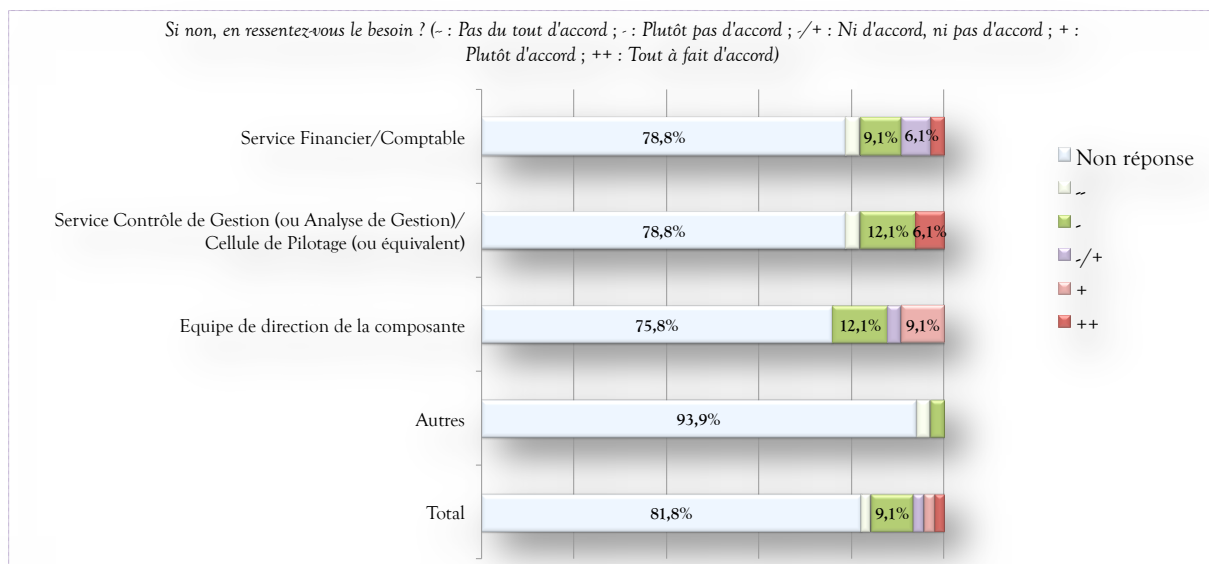
UF.

Tableau 48 - Acteurs internes au sein des composantes participant à la production des outils du PFUF



Étonnamment, l'analyse des besoins liés au niveau de participation des acteurs universitaires dans la production des outils du PFUF, et des informations en émanant, montre que les universités ne ressentent pas réellement le besoin d'une participation du niveau local (Tableau 49).

Tableau 49 - Besoin, au sein des composantes, d'acteurs internes participant à la production des outils du PFUF



◆ **Les conclusions de la démarche interprétative**

Lors de la démarche interprétative, les variables concernant les acteurs

participant à la production d'outils du PFUF ont été regroupées selon l'appartenance aux services généraux ou aux composantes d'une université. De 10 acteurs, nous sommes passés à 2 ensembles et les données ont été binarisées, *via* la fonction score binaire. Enfin, lors de la réalisation de l'AFC, un établissement a été écarté, celui-ci ne mobilisant pas ou trop peu d'acteurs internes quant à la production des outils vus précédemment.

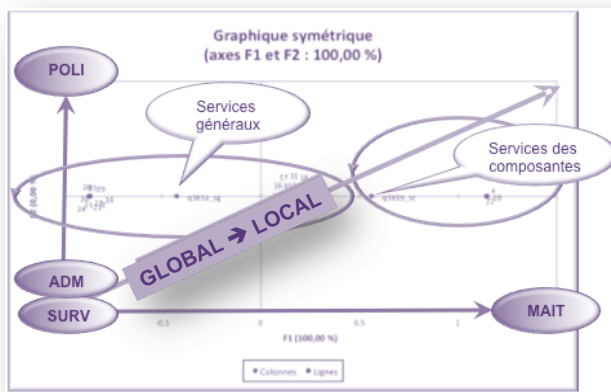
Cette analyse montre une première valeur propre permettant d'obtenir une très bonne qualité quant à la représentation graphique, puisque totalisant, à lui tout seul, 100% de la variance totale (Tableau 50).

Tableau 50 - AFC des acteurs internes participant à la production des outils du PFUF

	F1
Services généraux	-0,427
Services des composantes	0,563
% inertie cumulé	100,000

Le facteur F1 (axe des abscisses) explique ainsi totalement le graphique ci-dessous (Schéma 71), mettant en avant la logique suivie par les acteurs internes participant à la production des outils du PFUF. En effet, plus le niveau local sera représenté, et plus la logique poursuivie sera réellement une logique de maîtrise et d'optimisation des activités. Le facteur F2, quant à lui, représente l'axe des ordonnées, mais n'a aucun impact sur le graphique. Nous réalisons alors l'hypothèse qu'il différencie globalement la nature des responsabilités des acteurs concernés, administrative ou politique, sachant que les niveaux global et local sont constitués de personnels ayant des responsabilités administratives et politiques.

Schéma 71 - Acteurs internes – AFC (FSB 2)



Tout d'abord, cette analyse confirme qu'environ un tiers de l'échantillon fait seulement intervenir les services généraux ou communs, qui se composent d'acteurs autant administratifs que politiques et suivant une logique de surveillance et de vérification. Ensuite, elle montre qu'environ trois cinquièmes de cet échantillon utilisent actuellement les services généraux ou communs, mais tendent vers une participation de ceux des composantes, constitués aussi d'acteurs autant administratifs que politiques et suivant une logique de maîtrise, sans encore l'atteindre (cf. Annexe 2). Ainsi, la diagonale, visible sur le Schéma 71, réaffirme que les UF présentent actuellement des outils du PFUF produits principalement par les acteurs au niveau global, ne permettant pas de réellement prendre en compte les problématiques et informations du niveau local (ce dernier étant pris dans le sens des différentes structures composant l'établissement).

SECTION 3 – DISCUSSION ET LIMITES

Dans le cadre de cette première étude, nous discutons maintenant les résultats de cette étude (§ IV.3.1.), puis nous remarquons les limites liés à cette enquête par questionnaire (§ IV.3.2.).

IV.3.1. Discussion

Au travers des résultats découlant des réponses apportées par les UF, développons les associations générales créées au regard, non seulement, des cadres d'analyse développés *supra*, mais également, des autres études et rapports réalisés quant aux dimensions instrumentale (§ IV.3.1.a.), et de gouvernance collective du PFUF (§ IV.3.1.b.).

IV.3.1.a. Des outils du PFUF court-termistes, globaux et suivant une logique élémentaire

Dans un premier temps, concernant les outils du PFUF, tant purement budgétaires et comptables, que quant au pilotage financier des RH et du patrimoine, l'analyse des résultats de cette étude quantitative montre que les UF semblent privilégier, en l'état, des outils favorisant un horizon court-termiste et fondés sur des données principalement quantitatives, donc suivant une logique plutôt élémentaire de surveillance. En outre, les résultats de cette enquête mettent en évidence une importante implication des services généraux ou communs à la production des informations intervenant dans le cadre du PFUF alors qu'au contraire, les composantes semblent bien moins mobilisées. Ceci tend à montrer que le niveau global est privilégié par rapport au niveau local, soit la Présidence par rapport aux autres structures de l'établissement. Ensuite, cette enquête met également en exergue que les principales instances utilisatrices des outils du PFUF favorisent une logique élémentaire de surveillance et traitent principalement des informations globales, sans donc entrer dans un détail pourtant nécessaire, par structure ou par thème. En outre, quant à l'objectif compréhensif poursuivi dans

le cadre de cette thèse, nous avons pu constater, *via* cette approche quantitative, que les besoins de développement et de modernisation des outils du PFUF sont réels, et notamment dans le cadre de la mise en place de la LRU et du passage aux RCE. Les conclusions de cette étude quant à la dimension instrumentale du PFUF rejoignent ainsi les observations et études réalisées tant par des corps de contrôle externe que par des chercheurs.

Tout d'abord, pourtant « *au cœur des enjeux des universités, dont elle est un instrument essentiel, puisqu'elle traduit leurs choix stratégiques et hiérarchise leurs priorités* » (CDC, 2005, p.48), la gestion budgétaire des universités fait l'objet de nombreuses critiques, qui rejoignent les observations de cette première étude quantitative. En effet, les insuffisances constatées concernent aussi des problématiques liées à des outils à horizon court-termiste, suivant une logique plutôt élémentaire de surveillance, dans le sens du contrôle diagnostique de SIMONS (1995). Les trois principaux thèmes développés par ces rapports concernent, plus précisément, le débat d'orientation budgétaire et la lettre de cadrage budgétaire, la qualité de la prévision budgétaire et l'architecture budgétaire (Tableau 51).

Tableau 51 – Critiques des outils et pratiques de comptabilité budgétaire des UF

Thème	Critiques
<i>Le Débat d'Orientation Budgétaire (DOB) et la lettre de cadrage budgétaire</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Ces outils se limitent « à préciser le calendrier budgétaire, à souligner quelques points de progrès que l'université se doit de rechercher » (IGAENR, 2009, p.25). • Dans « cette vision figée, dominée par un esprit comptable » (CHATELAIN, 1998, p.27), le budget se construit alors sur la base d'une logique de réallocation et n'apparaît que peu utilisé comme une représentation financière prévisionnelle du projet d'établissement.

<p>Qualité de la prévision budgétaire</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Avant le passage aux RCE, il était possible, par exemple, que le budget de fonctionnement soit voté en déséquilibre, entraînant ainsi une impression de pénurie de moyens, bien que l'établissement dégage des excédents de fonctionnement (IGF/IGAENR, 2007, p.5). • De nombreux exemples de gestion financière au sein des universités françaises révèlent ainsi l'importance de prendre en compte l'ensemble des futures charges et recettes de fonctionnement et d'investissement au sein des budgets, risque financier majeur dans les universités quand cela n'est pas fait. Cela peut également se traduire par des ouvertures de crédits engendrant une hausse considérable du budget lors de DBM, quelquefois pour plus de la moitié du budget initial. Ces crédits supplémentaires peuvent générer d'importants reports et donc, impacter la qualité de la prévision budgétaire et le niveau des taux d'exécution (IGAENR, 2009, p.25-26 ; CDC, 2005, p.46-47). • Observation à laquelle s'ajoute « la constatation qu'il est rarement fait un lien dans la construction du budget avec l'exécution budgétaire en cours ou celle des années précédentes » (IGAENR, 2007, p.28), ceci engendrant alors une exposition à des risques financiers qui aurait pu être évitée. • De plus, en raison d'une vision floue de la gestion financière et comptable de leurs laboratoires, ainsi que l'absence d'une réelle politique d'amortissement, les universités ne peuvent pas élaborer de réels budgets opérationnels, optimiser leurs ressources, et finalement maîtriser leur coûts. En effet, ceux-ci ne gèrent pas de façon rigoureuse leurs opérations liées à des investissements, et peuvent être surpris par une nécessaire ponction sur leurs ressources propres pour mener à terme le financement de ces opérations. • Enfin, la liaison entre les sommes que l'université prévoit d'affecter sur ses actions, celles demandées au ministère et la structure des comptes de résultat n'est souvent pas réalisée : « tout se passe comme si cela était « en plus », à côté et sans aucun lien quant à l'impact sur l'équilibre budgétaire » (IGAENR, 2007, p.29). Les universités s'exposent donc à des risques de rupture financière (CDC, 2005, p.52).
<p>Architecture budgétaire</p>	<ul style="list-style-type: none"> • La CDC (2005, p.46) et les différents audits de l'IGAENR (2009, p.26-28 ; 2007, p.12) ont révélé une trop grande complexité de l'architecture budgétaire des UF, le nombre d'unités et de centres de responsabilités budgétaires pouvant être très important, mais aussi sans structure apparente. Cette dispersion de la gestion des moyens financiers entre les services communs/généraux, les différentes composantes, ou les unités de recherche, entraîne alors non seulement un obstacle à la gestion et au pilotage budgétaires, mais aussi une capacité d'intervention moindre de l'établissement et des coûts de fonctionnement élevés. • Le budget des universités ne se présente pas réellement « comme un budget global et cohérent dans ses priorités mais davantage comme la consolidation des budgets propres de ses différentes composantes, lesquels sont eux-mêmes l'agrégation de nombreux centres de responsabilité, chaque entité jouissant d'une forte autonomie dans la définition de son activité » (IGEN/IGAENR, 2004, p.187).

En outre, l'analyse prospective doit permet d'intégrer la notion d'incertitude et, par là-même, « d'appréhender la globalité du risque financier lié au programme pluriannuel d'équipement et d'endettement » (DAFFLON, 2007, p.143). Nous avons

déjà constaté dans la première partie de cette thèse le caractère d'autant plus essentiel de cette prévision financière face au contexte actuel, et notamment l'importance du développement d'une projection pluriannuelle, en complément des analyses annuelles et infra-annuelles (CLICHE, 2009 ; FLIZOT, 2008 ; LAMBERT et MIGAUD, 2006). Or, les résultats de cette enquête par questionnaire montrent que les UF ne donnent pas assez de place à la prévision financière. Ceci rejoint les observations généralement réalisées par les corps de contrôle externe des UF, concernant la prévision pluriannuelle, mais également infra-annuelle, qui restent encore très embryonnaires. L'IGAENR (2009, 2007) relève les difficultés des universités à « dépasser l'horizon budgétaire annuel » (IGAENR, 2007, p.29). Dans le cas des plans prévisionnels pluriannuels, « il est le plus souvent difficile d'apprécier la qualité de l'estimation des coûts de mise en œuvre et cela d'autant plus que ces prévisions ne sont associées, ni à une analyse de ce qui a déjà été fait sur des actions similaires dans le passé proche (le précédent contrat), ni à une estimation des coûts associés ». La CDC confirme cette remarque en notant que les UF « apprécient trop rarement les risques liés à leur situation financière dans le cadre d'une analyse dynamique et prévisionnelle, et non seulement statique et rétrospective » (CDC 2005, p.52). Dans le cas du pilotage infra-annuel, « l'absence ou l'insuffisance de pilotage budgétaire infra-annuel contribue à limiter les marges de manœuvre des établissements » et il doit donc être renforcé « afin de garantir l'acquisition, dans de bonnes conditions, des nouvelles compétences » (IGAENR, 2009, p.24). Enfin, l'IGAENR ajoute à ces constatations qu'avant le passage aux RCE, « aucune tentative de construction de compte de résultat prévisionnel n'a été observée. [...] Or, compte tenu de la stabilité de la structure budgétaire observée dans certains établissements [...] et alors que les outils budgétaires sont de qualité, il serait probablement assez facile de construire des budgets prévisionnels en grande masse sur quatre ans » (IGAENR, 2007, p.29).

Concernant plus précisément le contrôle financier réalisé par les UF, rappelons que les informations nécessaires à la gestion des risques financiers et/ou à conséquences financières prennent leur source dans l'analyse financière de l'établissement, qui, sur un plan méthodologique, se déroule en deux temps : l'analyse rétrospective, puis prospective. L'analyse rétrospective s'établit grâce au compte administratif de l'université, qui doit permettre « de consolider les mesures de gestion mises en place [...], jugées bonnes du point de vue de leur efficacité ou parce que

reconnues comme équitables, et deuxièmement de révéler les forces et faiblesses, ou les erreurs commises dans le passé, afin de les corriger » (DAFFLON, 2007). Autrement dit, elle repose sur les conclusions apportées, notamment, par la comptabilité et le diagnostic financiers de la structure. Or, sur ce point, les résultats de l'étude quantitative rejoignent aussi les rapports publiés par les corps de contrôle externe des UF. En effet, cette étude nous a permis d'observer qu'outre une temporalité plutôt court-termiste, et une logique plutôt élémentaire de surveillance, les outils du PFUF paraissent également encore trop tournés vers un niveau d'analyse simplement global, ce qui peut représenter un frein à une réelle fiabilité et qualité de l'analyse financière et des informations en émanant. Les constatations des corps de contrôle externe des UF vont aussi dans ce sens (Tableau 52).

Tableau 52 – Analyses critiques des outils et pratiques de contrôle financier des UF

Thème	Critiques
<i>Fiabilité et qualité de l'information comptable et financière</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Dans certains établissements, les taux d'exécution sont assez faibles, en particulier du fait d'un lien approximatif avec les analyses sur les années précédentes (IGAENR, 2007, p.14). • « Face à cette situation qui suscite depuis de nombreuses années les observations renouvelées de la Cour, [...] il est temps que les universités disposent d'une image fidèle de leur situation financière » (CDC, 2005, p.51). <p>Les universités doivent « poursuivre le travail sur la fiabilité et la qualité des données qui retracent l'exécution budgétaire » (IGAENR, 2007, p.37).</p>
<i>Analyse financière</i>	<ul style="list-style-type: none"> • La CDC (2005, p.51) note une utilisation parfois inappropriée de l'analyse financière, en expliquant que certains établissements ne se fondent que « sur le seul niveau absolu du fonds de roulement en fin d'exercice pour apprécier leur situation financière, sans le rapporter simultanément aux besoins de financement à venir ».
<i>Appréciation des réserves</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Les établissements intégrant parfois des financements déjà affectés et qui n'ont pas, dans certains cas, été inscrits en provisions ou en charges à payer. Ainsi, ils ne peuvent pas faire état d'une trésorerie gérée de manière rigoureuse. Ils s'exposent donc à des risques de liquidités, même s'il s'avère que les universités présentent plus souvent des accumulations de « montants inutiles de disponibilités ou de placements » (CDC, 2005, p.52).

Par ailleurs, les résultats de l'étude quantitative vont également dans le même sens que les insuffisances relevées quant aux outils et pratiques du PFUF liés au

contrôle stratégique des UF, et en particulier quant au fait que ces derniers ne sont que peu développés au sein des établissements (IGAENR, 2007 ; COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN, 2006 ; CDC, 2005, p.50). Les résultats de cette étude mettent plus particulièrement en exergue des insuffisances quant à la prévision de la situation future de l'établissement, quant à des démarches d'optimisation des marges de manœuvre, et quant à la connaissance des enjeux des niveaux global et local. Dans ce cadre, il paraît difficile de développer des outils de comptabilité analytique, où « le choix des clés de répartition et des unités d'œuvre associées est [...] primordial pour déverser le plus significativement possible le coût des centres d'analyse auxiliaires sur les centres d'analyse principaux » (AMUE, 2006, p.104). Dans ce sens, la CDC (2005, p.50) précise que « les coûts d'enseignement, de recherche ou d'infrastructure ne sont donc pas connus, ce qui devrait pourtant être une condition préalable à toute recherche de performance ». Le SENAT (2008, p.9) dénonce également cette situation en invoquant, au sujet de la formation « le manque de connaissance actuelle des coûts réels et des résultats de l'activité des établissements, ce qui rend difficile l'appréciation de la pertinence de certains critères ». Par exemple, au sujet des dérives importantes concernant les heures complémentaires, la Conférence des Présidents d'Université (CPU) (2002, p.21) note « qu'actuellement dans nombre d'universités on peine à imposer cette priorité de l'institution sur les intérêts particuliers. La difficulté rencontrée par nombre d'établissements, pour réguler le volume des heures complémentaires d'enseignement, par exemple, témoigne de ce tâtonnement entre intérêt général et intérêts de certains groupes ou de certaines personnes ». Dans ce sens, est soulevé, de manière plus globale, le problème de l'offre de formation (Tableau 53).

Tableau 53 - Analyses critiques de la gestion de l'offre de formation universitaire

KLETZ et PALLEZ (2002, p.17-21)	Ils relèvent un phénomène de « création massive de nouveaux diplômés », de « spirale inflationniste », ou encore de « course à la création », alors que « rares sont les disparitions d'anciens diplômés »
BORNAREL (2002, p. 20)	« C'est dans ce contexte que se trouve actuellement l'enseignement supérieur français : on a pris l'habitude de créer de nouvelles filières sans devis estimatif de coût et on incite à modifier celles qui existent sans s'occuper réellement de l'incidence de ces modifications en termes

de coût, donc théoriquement, de financement. On ne se réfère plus à des analyses de coûts réels ».

PEREZ

(2003, p.11)

« Malgré cette omniprésence de l'évaluation, l'expérience montre que celle-ci reste peu qualitative et, qu'en conséquence, trop de formations moyennes, voire insuffisantes, sont accréditées par rapport à celles qui auraient dû l'être eu égard aux critères affichés ».

BIOT-

PAQUEROT

(2006, p.294)

BIOT-PAQUEROT fait de l'offre de formation des universités le sujet de sa thèse, qu'il conclut par le constat de « l'inefficacité du système de contrôle ».

FABRE

(2009, p.58)

FABRE relate les propos d'un enseignant chercheur chargé du contrôle des coûts dans une UFR : « Au-delà il faut puiser dans la D.G.F. Le moment du contrat, c'est crucial pour recadrer. Après des mécanismes pervers et hyper puissants se mettent en œuvre. Dans l'esprit des enseignants, à partir du moment où on est habilité, à partir du moment où on est dans la maquette, le volume horaire d'un cours devient un droit intangible. Or le ministère se dégage peu à peu de San Remo. Il valide le contenu pédagogique, l'adossement à la recherche, la validité financière relevant de la responsabilité de l'université (selon le principe de l'autonomie des universités). Les présidents d'universités ont laissé passer des revendications infaisables. Après ça revenait au C.A de l'université parce que ce n'était pas tenable financièrement ».

La CDC (2005, p.58) généralise cette exemple de la méconnaissance des coûts de l'offre de formation en indiquant que « de nombreux établissements pourraient reprendre à leur compte cette indication recueillie lors d'une récente instruction de la Cour, selon laquelle « l'université, jusqu'à présent, n'a pas eu d'approche en termes de coûts pour son offre de formation », parce que, plus généralement, « aucune approche par les coûts n'existe à l'université » ». Nous pouvons logiquement penser qu'avec le passage aux compétences élargies des UF, les outils du PFUF sont amenés à évoluer. Cependant, FABRE (2009, p.15) nous met en garde puisqu' « au vu de la littérature administrative actuelle très focalisée sur la mise en œuvre de la LOLF et de la loi LRU on peut craindre un excessif centrage sur des outils comptables de type reporting aux dépens d'outils plus tournés vers l'analyse interne ». Là encore, nous pouvons percevoir une absence de maîtrise du niveau local, dans le sens des différentes structures d'un établissement, de notre cube du pilotage financier dans sa dimension

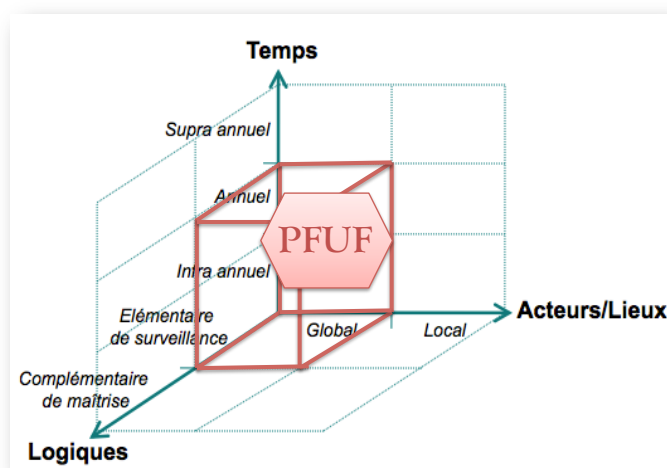
instrumentale.

Enfin, deux des grands thèmes du passage des UF aux RCE sont la gestion des RH et la dévolution du patrimoine. Or, en matière de gestion des RH tout d'abord, les résultats de l'étude quantitative montrent que les UF semblent présenter une connaissance trop lacunaire et approximative de leur potentiel humain, ce qui représente un réel risque de surcoût en matière de masse salariale. En matière de gestion de la masse salariale, d'autres problèmes sont soulevés par les corps de contrôle externe. L'IGAENR (2007, p.28) note que « *les ajustements des dotations pour couvrir les heures complémentaires sont souvent réalisés sans prise en compte de l'exécution passée et à partir d'une modulation des effectifs et des potentiels enseignants* ». Un autre exemple relevé par la CDC (2005, p.62) est celui de « *l'absence fréquente de contrôle sur les rémunérations, et notamment sur le régime indemnitaire* ». En décembre 2012, Louis VOGEL, président de la CPU, demande la mise en place d'un fonds d'intervention pour aider les UF en difficulté. Dans ce cadre, il pointe du doigt « *le fait que certains éléments de la masse salariale ne sont pas prévus pour 2012, à commencer par le GVT, estimé à 40 millions d'euros, et qui n'est financé par le MESR qu'à hauteur de 18 millions d'euros par le dégel de crédits* ». Finalement, il indique qu' « *il reste donc 22 millions d'euros à la charge des universités. Le GVT est un phénomène qui se cumule d'année en année et crée de l'insécurité* » (AEF, 2012). Ensuite, concernant la gestion patrimoniale des UF, le constat n'est pas plus probant, même s'il est vrai que de nombreux facteurs viennent complexifier la gestion patrimoniale, tels que la dispersion des bâtiments, et/ou leur hétérogénéité en terme d'ancienneté et d'état de conservation. Les résultats de cette enquête par questionnaire montrent, en effet, des outils ne permettant une gestion que court-termiste et suivant une logique plutôt de surveillance. Or, la gestion financière du patrimoine des UF paraît plus que jamais essentielle. La CDC (2005, p.74) révèle que « *le tiers du patrimoine universitaire justifierait des travaux soient engagés à hauteur d'au moins 40% du coût des bâtiments neufs, et le dixième des bâtiments appellerait des travaux représentant au moins 60% de ce même coût* ». En outre, s'ajoutent au constat d'un parc immobilier universitaire plutôt dégradé, de nombreuses insuffisances en matière de conditions de sécurité, tels que l'absence d'équipement d'alarme incendie, ou encore la complexité des cheminements d'évacuation. Nous pouvons donc en conclure que, de manière générale, les efforts des UF en matière de

gestion patrimoniale sont loin d'être satisfaisants, entraînant une absence de maîtrise des risques à conséquences financières, comme le risque d'incendie, d'effondrements, ou de décès accidentels (BARADAT et CARASSUS, 2010). Aussi, face à ces dernières observations, le niveau local de notre cube du pilotage financier dans sa dimension instrumentale, dans le sens de la maîtrise des grands thèmes de la gestion universitaire, ne semble pas être réellement maîtrisé par les UF.

Nous pouvons alors positionner le PFUF sur le cube du pilotage financier dans sa vision instrumentale (Schéma 72).

Schéma 72 - Positionnement du PFUF sur le cube du pilotage financier dans sa vision instrumentale



IV.3.1.b. Des pratiques de dialogue de gestion qui laissent entrevoir une gouvernance collective du PFUF caractérisée par une structure plutôt mécaniste et des processus de décision centralisés

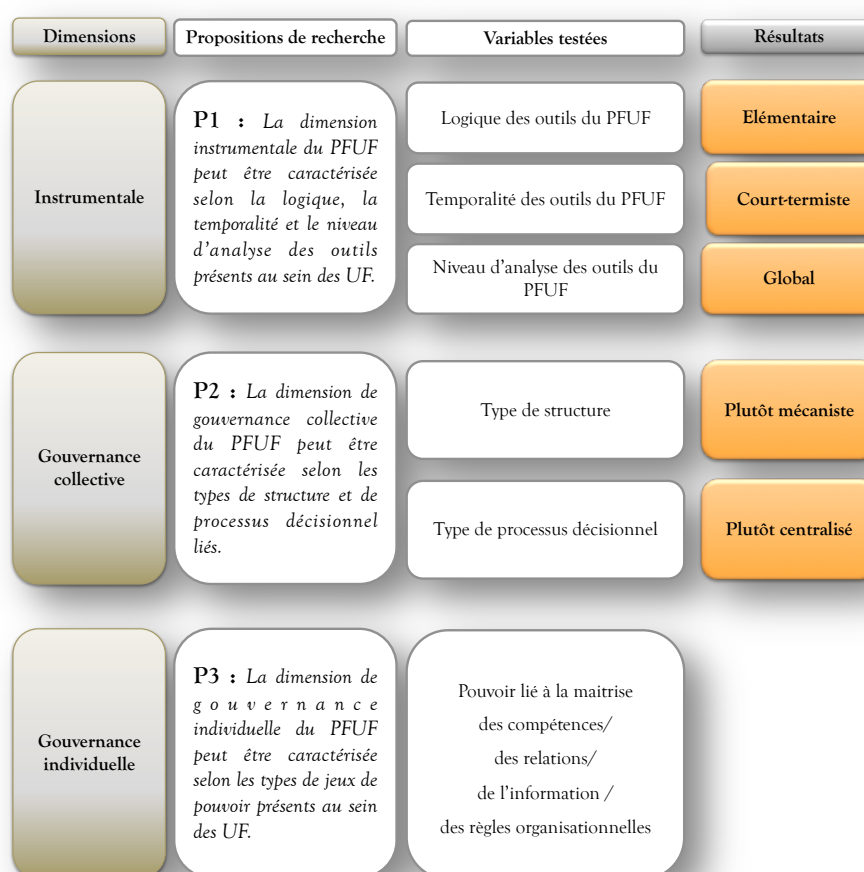
Ensuite, dans le cadre de l'objectif descriptif poursuivi dans cette recherche doctorale, et quant à la dimension de gouvernance collective du PFUF, nous observons que les modalités de dialogue de gestion interne des UF apparaissent encore trop limitées, notamment à cause de leur « endogénéité » et de leur logique élémentaires de surveillance. Ainsi, le dialogue de gestion interne des UF ne

permet pas encore une réelle mise en relation des perspectives stratégiques avec les actions opérationnelles. L'étude de CHATELAIN-PONROY et al. (2012, p.43) au sujet de la gouvernance montre également que les COM ne paraissent pas encore très connus, et donc utilisés. Les auteurs précisent que « *les résultats observés pourraient ainsi signifier que le passage aux RCE n'entraîne pas une meilleure connaissance des COM au sein des établissements* », mais qu' « *on ne peut dire en revanche si cela est lié au caractère récent de l'outil, au fait que les RCE n'ajoutent pas de nouveaux dispositifs à ceux nécessaires en raison de la LRU, ou encore parce que les COM ne constituent pas l'outil privilégié de la négociation interne* ».

En outre, ces dernières conclusions sont complétées par le constat d'une participation d'acteurs appartenant principalement aux services généraux ou communs. En effet, il paraît évident que l'implication des acteurs locaux et une réelle appropriation des outils du PFUF par tous les acteurs de l'établissement sont essentielles. CHATELAIN-PONROY et al. (2012, p.42) confirment ces résultats en constatant un réel clivage centre/périphérie, avec « *des équipes de direction sont toujours plus enthousiastes que les autres sur l'utilisation des outils* », et « *concernant la proposition selon laquelle les contrats constituent un cadre de référence lorsqu'il s'agit de prendre des décisions* ». Le dialogue de gestion interne, en s'appuyant, entre autres, sur des informations émanant d'outils du PFUF produits principalement par les services centraux, s'en trouve automatiquement restreint à un simple transfert d'informations, un monologue plus qu'un dialogue, sans que les acteurs locaux puissent réellement être en situation de rendre plus lisible et contingente la nature des informations produites. Enfin, dans le cadre de l'objectif plus compréhensif de ce travail de recherche, nous avons pu également observer que les besoins d'évolution sont importants, et ce notamment dans le cadre d'une nouvelle gouvernance du PFUF que les UF se doivent d'adopter. Ces derniers résultats laissent entrevoir une gouvernance collective du PFUF plutôt mécaniste et marquée par un processus décisionnel plutôt centralisé. Toutefois, nous devons approfondir ces résultats afin de les confirmer, ce qui sera notamment l'objet de la deuxième étude qualitative.

Nous pouvons ainsi commencer à compléter notre modèle de recherche (Schéma 73).

Schéma 73 – Première étape de test des variables choisies



Ces premiers résultats nous permettent de commencer à répondre aux objectifs descriptif et compréhensif poursuivis dans cette recherche doctorale, soit à caractériser le modèle organisationnel actuel du PFUF en termes d'outils, de structure et d'acteurs, et à considérer l'influence de la récente autonomie des UF sur ce modèle. Plus précisément, ils mettent en exergue une dimension instrumentale du PFUF suivant une logique élémentaire de surveillance, avec une temporalité court-termiste et un niveau d'analyse simplement global (P1). En outre, ces résultats laissent entrevoir que le type de structure lié au PFUF est généralement mécaniste et celui du processus décisionnel, plutôt centralisé (P2). Au regard du contexte développé *supra*, les pratiques des UF dans ce domaine ne paraissent donc pas répondre aux nouveaux enjeux et risques sous-tendus. Observons alors les limites associées à cette enquête par questionnaire.

IV.3.2. Limites de cette étude quantitative

Nous développons ici les limites de cette enquête par questionnaire, étant d'ordres théorique, empirique et méthodologique.

Lors de cette étude, reposant sur les cadres théoriques du contrôle interne public et de la gouvernance collective, des limites sont apparues tant au niveau empirique que méthodologique. Premièrement, sur le plan empirique, il est important de souligner que les solutions apportées à un système complexe, tel que l'UF, ne peuvent être que spécifiques. Dans ce cadre, le risque sous-tendu est de penser que les « bonnes pratiques » de contrôle et de pilotage mises en place dans d'autres institutions, pays, ou même d'un établissement à l'autre, peuvent être les mêmes. En fait, il n'en est rien, puisqu'en fonction de la conjoncture économique, politique, voire culturelle, la mise en place d'un pilotage financier fiable et pertinent paraît devoir être adaptée. Cette approche quantitative doit ainsi être complétée par des études cliniques afin d'approfondir la caractérisation du PFUF, et notamment quant à la gouvernance en place. Ce n'est qu'après l'analyse de ces cas cliniques que pourront être avancées des propositions de logiques d'évolution adaptées, et ce dans le cadre de l'objectif prescriptif de ce travail de recherche.

Deuxièmement, sur le plan méthodologique, les limites de cette enquête concernent, tout d'abord, l'échantillon. Il est notable que, même si l'échantillon est représentatif de la population totale, le nombre de répondants reste plutôt faible. En outre, la nature des responsabilités et des compétences des répondants, beaucoup plus administratives que politiques, représentent, ici, un biais, ces derniers pouvant ne pas avoir la même vision du PFUF que leurs collègues ayant un statut politique. Ensuite, du fait que les réponses soient souvent plus suscitées que spontanées, il est possible que les pratiques définies au travers des réponses obtenues ne soient pas totalement représentatives du sens que les acteurs leur donnent. En effet, l'enquête par questionnaire envoyée par courrier ou de manière électronique peut être source d'un écart non négligeable entre ce que les acteurs disent et ce qu'ils font, soit entre les mesures déclaratives et les mesures comportementales. Comme le chercheur n'est pas présent au côté des personnes

interrogées, celui-ci ne pourra difficilement éviter que certains répondants aient une mauvaise compréhension des questions et faussent ainsi les données (D'AMBOISE, 1996). Enfin, dans le but d'obtenir une interprétation pertinente des réponses apportées, nous avons eu recours à des analyses statistiques, comme la fonction score binaire, ou à des regroupements entre variables. Ceci engendre, inévitablement, des pertes d'informations.

CONCLUSION DU CHAPITRE 4

Le manque de données statistiques sur le PFUF nous a incité à mobiliser, dans un premier temps, une approche quantitative. Celle-ci nous a permis de commencer à le caractériser, en répondant aux objectifs descriptif et compréhensif de ce travail de recherche. D'une part, nous répondons à la proposition P1 en analysant la dimension instrumentale du PFUF comme suivant une logique plutôt élémentaire de surveillance, une temporalité court-termiste et un niveau d'analyse seulement global. D'autre part, nous avons également commencé à répondre à la proposition P2, en caractérisant la gouvernance collective du PFUF par un type de structure plutôt mécaniste et un processus décisionnel centralisé, résultats qui doivent néanmoins être confirmés. Nous avons également observé les associations que nous pouvions faire avec les cadres d'analyse développés dans la première partie de cette thèse et les limites liées à cette enquête par questionnaire. Nous constatons alors que des prolongements à cette enquête sont nécessaires.

Au regard de ces premiers résultats, nous avons poursuivi et enrichi cette recherche par une approche qualitative. En effet, cette dernière permet aussi de combler les insuffisances de l'approche quantitative, qui « *néglige la complexité inhérente aux phénomènes de gestion au profit de la recherche de régularité* » (CURCHOD, 2003, p.156). Ainsi, cette recherche tend à mettre en exergue la complémentarité des approches quantitative et qualitative. Dans ce cadre, la seconde étude qualitative (Chapitre 5) a été réalisée selon les phénomènes étudiés, *via* une série d'entretiens au sein de cinq établissements choisis parmi ceux ayant répondu au questionnaire. Cette phase nous permet ainsi de confirmer, mais également d'approfondir les réponses apportées par les UF, et notamment sur le plan de la gouvernance du PFUF.

CHAPITRE 5. ANALYSE QUALITATIVE DE LA COHERENCE DES MECANISMES DE PILOTAGE FINANCIER DE 5 ETABLISSEMENTS AU REGARD DES NOUVELLES REFORMES

Le présent chapitre porte sur l'étude qualitative réalisée dans le cadre de cette recherche doctorale, et faisant suite à l'étude quantitative développée dans le chapitre précédent. La caractérisation et la compréhension du PFUF actuel ne faisant encore l'objet que de peu de travaux de recherche, une démarche descriptive et explicative de ce sujet semble primordiale. Il s'agit dans cette phase de confirmer les premiers résultats de l'étude quantitative quant à la dimension instrumentale du PFUF, et d'analyser et approfondir ce qui a pu être entrevu quant aux dimensions de gouvernances collective et individuelle. L'objectif est donc de continuer à compléter notre modèle de recherche. Pour ce, nous détaillons, dans un premier temps, la méthodologie retenue quant à l'étude qualitative réalisée (§ V.1.), puis, dans un deuxième temps, les résultats de l'analyse des entretiens semi-directifs (§ V.2.), et enfin, dans un troisième et dernier temps, nous discutons des résultats et posons les limites de cette étude (§ V.3.). Au final, le Chapitre 5 observe le sommaire suivant :

SECTION 1 – METHODOLOGIE DE L'ETUDE QUALITATIVE

VI.1.1 - Choix des entretiens semi-directifs et sélection de l'échantillon

VI.1.2 - Rappel du modèle de recherche et mise en place du guide d'entretien

VI.1.3 - La méthodologie d'analyse des données qualitatives retenue

SECTION 2 – RESULTATS DE L'ANALYSE DES ENTRETIENS SEMI-DIRECTIFS

VI.2.1 - Synthèse des résultats des analyses verticales par établissement

VI.2.2 - Synthèse des résultats des analyses horizontales

SECTION 3 – DISCUSSION ET LIMITES

VI.3.1 - Interprétation des résultats

VI.3.2 - Limites de l'étude qualitative

CONCLUSION DU CHAPITRE 5

SECTION 1 – METHODOLOGIE DE L'ETUDE QUALITATIVE

L'étude qualitative présentée dans ce chapitre s'est également déroulée dans le cadre du projet de recherche engagé sur l'utilisation, le développement et l'adaptation des outils de pilotage au sein des UF au regard de leur passage à l'autonomie. Afin de comprendre la méthodologie utilisée dans ce cadre, nous nous intéressons, tout d'abord, au choix retenu d'effectuer des entretiens semi-directifs et à la sélection de l'échantillon (§ V.1.1.). Puis, nous rappelons le modèle de recherche développé dans cette thèse, et montrons comment le guide d'entretien a été construit à partir de ce modèle (§ V.1.2.). Enfin, nous observons la méthodologie d'analyse des données qualitatives retenue (§ IV.1.3.).

V.1.1. Choix des entretiens semi-directifs et sélection de l'échantillon

Par cette approche qualitative, nous pouvons ainsi analyser le PFUF *via* une réalité vécue et racontée par les acteurs y participant. Dans ce cadre, YARDLEY (2000) définit plus particulièrement les trois critères de succès majeurs de cette même approche : la sensibilité au contexte, la rigueur, la transparence et la cohérence des méthodes, ainsi que son impact et son importance par rapport à la théorie existante. L'approche qualitative nous permet ainsi d'aborder la problématique de la caractérisation du PFUF sous un angle différent que celui de la première approche quantitative utilisée. Sous cet angle, nous pouvons alors saisir la subjectivité des acteurs du PFUF, ce qui n'était pas le cas *via* la première approche quantitative. Or, celle-ci semble importante dans la mesure où nous étudions, non seulement, les mécanismes de contrôle liés au PFUF (dimension instrumentale), mais également, les liens entre les différents acteurs et les comportements de ces derniers (dimensions de gouvernances collective et individuelle). Dans cette perspective, observons le choix retenu quand à la méthode de recueil des données, soit celui des entretiens semi-directifs individuels (§ V.1.1.a), puis la démarche de sélection de l'échantillon et sa composition (§ V.1.1.b).

V.1.1.a. Le choix d'entretiens semi-directifs individuels

Notons, tout d'abord, que différentes méthodes qualitatives existent, et que les entretiens représentent la méthode la plus prisée par les chercheurs. Ces entretiens peuvent revêtir plusieurs « styles », qu'ils soient individuels ou collectifs, ou encore non directifs, semi-directifs ou directifs. Les principales caractéristiques de ces types d'entretien sont résumées par CAUMONT (2010, p.77) dans le tableau suivant (Tableau 54).

Tableau 54 – Les différents styles d'entretien

DEGRÉS DE LIBERTÉ	TECHNIQUE D'ANIMATION	TYPE D'ENTRETIEN INDIVIDUEL	OBJET DE L'INVESTIGATION	TYPE D'ENTRETIEN DE GROUPE	TYPE DE QUESTIONNEMENT
Très élevés	Non directive	Entretien en profondeur (ou non directif)	Individu ou groupe	Groupe de discussion	Consigne formelle, reformulation et relance
Assez élevés	Semi-directive	Entretien centré (ou semi-directif)	Thématique complexe	Groupe de réflexion Groupe de créativité	Consigne formelle + guide d'entretien, relance, recentrage
Assez limités	Directive	Questionnaire ouvert	Thématique assez simple	Groupe nominal ou entretien de groupe	Ensemble de questions ouvertes
		Entretien d'expert	Expérience ou témoignage	Groupe Delphi	Ensemble de questions mixtes (ouvertes + fermées)
Très limités	Directive et orientée	Questionnaire fermé	Thématique très simple et connue	-	Ensemble de questions fermées ou mixtes

Source: CAUMONT (2010, p.77)

Le fait de retenir un style particulier d'entretien semble ainsi très important, dans le sens où, finalement, il conditionnera le degré de liberté des réponses apportés par le répondant, mais également, celui de l'implication du chercheur lors de l'entretien. Dans tous les cas, le choix de la méthode qualitative des entretiens demande au chercheur de grandes qualités d'écoute, de flexibilité et d'adaptabilité.

Dans le cadre de cette recherche doctorale, il semble pertinent de faire appel à des entretiens semi-directifs individuels, approche la plus utilisée par les chercheurs (CAUMONT, 2010, p.78). En effet, celle-ci permet d'accorder une

certaine liberté de parole aux acteurs du PFUF, dans le sens de PLANE (2000, p.125), qui explique la semi-directivité comme un « dosage entre l'écoute et la libre expression des acteurs interviewés, d'une part, et d'autre part, la canalisation des discours par l'utilisation d'un guide d'entretien ». Cette méthode qualitative nous conduit ainsi à recenser les principaux dysfonctionnements perturbateurs au niveau du PFUF avec, comme enjeu, la mobilisation même des acteurs dans une démarche de métamorphose de l'environnement (H.SAVALL, V.ZARDET, 2001, p.184 et 190). En outre, dans le cadre de ce travail de recherche, des entretiens à caractère individuel ont été préférés afin d'éviter toute interaction entre acteurs et de recueillir des réponses et avis plutôt personnels. Dans ce cadre, l'approche par les entretiens doit ainsi nous permettre « d'ouvrir des pistes de réflexion, d'élargir les horizons de lecture et de les préciser, de prendre conscience des dimensions et des aspects d'un problème auxquels le chercheur n'aurait sans doute pas pensé spontanément » (CAMPENHOUDT et QUIVY, 2011, p.69).

Enfin, il a paru essentiel de préciser aux répondants que ces entretiens étaient réalisés dans le cadre d'une démarche de recherche d'amélioration de leurs pratiques et outils, et qu'il ne s'agissait, en aucune façon, d'un audit, tel que ceux réalisés par les corps de contrôle externe des UF. Cette introduction a pour objectif d'instaurer un climat de confiance et de minimiser les réticences, ou encore une certaine « langue de bois » existant au sein des établissements, qui ne souhaitent pas toujours communiquer sur les difficultés qu'ils rencontrent. D'autre part, concernant l'aspect logistique de ces entretiens, notons que ces derniers ont été enregistrés à l'aide d'un magnétophone, et après l'accord des répondants, afin d'éviter la lenteur de la prise de notes, et de favoriser l'écoute, la flexibilité et l'adaptabilité du chercheur lors de l'entretien. En outre, afin d'inciter le répondant à développer ses idées, un temps de silence a été respecté après chaque réponse donnée. Ces temps ont ainsi permis une brève prise de notes des informations n'apparaissant pas à l'enregistrement, en particulier les expressions et comportements des répondants. Les entretiens ont, ensuite, été retranscrits dès l'entrevue terminée.

Pour ce faire, nous avons réalisé et mobilisé un guide d'entretien sur les thématiques de notre modèle de recherche, en lien donc avec les caractéristiques et

les insuffisances du PFUF, relevées dans la littérature ou dans des rapports publiés par les corps de contrôle externe des UF. Avant cela, observons comment la sélection de l'échantillon a été réalisée et, finalement, sa composition.

V.1.1.b. Méthode de sélection et composition de l'échantillon

CAUMONT (2010, p.47) définit le plan d'échantillonnage comme « *la stratégie que le concepteur de l'étude pense devoir mettre en œuvre pour effectuer la sélection des individus ou des objets à étudier, dans le respect d'un certain nombre de règles afin que les résultats observés soient valides et puissent être, selon la nécessité, extrapolables et généralisables à toute la population* ». Observons alors, dans un premier temps, quelle a été la méthode de sélection de l'échantillon de cette étude, puis, dans un second temps, qu'elle en est, finalement, sa composition.

◆ Méthode de sélection de l'échantillon

Afin de répondre aux différents objectifs de cette recherche doctorale, d'appréhender et approfondir l'analyse du PFUF selon différents points de vue, il a été décidé d'interroger différentes catégories d'acteurs participant au PFUF. La variété des entretiens a donc été privilégiée au nombre d'établissements visités. Cette démarche semble d'autant plus pertinente que l'ensemble des UF, bien qu'elles aient toutes leurs particularités, représente un terrain assez homogène puisque regroupant des établissements publics ayant les mêmes missions et objectifs, dont notamment la bonne gestion de leurs ressources financières. Dans la perspective d'être encore plus représentatif, cet échantillon a également été construit sur la base d'une grille de catégorisation des établissements, réalisée spécifiquement pour cette étude, et classifiant les universités en fonction de leur nombre d'étudiants, de leur budget global, ainsi que des domaines de formation et de recherche couverts (Tableau 55). Pour ce classement, les données ont été confirmées par les établissements (par entretien téléphonique ou lors de la visite des établissements pour ceux étudiés spécifiquement dans cette seconde étude). Enfin, elles ont fait l'objet d'une analyse statistique afin de faire ressortir 4 catégories pour chaque domaine de classification.

Tableau 55 – Grille de catégorisation des établissements publics d’enseignement supérieur

NIVEAU	<i>CLASSIFICATION 1</i>	<i>CLASSIFICATION 2</i>	<i>CLASSIFICATION 3</i>
	TAILLE (ÉTUDIANTS INSCRITS) EN 2009	BUDGET PRÉVISIONNEL GLOBAL (EN MILLIONS D’EUROS) EN 2009	DOMAINES DE FORMATION ET DE RECHERCHE EN 2009
1	0-6000	0-60	Non pluri hors santé
2	6001-12000	61-120	Pluri hors santé
3	12001-18000	121-180	Non pluri santé
4	+ de 18001	+ de 181	Pluri santé

Plusieurs établissements, ayant répondu à la première enquête par questionnaire, ont été contactés. Néanmoins, bien que la demande d’entretiens ait émané d’un courrier commun avec l’ESEN, l’IGAENR, et la DGESIP, certains établissements ont décliné l’invitation, faute de temps, de pouvoir réunir un certain nombre d’acteurs sur un temps imparti, ou pour d’autres raisons. Au final, au sein de 5 établissements d’enseignement supérieur, dont un Institut National Polytechnique (INP), 33 entretiens individuels ont été réalisés, et 4 collectifs, avec 2 acteurs en même temps (à la demande de ces derniers lors de l’entrevue). Ainsi, ces entretiens ont permis d’aborder les points de vue d’acteurs participant tous au PFUF, à des niveaux différents, et présentant un panel de plus d’une quinzaine de fonctions différentes. L’importante homogénéité des cas étudiés, ainsi que la considérable variété intra-cas nous amène à considérer cet échantillon comme représentatif de la population. Dans ce sens, ROYER ET ZARLOWSKI (2007) démontrent, notamment, l’impact déterminant de la sélection de l’échantillon sur la validité interne de la recherche, celle-ci abordant la pertinence et l’homogénéité interne des résultats au regard des objectifs et des missions de la recherche.

Au final, ce travail a reposé sur les propos de DE LANDSHEERE (1975, p.251), quand il indique qu’ « échantillonner, c’est choisir un nombre limité d’individus, d’objets ou d’événements dont l’observation permet de tirer des conclusions (inferences) applicables à la population entière à l’intérieur de laquelle le choix a été fait ». Observons alors, en détail, la composition de l’échantillon.

◆ Composition de l'échantillon

Tout d'abord, cette étude a pu être réalisée au sein de 5 établissements publics d'enseignement supérieur. Afin de garantir l'anonymat de ces derniers, seules certaines indications ou des approximations sont développées par la suite. Nous présentons les établissements dans l'ordre chronologique dans lequel se sont déroulées les visites.

Le premier établissement (INP) à avoir participé à cette seconde étude est un INP, soit un établissement public d'enseignement supérieur à caractère scientifique, culturel et professionnel, à statut d'université. Cet établissement peut être considéré comme plutôt ancien, et est implanté sur un territoire avec lequel il entretient de nombreuses relations, tant avec des acteurs issus d'un horizon industriel et scientifique, qu'avec des partenaires publiques et socio-économiques. Il se définit lui-même comme étant ouvert à l'international sans négliger l'ancrage régional. INP appartient à la VAGUE B, soit à l'ensemble des établissements étant passé aux RCE le 1^{er} janvier 2010. Il compte, en 2009, moins de 6000 étudiants inscrits, et présente un budget prévisionnel global compris entre 61 et 120 millions d'euros, ainsi que des domaines de recherche et de formation « non pluri hors santé ». Au total, il correspond ainsi au niveau global 1 de notre grille de caractérisation des établissements publics d'enseignement supérieur.

Le deuxième établissement (UNIV 1) est une université très ancienne qui possède plusieurs antennes universitaires. UNIV 1 est située sur un territoire où se mêlent activités portuaires et sièges sociaux de nombreuses entreprises. UNIV 1 appartient à la VAGUE C, soit à l'ensemble des établissements étant passé aux RCE le 1^{er} janvier 2011. Elle compte, en 2009, plus de 18000 étudiants et présente un budget prévisionnel global situé entre 121 et 180 millions d'euros, ainsi que des domaines de recherche et de formation « pluri santé ». Elle se situe sur le niveau global 4 de notre grille de caractérisation des établissements publics d'enseignement supérieur.

Le troisième établissement (UNIV 2) est une université bien plus récente qu'UNIV 1, ne pouvant toutefois pas être caractérisé de jeune établissement, et

possède également plusieurs campus universitaires. UNIV 2 évolue dans un environnement caractérisé par un réseau très important de PME et PMI, et a tissé de nombreux partenariats, tant avec des acteurs publics qu'avec des organisations socio-économiques et culturelles. UNIV 2 appartient à la VAGUE A, soit à l'ensemble des établissements étant passé aux RCE le 1^{er} janvier 2009. Elle compte, en 2009, entre 12001 et 18000 étudiants et présente un budget prévisionnel global de plus de 181 millions d'euros, ainsi que des domaines de recherche et de formation « non pluri santé ». Elle se trouve au niveau global 3 de notre grille de caractérisation des établissements publics d'enseignement supérieur.

Le quatrième établissement (UNIV 3) est une université présentant un degré d'ancienneté équivalent à celui d'UNIV 2. UNIV 3 montre, elle aussi, plusieurs antennes universitaires. Elle est située dans l'une des régions les plus riches d'Europe, privilégiant des activités majoritairement tertiaires, mais n'étant pas aussi spécialisée économiquement que d'autres régions françaises. Les plus importants secteurs économiques de ce territoire sont le tourisme de loisirs et le secteur culturel, même si les activités industrielles et l'artisanat représentent toujours un bassin d'emplois non négligeable. Dans ce cadre, UNIV 3 a multiplié ses relations avec de nombreux partenaires d'horizons différents. Aussi, elle montre une réelle volonté de développement de son ouverture à l'international. UNIV 3 appartient à la VAGUE A, soit à l'ensemble des établissements étant passé aux RCE le 1^{er} janvier 2009. Concernant notre grille de caractérisation des établissements publics d'enseignement supérieur, elle compte, en 2009, plus de 18000 étudiants et présente un budget prévisionnel global supérieur à 181 millions d'euros, ainsi que des domaines de recherche et de formation « pluri santé ». Elle se situe donc clairement sur le niveau global 4 de la grille de caractérisation.

Enfin, le cinquième et dernier établissement (UNIV 4) est une université aussi récente qu'UNIV 2 et 3, présentant plusieurs campus universitaires. UNIV 4 évolue sur un territoire développant et soutenant de multiples activités de commerce et de services, industrielles, mais également portuaires, ou encore assez spécifiques, telles que la viticulture. Elle entretient ainsi des liens avec des acteurs régionaux mais se veut également ouverte à l'international, montrant d'importants échanges d'étudiants et de chercheurs. UNIV 4 appartient à la VAGUE B, soit à

l'ensemble des établissements étant passé aux RCE le 1^{er} janvier 2010. Elle compte, en 2009, entre 6001 et 12000 étudiants et présente un budget prévisionnel global se situant entre 121 et 180 millions d'euros, ainsi que des domaines de recherche et de formation « non pluri hors santé ». Elle se trouve ainsi au niveau global 2 de la grille de caractérisation.

Au total, cet échantillon présente des établissements à tous les niveaux de la grille de caractérisation. Ces informations sont résumées dans le tableau suivant (Tableau 56).

Tableau 56 – Caractérisation de l'échantillon de l'étude qualitative

ÉTABLISSEMENT	<u>NIVEAU 1</u>	<u>NIVEAU 2</u>	<u>NIVEAU 3</u>	NIVEAU DE TAILLE GLOBAL
	TAILLE (ÉTUDIANTS INSCRITS) EN 2009	BUDGET PRÉVISIONNEL GLOBAL (EN MILLIONS D'EUROS) EN 2009	DOMAINES DE FORMATION ET DE RECHERCHE EN 2009	
INP	1	2	1	1
UNIV 1	4	3	4	4
UNIV 2	3	4	3	3
UNIV 3	4	4	4	4
UNIV 4	2	3	1	2

Enfin, présentons les différents acteurs interrogés lors des entretiens de ces 5 établissements (Tableau 57).

Tableau 57 – Composition de l'échantillon de l'étude qualitative

ÉTABLISSEMENT	DATE DES ENTRETIENS	FONCTION DES ACTEURS INTERROGÉS	CODE
INP 1	Du 13 au 14 février 2012	Directeur de l'Ecole A	E01-CAO1
		Directeur de l'Ecole B	E01-CAO2
		Responsable du service logistique et de l'UB Campus	E01-PAN1
		Responsable du patrimoine	E01-PAN2
		Acteur 1 : Responsable des relations internationales	E01-PAN3
		Acteur 2 : Assistante	E01-PPN1
		Elu du Conseil d'Administration	E01-PPN2
		Vice-président du Conseil d'Administration	E01-PPN2
UNIV 1	Du 20 au 22 février 2012	Acteur 1 : Doyen de l'UFR lettres et sciences humaines	E02-CAO
		Acteur 2 : Responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines	E02-CAO
		Directrice du service commun de documentation	E02-PAN1
		Acteur 1 : Directeur du centre de formation continue et de formation par l'apprentissage	E02-PAN2
		Acteur 2 : Responsable administratif et financier du centre de formation continue et de formation par l'apprentissage	E02-PAN2
		Directeur général des services	E02-PAN3
		Directeur des ressources immobilières	E02-PAN4
		Responsable du pilotage et contrôleur de gestion	E02-PAO1
		Agent comptable	E02-PAO2
		Acteur 1 : Directeur financier	E02-PAO3
Acteur 2 : Directeur financier adjoint	E02-PAO3		
Vice-président du Conseil d'Administration chargé des moyens	E02-PPN		
UNIV2	Du 4 au 5 avril 2015	Responsable administratif de l'UFR sciences humaines et sociales	E03-CAO
		Responsable administratif du pôle international	E03-PAN1
		Responsable recherche et valorisation	E03-PAN2
		Directeur des services financiers	E03-PAO1
		Directeur du pilotage et de la qualité	E03-PAO2
		Agent comptable	E03-PAO3
		Vice-président recherche et valorisation et directeur du SAIC	E03-PPN1
		Vice-président et directeur du pôle international	E03-PPN2
Vice-président finance et patrimoine sortant	E03-PPO		
UNIV 3	Du 17 au 18 avril 2012	Chef des services administratives et financier de l'UFR sciences humaines et sociales	E04-CAO
		Responsable d'un centre universitaire – Cellules recherche des plateformes financières rattachées fonctionnellement à la direction de la recherche et de la valorisation	E04-PAN1
		Directeur général des services	E04-PAN2
		Directeur financier et du contrôle de gestion	E04-PAO
		Vice-président du Conseil d'Administration	E04-PPN
UNIV 4	Du 8 au 10 mai 2012	Responsable administratif de l'UFR mathématiques et informatique	E05-CAO
		Responsable administratif du service commun de documentation	E05-PAN1
		Directeur général des services	E05-PAN2
		Directeur des services généraux	E05-PAN3
		Directeur général des services adjoint en charge des finances	E05-PAO1
		Agent comptable	E05-PAO2
Vice-président du Conseil d'Administration	E05-PPN		

Nous pouvons alors examiner cet échantillon en fonction de la localisation et de la fonction des acteurs interrogés.

Schéma 74 - Répartition des acteurs de l'échantillon entre Présidence et composantes

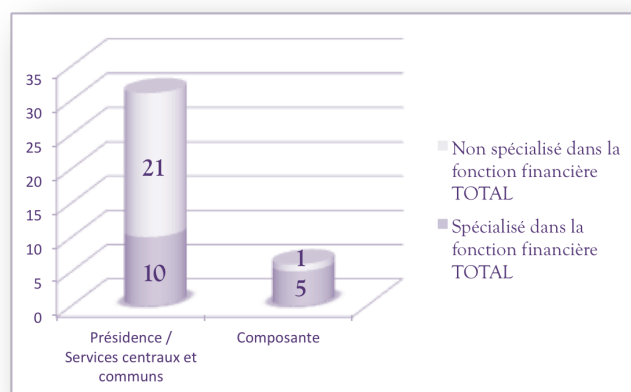
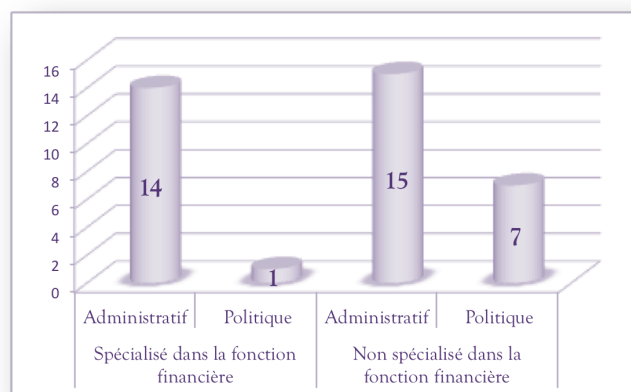


Schéma 75 - Répartition des acteurs de l'échantillon quant à leur fonction



Nous remarquons que l'échantillon est composé de plus d'acteurs présents à la Présidence de l'établissement, dans les services centraux et communs, que dans les composantes. Par ailleurs, il montre des responsabilités plus administratives que politiques. Enfin, nous pouvons observer que le nombre d'acteurs interrogés et spécialisés dans la fonction financière est quasiment équivalent au nombre de ceux non spécialisés. Examinons maintenant quel est le périmètre du modèle de recherche, développé dans cette thèse, couvert par cette deuxième étude qualitative, et la grille d'entretien qui en découle.

V.1.2. Rappel du modèle de recherche et mise en place du guide d'entretien

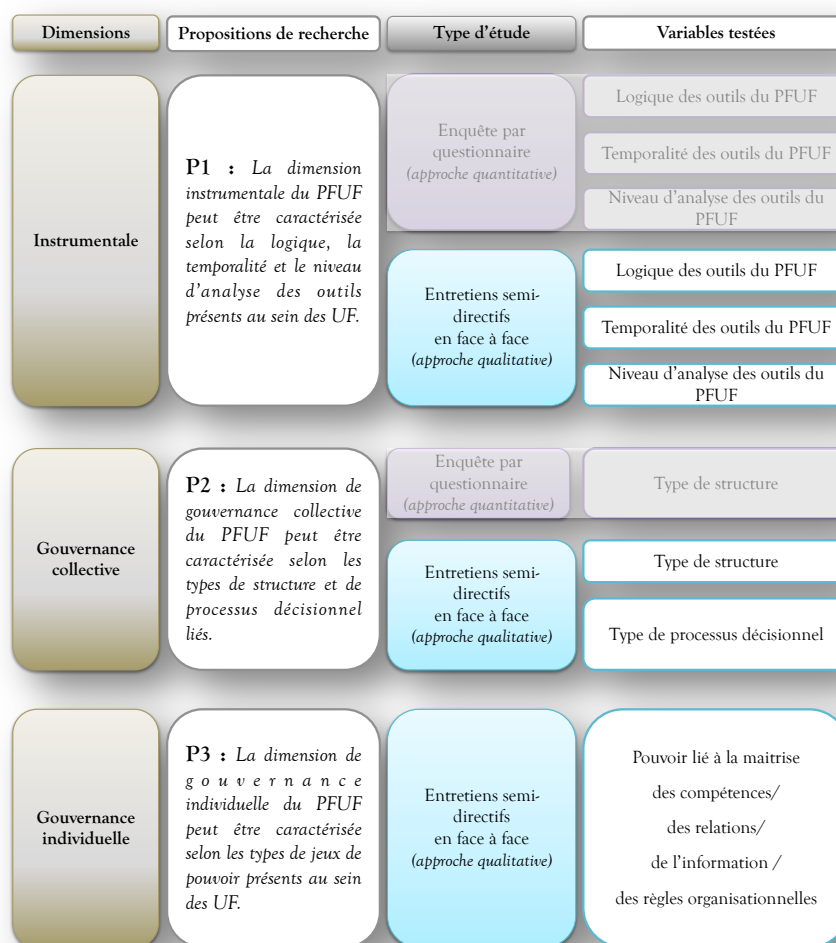
Après avoir rappelé notre modèle de recherche et notamment dans l'objectif d'une mise en avant des premiers résultats de l'étude quantitative, ainsi que du

périmètre couvert par la deuxième étude qualitative (§ V.1.2.a), nous observons la structuration mise en place pour le guide d'entretien, permettant de répondre complètement au modèle de recherche développé (§ V.1.2.b).

V.1.2.a. Rappel des premiers résultats de l'étude quantitative et périmètre couvert par l'approche qualitative

Les conclusions de l'étude quantitative nous ont permis de commencer à compléter notre modèle de recherche, et plus particulièrement quant à la dimension instrumentale du PFUF. Toutefois, ce modèle présente également des dimensions de gouvernances collective et individuelle, qui n'ont été, finalement, qu'évoquées ou non traitées dans cette enquête par questionnaire. Par cette seconde approche qualitative, et afin de répondre aux objectifs descriptif, explicatif et prescriptif de cette recherche doctorale, nous souhaitons ainsi confirmer les premiers résultats concernant la dimension instrumentale, et compléter notre modèle de recherche quant aux dimensions de gouvernances collective et individuelle du PFUF. Observons alors le périmètre couvert par cette seconde étude (Schéma 76).

Schéma 76 – Périmètre couvert par l'approche qualitative



La structure du guide d'entretien a ainsi reposé sur l'objectif de répondre aux éléments à confirmer ou manquants dans les résultats de la première étude quantitative.

V.1.2.b. Structure du guide d'entretien

Observons, tout d'abord, les différentes phases du guide d'entretien, puis le guide en détail, et enfin, pourquoi, lors de l'entrevue, il a pu être nécessaire de le modifier.

Le guide d'entretien utilisé lors de cette étude comporte différentes phases. La première, la contextualisation de l'étude, permet de présenter le projet en collaboration avec l'ESEN, l'IGAENR et la DGESIP. Elle conduit également à

inviter le répondant à faire part de son parcours académique et professionnelle, puis de celui effectué spécifiquement au sein de l'établissement. Cela nous a permis d'établir un véritable lien avec les répondants. Finalement, cette première phase cherche aussi à connaître ce qu'entend le répondant par le PFUF, et quel est le rôle qu'il pense y jouer au sein même de son établissement. En effet, ce premier développement des acteurs universitaires concernant le PFUF, totalement libre, nous a semblé intéressant dans le cadre de cette étude. La deuxième phase de l'entretien aborde la dimension instrumentale du PFUF. Elle convie le répondant à présenter les outils qu'il participe à produire ou utilise. Aucune proposition d'outils n'a alors été faite dans le but de collecter ceux semblant être les plus évidents pour le répondant. Une série de questions sur les caractéristiques propres aux outils du PFUF, et permettant de confirmer ou d'infirmer les résultats de la première approche quantitative, s'ajoute, ensuite, à cette deuxième phase. Dans ce cadre, ces questions reposent sur les différents objectifs de cette recherche doctorale, étant soit des questions descriptives, soit explicatives, soit, encore, prescriptives. La troisième phase de ce guide d'entretien porte sur la gouvernance collective du PFUF, abordant le caractère mécaniste ou organique de la structure liée au PFUF, et celui centralisé ou décentralisé du processus décisionnel financier. De nouveau, les questions sont descriptives, explicatives ou prescriptives. Enfin, la quatrième et dernière phase de guide repose sur la dimension de gouvernance individuelle du PFUF, invitant le répondant à s'exprimer sur les mécanismes d'influence liés à la maîtrise ou à la connaissance de compétences, relations, informations, ou règles organisationnelles par certains acteurs. Ici encore, les questions sont d'ordre descriptif, explicatif ou prescriptif.

Observons alors le guide d'entretien utilisé en détail (Encadré 13).

Encadré 13 – Les questions du guide d'entretien utilisé

<p>Phase 1</p> <p><u>CONTEXTUALISATION</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> ○ Pouvez-vous me parler de votre parcours académique et professionnel ? ○ Quel est votre poste au sein de l'établissement ? ○ Depuis combien de temps occupez-vous ce poste ? ○ Qu'entendez-vous si je vous parle de PFUF ? ○ Quel rôle jouez-vous au sein du PFUF de votre établissement ?
--	---

Phase 2
LA DIMENSION
INSTRUMENTALE DU
PFUF

Dans le cadre de vos missions, quels sont les outils du PFUF ceux :

- dont vous participez à la production (contrôle financier, budgétaire, par structure, par thème spécifique, etc.) ?
- que vous utilisez (contrôle financier, budgétaire, par structure, par thème spécifique, etc.) ?

Les outils que vous utilisez vous permettent-ils, alors, de réaliser un contrôle plutôt centré sur les moyens prévus et consommés, ou un contrôle plus stratégique (des objectifs, résultats et effets des actions engagées) ?

Ces outils vous permettent-ils :

- d'avoir une vision globale de la situation financière de l'établissement ? Une vision locale, par structure/composante ? C'est-dire ?
- d'avoir une vision par thème spécifique, que ce soit par nature (MS, investissements, etc.) ou par activité (formation, recherche) ? C'est-dire ?
- de réaliser un pilotage plutôt à horizon infra-annuel, annuel, supra-annuel ? C'est-dire ?

Logique (de vérification, de maîtrise) couverte par ces outils :

- vous permet-elle de répondre complètement à vos missions ? C'est-dire ?
- a-t-elle évolué pour et/ou depuis le passage aux RCE de votre établissement ? C'est-dire ?
- Sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ? C'est-dire ?

Le périmètre (global, par structure, par thème) couvert par ces outils :

- vous permet-il de répondre complètement à vos missions ? C'est-dire ?
- a-t-il évolué pour et/ou depuis le passage aux RCE de votre établissement ? C'est-dire ?
- Sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ? C'est-dire ?

La temporalité (infra-annuel, annuel, supra-annuel) couverte par ces outils :

- vous permet-elle de répondre complètement à vos missions ? C'est-dire ?
- a-t-elle évolué pour et/ou depuis le passage aux RCE de votre établissement ? C'est-dire ?
- Sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ? C'est-dire ?

Phase 3
LA DIMENSION DE
GOUVERNANCE
COLLECTIVE
DU PFUF

La structure du PFUF se traduit-elle par :

- une forte spécialisation ou une certaine flexibilité entre fonctionnel et opérationnel ? C'est-dire ?
- une mise en avant de la description des tâches à effectuer (procédures) ou plutôt de celle des missions et objectifs ? C'est-dire ?
- des règles nombreuses et contraignantes ou plutôt fréquemment redéfinies ? C'est-dire ?
- une communication formalisée et descendante ou plutôt informelle et latérale ? C'est-dire ?
- une coordination par la hiérarchie et les procédés, ou bien des modes de coordination pluriels ? C'est-dire ?

Les modes de coordination de votre établissement :

- sont-ils alors adaptés à l'accomplissement de vos missions ? C'est-dire ?
- ont-ils évolué pour et/ou depuis le passage aux RCE de votre établissement ? C'est-dire ?
- Sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins quant à leur évolution dans votre établissement ? C'est-dire ?

Les informations sont-elles concentrées et les décisions prises seulement aux niveaux les plus élevés de l'établissement, ou également à des niveaux inférieurs ? C'est-dire ?

Si la prise de décision est présente à des niveaux inférieurs, celle-ci est-elle :

- redistribuée aux niveaux inférieurs de la même organisation centrale ? C'est-dire ?
- transférée partiellement aux structures/composantes considérées alors comme semi-autonomes (soit pas complètement maintenues sous contrôle par l'organisation centrale, mais au final responsables envers elle) ? C'est-dire ?
- complètement transférée aux structures/composantes, alors considérées comme autonomes ? C'est-dire ?

La structure des niveaux d'information et de décision :

- est-elle adaptée à l'accomplissement de vos missions ? C'est-dire ?
- a-t-elle évolué pour et/ou depuis le passage aux RCE de votre établissement ? C'est-dire ?
- Sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins quant à son évolution dans votre établissement ? C'est-dire ?

Phase 4
LA DIMENSION DE
GOUVERNANCE
INDIVIDUELLE
DU PFUF

Le pilotage des ressources financières de votre établissement vous semblent-il être influencé par d'autres mécanismes, plus informels, que ceux que nous venons d'évoquer ? C'est-dire ?

Ces mécanismes vous semblent-ils liés à la maîtrise :

- de compétences particulières de certains acteurs (notamment concernant les domaines comptable et financier) (ces derniers disposant alors de plus de savoir-faire, de connaissances et d'expérience en la matière) ? C'est-dire ?
- des relations avec l'environnement, de la connaissance des réseaux (permettant alors à ceux qui les détiennent de mieux appréhender les incertitudes devant affecter financièrement l'établissement) ? C'est-dire ?
- d'informations financières et contextuelles fiables et cohérentes (permettant alors aux acteurs qui les détiennent d'infléchir ou de modifier une politique) ? C'est-dire ?
- des règles organisationnelles structurant le processus de pilotage financier de l'établissement (favorisant alors l'essor d'autres règles informelles où se distribue le pouvoir) ? C'est-dire ?

Ces mécanismes ont-ils une influence sur l'accomplissement de vos missions au sein du pilotage financier de votre établissement ? Si oui, laquelle ? C'est-dire ?

La situation a-t-elle évolué pour et/ou depuis le passage aux RCE de l'établissement ? Si oui, comment ? C'est-dire ?

Comment pensez-vous qu'il serait possible d'améliorer cette situation ? C'est-dire ?

Préalablement à la réalisation des entretiens, ce guide a, tout d'abord, été validé avec nos partenaires dans le cadre du projet de recherche engagé sur « l'utilisation, le développement et l'adaptation des outils de pilotage au sein des UF au regard de leur passage à l'autonomie », soit l'ESEN, l'IGAENR et la DGESIP. Il a, ensuite, fait l'objet d'une phase de test et de reformulation, qui nous a été permise par l'UPPA et ses acteurs. Puis, lors de la réalisation des entretiens, il est à noter que « le guide des questions principales peut être modifié si, dans la dynamique de l'entretien, le sujet aborde de lui-même des thèmes prévus. [...] certaines questions peuvent être abandonnées si le sujet se montre réticent sur certains

thèmes et que le chercheur veut éviter un blocage dans la situation de face-à-face. Un entretien se déroule rarement comme prévu ». (BAUMARD et al., 2007, p.242). C'est pourquoi ce guide d'entretien a pu être ajusté lors des entrevues avec les différents acteurs interrogés, et ce, aussi afin de développer les thèmes les mieux connus du répondant. Dans ce sens, HOLSTEIN et GUBRIUM (1985, p.4) indiquent que, lors de l'entretien, les deux parties sont nécessairement et inévitablement actives, et impliquées dans une démarche visant à construire du sens. Ce dernier ne se dégage pas simplement des questions posées, mais est le résultat d'un développement actif au sein de la communication qui se construit lors de l'entretien. Ainsi, les acteurs interrogés représentent plus des « *constructeurs de connaissances* », en collaboration avec le chercheur, que des « *référentiels du savoir* ». C'est pourquoi, lors des entretiens réalisés pour cette étude qualitative, les thèmes et les questions composant le guide d'entretien ont pu être présentés de manière différente.

Grâce à la mobilisation de la méthode des entretiens semi-directifs individuels ou en groupe, ainsi qu'au guide d'entretien, nous avons pu recueillir de nombreuses données. Exposons alors la méthodologie d'analyse de données retenue dans le cadre de cette approche qualitative.

V.1.3. La méthodologie d'analyse des données qualitatives retenue

L'analyse des données récoltées lors des entretiens doit, à la fois, être rigoureuse et minutieuse, mais doit également permettre de dégager des résultats significatifs, permettant de répondre aux objectifs de l'étude, et s'approchant au plus près de la réalité. Observons, tout d'abord, la méthode générale de l'analyse de contenu (§ V.1.3.a), puis en particulier celle mobilisée pour cette étude, à savoir l'analyse thématique ou sémantique (§ V.1.3.b).

V.1.3.a. Méthodologie générale de l'analyse de contenu

Cette seconde étude qualitative a reposé sur l'une des méthodes d'analyse de

données les plus utilisées dans les recherches en management, celle de l'analyse de contenu (ALLARD-POESI et al., 2007, p.493). Elle est définie par BERELSON (1952, p.18), son fondateur, comme « *une technique de recherche pour la description objective, systématique et quantitative du contenu manifeste de la communication* ». Celle-ci est définie par BARDIN (2007) comme « *un ensemble de techniques d'analyse des communications visant, par des procédures systématiques et objectives de description des messages, à obtenir des indicateurs permettant l'inférence de connaissances relatives aux conditions de production/réception de ces messages* ». Remarquons alors que l'analyse de contenu peut être appréhendée via différentes démarches : l'analyse syntaxique, l'analyse lexicale et l'analyse thématique. EVRARD et al. (2003) résument ces différentes approches (Tableau 58).

Tableau 58 – Types d'analyse de contenu

TYPE D'ANALYSE	UNITÉS	EXEMPLES D'INDICATEURS DE QUANTIFICATION
Analyse syntaxique	Mots, phrases	Structure du discours Ex. temps, mode des verbes
Analyse lexicale	Mots, phrases	Nature et richesse du vocabulaire Ex. fréquence d'apparition des mots, fréquence d'association, nombre moyen de mots par phrases
Analyse thématique	Mots, phrases, thèmes	Découpage par thème Ex. fréquence d'apparition des thèmes, fréquences d'association

Source: EVRARD et al. (2003)

V.1.3.b. Choix d'une analyse thématique

La méthode de l'analyse thématique, ou sémantique, a été retenue dans le cadre de cette étude qualitative. Son principe est d'adopter une démarche de décontextualisation-recontextualisation du corpus (TESCH, 1990). Celle-ci s'est intéressée aux supports obtenus, se focalisant sur leur signification, et adoptant « *comme unité d'analyse une portion de phrase, une phrase entière, où un groupe de phrases se rapportant à un même thème* » (ALLARD-POESI et al., 2007, p.503). Cette démarche a ainsi été retenue afin d'observer la manière dont les grands thèmes du

guide d'entretien étaient abordés par les acteurs interrogés et quelles étaient leurs différents points de vue, qu'ils appartiennent à une catégorie d'acteurs ou à une autre, à un établissement particulier ou à un autre.

Une première lecture de l'intégralité des entretiens réalisés a permis d'obtenir une vision globale sur les principales thématiques du guide. Puis, afin d'approfondir l'analyse et la compréhension des réponses des acteurs interrogés, une grille d'analyse a alors été mobilisée (Tableau 59), se composant de plusieurs unités de traitement, à savoir les thèmes et variables issus du guide d'entretien, et donc du modèle de recherche de cette thèse. Cette grille a ainsi été déterminée à l'avance en fonction des objectifs de cette étude. A l'inverse d'une démarche plutôt ouverte et inductive issue de la création de la grille d'analyse selon les données récoltées, l'approche mobilisée ici est plutôt une approche fermée, où l'objectif poursuivi est de caractériser le modèle actuel du PFUF et de compléter le modèle de recherche développé. Cette démarche, notamment étudié par HENRY et MOSCOVICI (1968), nous amène à observer des variables manifestes, et d'autres latentes.

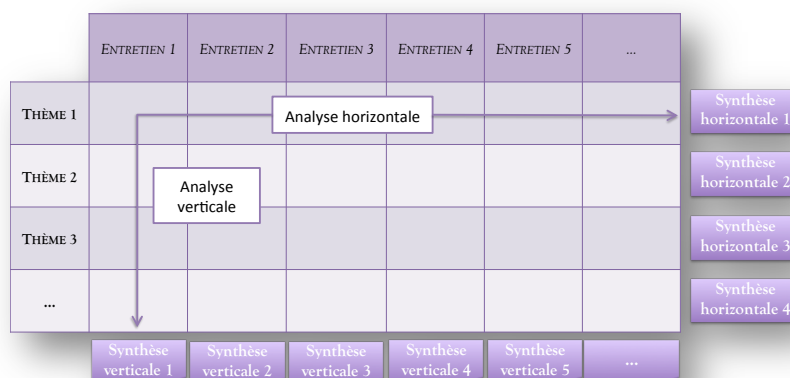
Tableau 59 – Grille d’analyse des données qualitatives

THEMES	CODES	DEFINITION	VARIABLES	DEFINITION	
Phase 1 : Contextualisation	DEF	Définition perçue du pilotage financier	DEF-GEN	Définition générale perçue du pilotage financier	
			DEF-RÔLE	Rôle perçue de l'interviewé au sein du pilotage financier	
Phase 2 : Dimension instrumentale	OUT-NAT	Outils du pilotage financier pour lesquels l'interviewé participe à la production ou qu'il utilise	OUT-NAT/PROD	Outils du pilotage financier pour lesquels l'interviewé participe à la production	
			OUT-NAT/UTIL	Outils du pilotage financier que l'interviewé utilise	
	OUT-LOG	Logique perçue des outils du pilotage financier	OUT-LOG/DEF	Définition perçue de la logique des outils du pilotage financier	
			OUT-LOG/REP	Logique des outils du pilotage financier et réponse perçue aux besoins de l'interviewé	
			OUT-LOG/EVOL	Evolution perçue de la logique des outils du pilotage financier par l'interviewé	
			OUT-LOG/ATT	Attentes de l'interviewé par rapports à la logique des outils du pilotage financier	
	OUT-PER	Périmètre perçue des outils du pilotage financier	OUT-PER/DEF	Définition perçue du périmètre des outils du pilotage financier	
			OUT-PER/REP	Périmètre des outils du pilotage financier et réponse perçue aux besoins de l'interviewé	
			OUT-PER/EVOL	Evolution perçue du périmètre des outils du pilotage financier par l'interviewé	
			OUT-PER/ATT	Attentes de l'interviewé par rapports au périmètre des outils du pilotage financier	
	OUT-TEMP	Temporalité perçue des outils du pilotage financier	OUT-TEMP/DEF	Définition perçue de la temporalité des outils du pilotage financier	
			OUT-TEMP/REP	Temporalité des outils du pilotage financier et réponse perçue aux besoins de l'interviewé	
			OUT-TEMP/EVOL	Evolution perçue de la temporalité des outils du pilotage financier par l'interviewé	
			OUT-TEMP/ATT	Attentes de l'interviewé par rapports à la temporalité des outils du pilotage financier	
	Phase 3 : Dimension de gouvernance collective	STRUCT-COORD	Modes de coordination perçus du pilotage financier	STRUCT-COORD/DEF	Définition perçue des modes de coordination du pilotage financier
				STRUCT-COORD/REP	Modes de coordination du pilotage financier et réponse perçue aux besoins de l'interviewé
STRUCT-COORD/EVOL				Evolution perçue des modes de coordination du pilotage financier par l'interviewé	
STRUCT-COORD/ATT				Attentes de l'interviewé par rapports aux modes de coordination du pilotage financier	
STRUCT-DEC		Modes de prises de décision perçus du pilotage financier	STRUCT-DEC/DEF	Définition perçue des modes de prises de décision du pilotage financier	
			STRUCT-DEC/REP	Modes de prises de décision du pilotage financier et réponse perçue aux besoins de l'interviewé	
			STRUCT-DEC/EVOL	Evolution perçue des modes de prises de décision du pilotage financier par l'interviewé	
			STRUCT-DEC/ATT	Attentes de l'interviewé par rapports aux modes de prises de décision du pilotage financier	
Phase 4 : Dimension de gouvernance individuelle	JDP	Jeux de pouvoir perçus au sein du pilotage financier	JDP-DEF	Définition perçue des jeux de pouvoir existants au sein du pilotage financier	
			JDP-IMP	Jeux de pouvoir existants au sein du pilotage financier et impact perçue par rapport au travail de l'interviewé	
			JDP-EVOL	Evolution perçue des jeux de pouvoir existants au sein du pilotage financier par l'interviewé	
			JDP-ATT	Attentes de l'interviewé par rapports aux jeux de pouvoir existants au sein du pilotage financier	

Les différentes unités d’analyse de cette démarche, ainsi que tous les entretiens, se sont vus attribuer un code, et ce, afin de garantir l’anonymat des acteurs interrogés. La grille d’analyse a, ensuite, été complétée lors de l’analyse spécifique de chaque entretien. En outre, un tableau de synthèse a permis, d’une part d’avoir une meilleure visibilité des thèmes et sous-thèmes avec les extraits d’entretiens liés, et, d’autre part, de réaliser une analyse verticale, entretien par entretien, et une analyse horizontale, thème par thème. Cette démarche est

résumée dans la grille d'analyse de contenu manuelle suivante (Schéma 77).

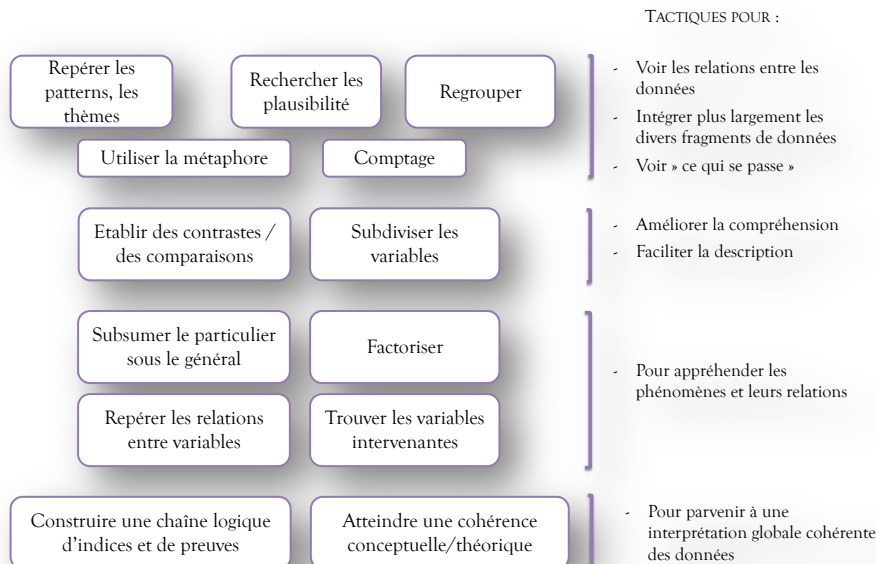
Schéma 77 – Grille d'analyse de contenu manuelle



Source: ROCHE (2009, p.43)

Au final, l'interprétation des données qualitatives a notamment reposé sur les tactiques proposées par MILES et HUBERMAN (2003), que nous développons dans le schéma suivant (Schéma 78).

Schéma 78 – Tactiques proposées pour l'interprétation des données qualitatives



Source: MILES ET HUBERMAN (2003)

A l'issue de ces analyses, nous avons pu compléter notre modèle de recherche. C'est ce que nous observons dans la section suivante.

SECTION 2 – RESULTATS DE L'ANALYSE DES ENTRETIENS SEMI-DIRECTIFS

Les résultats de l'étude qualitative, poursuivant des objectifs descriptif, explicatif et prescriptif, sont structurés en deux temps principaux. Suivant la grille d'analyse de contenu manuelle présentée *supra* (Schéma 77), nous observons, dans un premier temps, la synthèse des résultats émanant des analyses verticales, réalisées par établissement (§ V.2.1.). Dans un second temps, nous examinons plus particulièrement la synthèse des résultats issus des analyses horizontales, ayant pour points focaux, les différentes thématiques du guide d'entretien et nous répondons alors aux propositions de recherche (§ V.2.2.).

V.2.1. Synthèse des résultats des analyses verticales par établissement

Au moment de réaliser les analyses verticales des différents entretiens réalisés, nous avons étudié chaque établissement en particulier. Pour ce, nous présentons les résultats de cette étude qualitative pour l'INP (§ V.2.1.a.), puis pour l'UNIV 1 (§ V.2.1.b.), pour l'UNIV 2 (§ V.2.1.c.), pour l'UNIV 3 (§ V.2.1.d.) et enfin, pour l'UNIV 4 (§ V.2.1.e.).

V.2.1.a. L'INP

◆ Une appréhension plutôt instrumentale et élémentaire du PFUF

Concernant, tout d'abord, l'appréhension du PFUF par les acteurs de l'INP, que nous avons pu observer dans la phase de contextualisation, celle-ci est strictement réduite à la dimension instrumentale du PFUF, et plus particulièrement dans une logique élémentaire de budgétisation et de suivi du budget. « *Le PFUF, c'est être capable d'établir, de gérer, d'anticiper un budget en fonction des grandes lignes de dépenses, d'être capable de dire ce que les activités, en allant au plus en plus fin, coûtent à l'établissement selon des unités de valeur, tels que le coût mètre carré,*

le coût usager, le coût étudiant » (Directeur de l'École A). En outre, les acteurs de l'INP voient également dans le PFUF une traduction chiffrée de la politique d'établissement. « Le PFUF, en le liant au pilotage global de l'établissement, c'est être capable d'avoir des outils permettant de suivre ou d'avoir une politique d'établissement, des outils les meilleurs qui soient, notamment les outils financiers » (Élu au CA).

Toutefois, certains acteurs de l'INP définissent le PFUF toujours par sa dimension instrumentale, mais dans une logique plus complémentaire d'anticipation et de justification des choix réalisés. Quant au rôle joué au sein du PFUF, les acteurs se concentrent également sur la construction, le suivi et l'exécution du budget. *« Il y a trois aspects. Le premier aspect, c'est d'abord de préparer un budget en fonction des budgets précédents. Le deuxième aspect, c'est de suivre la réalisation de ce budget, d'essayer d'être dans les clous, et de vérifier que la réalisation est la plus complète possible. Et le dernier aspect qui est lié à la réalisation, c'est de vérifier qu'il n'y a pas de débordement et donc d'anticiper » (Directeur de l'École A).*

Le directeur de l'École B soulève alors les tensions et difficultés pouvant exister quant aux relations entre la Présidence et les composantes, notamment depuis l'introduction de modèles de répartition des dotations au sein des établissements.

◆ **Les prémisses d'outils financiers suivant une logique plus complémentaire et stratégique**

Ensuite, les acteurs de l'INP indiquent qu'ils participent principalement au processus budgétaire et comptable annuel au sein de l'établissement, et utilisent également des outils plutôt court-termistes, globaux et suivant une logique de surveillance. *« On participe à la production du budget prévisionnel puisque nous faisons sur notre UB le budget prévisionnel. Ensuite, on participe à la production de situation régulière pour la préparation des DBM, et ensuite, à la réalisation du budget, en faisant le suivi des dépenses au quotidien et régulièrement » (Responsable du service logistique et de l'UB Campus).* Toutefois, le directeur de l'École B dévoile que l'établissement est doté d'un outil prévisionnel, reposant sur une logique de maîtrise de l'activité. *« Nous avons mis au point, depuis plus de six ans maintenant, une sorte de politique*

prévisionnelle des emplois qui est très basée sur la notion de plafonds d'emploi, de masse salariale et qui nous permet d'établir des scénarios divers quand on a la campagne d'emplois » (Directeur de l'École B). Dans ce sens, le responsable du patrimoine explique également qu'il utilise des outils lui permettant de réaliser une programmation pluriannuelle, et comportant des aspects financiers.

Cependant, les acteurs révèlent réaliser un contrôle de plus en plus stratégique. *« Cela nous permet de faire un contrôle stratégique, de plus en plus. Franchement stratégique. On le faisait avant sur des tableaux Excel puisque c'est vrai que l'on n'avait pas d'outils. Franchement, avec notre logiciel, avec les éditions de situations assez faciles, etc., on arrive très bien à faire des anticipations, des prévisions »* (Directrice du service commun de documentation). Pourtant, la majorité des acteurs avouent que les outils qu'ils mobilisent ne leur permettent pas encore de répondre complètement à leurs missions du fait de la logique poursuivie par ces outils. *« C'est vrai que, globalement, il faudrait laisser tout cet aspect de contrôle puisque d'autres s'en occupent très bien. Et on devrait pouvoir se concentrer sur la partie pilotage, stratégique. Mais ce n'est pas le cas actuellement »* (Vice-président du Conseil d'Administration). En outre, une grande majorité des acteurs interrogés soulignent l'importance de l'évolution de cette logique depuis le passage aux RCE³. Toutefois, le Vice-président du Conseil d'Administration souligne que : *« C'est vrai que, dans le conseil d'administration dans lequel je suis, on n'a pas encore pris la dimension de cette loi. Et on devrait se dire « laissons cette partie contrôle, et allons plus vers de la stratégie » »* (Vice-président du Conseil d'Administration). Enfin, quant aux attentes des acteurs de l'INP, le Directeur de l'École B souligne : *« La logique de ces outils répond à nos attentes. Mais ce qui m'inquiète beaucoup, c'est de voir arriver de façon latérale pratiquement des décrets, des diktats, globalement de l'État, qui font, qu'en fin de compte, une politique stratégique peut totalement être remise en cause parce qu'on nous dit TP=TD. C'est un tout petit peu gênant »*. (Directeur de l'École B).

Concernant plus précisément le périmètre couvert par les outils du PFUF, celui-ci diffère en fonction que les acteurs les mobilisant se trouvent au sein des Écoles ou au sein de la Présidence, des services centraux et généraux. Les deux directeurs d'École, en effet, ont une vision plutôt locale. *« Ces outils me permettent*

³ L'INP est passé aux RCE le 1^{er} janvier 2010, donc lors des entretiens, cela faisait plus de deux ans que l'établissement était « autonome ».

d'avoir une vision globale de la situation financière de mon école. L'idéal serait d'avoir un outil unique, qui soit assez complet, assez simple d'utilisation pour avoir des informations. Aujourd'hui, la difficulté c'est que l'on utilise plusieurs outils pour le faire. J'ai une idée assez précise de l'état financier de mon école et j'en ai besoin. Je n'ai pas une idée aussi précise de l'ensemble de l'établissement » (Directeur de l'École A). Les acteurs travaillant au sein de la Présidence, des services centraux et généraux ont, eux, une vision beaucoup plus globale de l'ensemble de l'établissement, mais n'indique pas en avoir une locale. En outre, certains acteurs ne paraissent avoir ni de réelle vision globale ou locale. Par ailleurs, seul le Vice-président du CA paraît avoir une vision des grands thèmes financiers de l'établissement par activité (formation et recherche), les autres révélant seulement une vision par nature, et plutôt par grande masse (fonctionnement, investissement, masse salariale) que dans le détail. Cependant, alors que nous pourrions penser le contraire, le périmètre couvert par les outils du PFUF mobilisés à l'INP semble, d'après les réponses des acteurs interrogés, répondre aux exigences des missions confiées. Les acteurs sont, finalement, partagés quant à une évolution de ce périmètre depuis le passage aux RCE de leur établissement.

Enfin, quant à la temporalité des outils du PFUF, les acteurs interrogés indiquent que ceux qu'ils mobilisent montrent une temporalité plus court-termiste que long-termiste, excepté le responsable du patrimoine. Le vice-président du CA s'étonne, d'ailleurs, de cet aspect : *« Le pluriannuel est assez peu utilisé. C'est bizarre parce qu'en recherche, on a des actions pluriannuelles, ne serait-ce que les thèses, qui durent trois ans, ou des subventionnements sur plusieurs années, mais on n'a pas vraiment une vision pluriannuelle. Donc, on a une vision plutôt annuelle et infra annuelle »* (Vice-président du CA). Les avis concernant le fait que cette temporalité des outils du PFUF permette de répondre aux missions confiées sont partagés. *« Je pense qu'il faudrait un peu plus de pluriannuel »* (Directeur de l'École B). *« Il serait probablement intéressant d'avoir une vision sur plusieurs années. Je reprends la masse salariale parce que c'est très clair. Ici, on navigue complètement à vue. C'est-à-dire qu'on n'a pas du tout d'idée, en tout cas moi je n'en ai pas, de l'évolution de la masse salariale, concernant toutes les questions de changement de corps, même des simulations. Je suis incapable d'avoir des prévisions de la masse salariale, et cela serait intéressant. Je ne dis pas à 20 ans, mais une vision un peu prospective sur deux ans, cela ne serait pas mal. »* (Vice-président du CA).

Enfin, les acteurs s'accordent, dans une grande majorité, pour indiquer que cette temporalité n'a pas évoluée depuis le passage aux RCE de l'établissement.

◆ **Une gouvernance collective encore mécaniste et décentralisée, mais qui évolue**

Ensuite, les acteurs de l'INP ont pu s'exprimer sur la gouvernance collective du PFUF, et en particulier sur les modes de coordination et sur le processus décisionnel financier de leur établissement.

Tout d'abord, concernant les modes de coordination utilisés au sein de l'INP, une majorité des acteurs révèlent, tout d'abord, que les interlocuteurs du PFUF montrent une certaine flexibilité entre fonctionnel et opérationnel. Ceci est l'une des caractéristiques de la structure organique (BURNS et STALKER, 1963). *« Il y a une rigidité liée au règlement, à l'aspect réglementaire mais dans le cadre financier, je pense que l'établissement est assez intelligent pour créer ou pour mettre en place une flexibilité pour que cela fonctionne mieux »* (Directeur de l'École A). Deuxièmement, concernant la mise en avant de la description des tâches à effectuer ou plutôt de celle des missions et objectifs, les avis sont partagés. *« Le passage aux notions de missions et d'objectifs est quand même assez récent dans les établissements. Cette culture d'objectifs et de projets, on la découvre ensemble. À mon avis, on n'est plus le nez dans le guidon et dans l'exécution de tâches plutôt que dans la mise en œuvre de missions et d'objectifs. Cela, je m'en suis rendu compte au moment du contrat d'établissement »* (Élu au CA). Troisièmement, une majorité des acteurs indique la présence de règles nombreuses et contraignantes plutôt que fréquemment redéfinies, signe d'une structure plus mécaniste qu'organique. *« C'est difficile de remettre en question certaines choses. C'est plutôt figé »* (Responsable des relations internationales et son assistante). Quatrièmement, les acteurs s'accordent plutôt pour qualifier la communication réalisée dans le cadre du PFUF de formalisée et descendante, autre point distinctif de la structure mécaniste. Cinquièmement, les avis sont partagés quant à une coordination par la hiérarchie et les procédés, ou bien des modes de coordination pluriels. Ils le sont également quand les acteurs interrogés abordent le fait que toutes ces pratiques de coordination leur permettent de répondre complètement à leurs missions. Par contre, elles ont, selon ces acteurs, clairement évolué depuis le

passage aux RCE de l'INP. *« Cela a évolué depuis le passage au RCE. C'était encore plus hiérarchique, et déconnecté »* (Vice-président du CA). Au final, l'INP semble présenter, d'après les acteurs interrogés, une structure que nous appellerons transitionnelle, soit mécaniste mais qui tend à devenir organique.

Ensuite, concernant le processus décisionnel du PFUF, les acteurs interrogés nous informent, de façon quasi unanime, que les informations et la prise de décision ne sont pas concentrées aux niveaux les plus élevés de l'établissement, mais également communiquées et présents à des niveaux inférieurs. La décentralisation se fait plutôt sur le mode de la délégation, soit d'un transfert partiel aux structures et composantes, considérées alors comme semi-autonomes, à savoir qu'elles ne sont pas complètement maintenues sous contrôle de l'organisation centrale, mais au final restent responsables envers elle. *« L'autonomie des structures et composantes est obligatoirement partielle puisqu'elles doivent rendre des comptes. [...] Pour être performant et efficace, il faut que le quotidien soit traité très vite. S'il n'est pas traité, il peut vite devenir catastrophique. On vous octroie donc une marge de manœuvre pour être efficace. Par contre, à la fin de l'année, vous rendez des comptes. Ce qui est normal »* (Responsable du patrimoine). Tous les acteurs observent alors que ce processus décisionnel du PFUF leur permet de répondre à leurs missions. *« Je pense que c'est adapté. De toute façon, si on n'a pas un mode de type participatif, cela sera assez délicat à gérer »* (Directeur de l'École B). En outre, ces pratiques n'ont pas, pour la moitié des répondants, évolué depuis le passage aux RCE. Dans ce cadre, des attentes se font ressentir en matière de réelle formalisation des procédures, et de mise en place de politiques communes. *« Ces pratiques ont un avantage, c'est que cela marche. Mais l'inconvénient, c'est que c'est difficile de dégager une politique d'établissement commune. Il y a une difficulté réelle »* (Élu au CA).

◆ Une gouvernance perturbée par différents types de jeux de pouvoir

Enfin, quant aux mécanismes plus informels du PFUF relatifs à sa gouvernance individuelle, une large majorité des acteurs interrogés au sein de l'INP nous indique la présence ou la possibilité d'une influence des compétences particulières de certains acteurs sur le PFUF. D'après leurs réponses, le PFUF est

ou peut être influencé par les relations que peuvent entretenir certains acteurs avec l'environnement, la connaissance de réseaux, leur permettant de mieux appréhender les incertitudes devant affecter financièrement l'établissement. *« Cela me paraît clair. Cela me paraît presque malheureusement clair. C'est clair qu'il y a une influence des réseaux divers et variés »* (Directeur de l'École B). En outre, le PFUF semble être, pour la grande majorité des répondants, influencé par la détention d'informations financières et contextuelles fiables et cohérentes par certains acteurs. *« Je ne pense pas que tout le monde ait la même information, non. Tout le monde n'a pas le même degré d'information »* (Élu au CA). Enfin, le PFUF paraît également être influencé, pour presque tous les acteurs interrogés, par la maîtrise des règles organisationnelles le structurant, favorisant l'essor d'autres règles informelles où se distribue le pouvoir. Les avis sont alors partagés quant à l'impact de ces différents mécanismes informels sur la réponse aux missions confiées. *« Si un directeur ne s'implique pas et ne maîtrise pas ces aspects, je pense qu'il passe à côté d'une bonne partie de ses fonctions et de ses prérogatives. Donc, si effectivement il ne s'implique pas sur ces aspects, il peut ne pas voir quelque chose »* (Directeur de l'École A). De plus, les répondants observent, globalement, que ces mécanismes d'influence informels ont évolué depuis le passage aux RCE.

Finalement, l'INP montre ainsi un établissement où la dimension instrumentale du PFUF prédomine, plutôt dans une logique élémentaire de surveillance, qui est en train d'évoluer pour aborder des problématiques plus stratégiques d'optimisation et de mise en avant des marges de manœuvre existantes. Les acteurs interrogés révèlent aussi une gouvernance collective du PFUF encore mécaniste et décentralisée, perturbée par différents types de jeux de pouvoir.

◆ **Une appréhension instrumentale du PFUF, mais suivant une logique plus complémentaire**

Tout d'abord, comme pour l'INP, l'appréhension du PFUF par les acteurs de l'UNIV 1 se focalise sur la dimension instrumentale, et dans une logique plutôt élémentaire d'équilibre, de sincérité et de soutenabilité du budget. Toutefois, les acteurs montrent également, et de manière plus fréquente que pour l'INP, une vision plus complémentaire d'optimisation et de mise en exergue des marges de manœuvre. La notion de prévision pluriannuelle des activités, mais aussi des risques que l'établissement peut rencontrer, fait partie des objectifs donnés au PFUF par les acteurs de l'UNIV 1. *« Le PFUF, c'est par rapport à une activité donnée, essentiellement de recherche et d'enseignement, par rapport aux recettes prévisibles et aux dépenses mesurées à un instant T. Quel est le modèle pour que tout cela soit soutenable ? Comment faire pour que tout cela marche, par rapport aux différents postes de dépenses et par rapport à toutes les activités, au bout du compte, et dans le cadre d'une vision pluriannuelle ? Parce que cela peut marcher en N+1, N+2, etc., et en N+10, ça claque. C'est sûr que ce n'est pas simple. Je répète souvent, notamment en matière d'immobilier, on nous demande de faire des schémas pluriannuels alors que l'on n'a strictement aucune visibilité budgétaire, ne serait-ce qu'à cinq ans, pour bâtir une telle planification. Mais, sur l'ensemble de l'établissement, c'est classiquement ça, vous avez un état de dépenses actuelles, vous avez des recettes prévisibles. Comment vous faites évoluer votre activité pour correspondre à ce que vous pensez être vos recettes. Quel est le modèle ? Est-ce que c'est soutenable ou pas ? Est-ce qu'on peut créer plus de formation ? Faire plus de recherche ? Construire, nous étendre ? Ou, se concentrer sur certains domaines parce qu'on s'aperçoit que, dans 3/4 ans, il va falloir faire un choix entre le chauffage et les primes »* (Directeur de des ressources immobilières). *« C'est faire en sorte de permettre de répondre aux objectifs fixés, le pilotage accompagne les objectifs politiques, et faire en sorte qu'on puisse déceler des risques de dérives et de déficits structurels par exemple. Imaginons que structurellement on est un problème, il faut mettre en place les indicateurs permettant d'éviter d'être dans cette situation-là. Et faire en sorte qu'on accompagne le développement des missions de l'université, notamment au travers d'un pilotage financier touchant aux investissements faits »* (Directeur financier et directeur financier adjoint).

En outre, le vice-président du CA chargé des moyens nous indique que certaines activités ont été centralisées au sein de l'établissement, afin de pouvoir réaliser des économies d'échelle et de mieux négocier avec les fournisseurs, même si l'établissement incite les composantes à monter leurs propres projets, dans le cadre d'un processus décisionnel décentralisé. *« La gestion centralisée de tout ce qui est logistique a permis de diminuer de 24 % la facture. Auparavant, chaque doyen avait un gros budget, mais dans son gros budget, il gérait des choses qui n'avaient pas un impact de proximité intéressant et à l'inverse, généraient un surcoût à l'échelle de l'établissement. Car, en fait, chaque UFR ou service n'a pas à le même impact vis-à-vis de nos interlocuteurs que quand on négocie avec des centrales, etc. Idem pour la téléphonie, pour un certain nombre d'éléments de ce genre. Le pilotage, ça a été aussi dans la réorganisation budgétaire. Et ensuite cela a été d'avoir une démarche de crédits affectés et une démarche projet, permettant d'avoir la possibilité d'impulser, d'avoir des actions politiques possibles. Pour avoir des éléments structurants et pour inciter les composantes à travailler ensemble et à monter des projets ensemble, on a gardé une partie des moyens en termes de pilotage ou d'autres avec des appels à projets ciblés pour certains objectifs, ou d'autres, des appels à blancs, où ce sont les composantes qui nous font un certain nombre de projets et les services se chargent de les analyser »* (Vice-président du CA chargé des moyens). Enfin, alors que certains acteurs décrivent leur rôle comme opérationnel, reposant sur des tâches de contrôle et d'exécution, d'autres essaient d'« éclairer la direction de l'université par rapport aux décisions qu'elle prend ou qu'elle devrait prendre » (Responsable du pilotage et contrôleur de gestion).

◆ **Une mobilisation d'outils financiers plutôt court-termistes, globaux et suivant une logique élémentaire de surveillance**

Concernant la production et l'utilisation d'outils du PFUF, les acteurs de l'UNIV 1 indiquent, de manière quasi exclusive, participer au processus budgétaire. Seul le responsable du pilotage et contrôleur de gestion déclare se charger aussi d'autres outils, toujours plutôt court-termistes, globaux et suivant une logique de surveillance. *« Je m'occupe du tableau de bord d'exécution budgétaire infra-annuel, [...] du tableau de bord de suivi de la masse salariale et du tableau de bord de suivi des heures complémentaires »* (Responsable du pilotage et contrôleur de gestion). Seul le responsable des ressources immobilières évoque l'utilisation d'une

planification stratégique sur 3 ans, contenant des aspects financiers.

Logiquement, les acteurs indiquent qu'ils réalisent un contrôle plutôt centré sur les moyens prévus et consommés, que stratégique. *« Je pense qu'aujourd'hui, nous avons plus un contrôle des moyens prévus et consommés, un suivi opérationnel du budget et cela serait bien qu'on arrive sur l'aspect stratégique. Le fait qu'il n'y est pas encore d'outil de pilotage ne permet pas d'être sur la stratégie. On est vraiment sur l'opérationnel »* (Directeur et responsable administratif et financier du centre de formation continue et de formation par l'apprentissage). *« Pour l'instant on est plutôt sur un contrôle de la mesure entre ce qui était prévu et ce qui c'est fait. On n'est pas encore dans la phase où on est en mesure de piloter par anticipation pour donner vraiment la direction et s'y tenir. On a plus des instruments de mesure pour l'instant »* (Directeur financier et directeur financier adjoint). Dans le même sens, la logique des outils mobilisés par les acteurs ne leur permettent pas encore de répondre complètement à leurs missions. De plus, l'ensemble des acteurs interrogés souligne l'importance de l'évolution de cette logique depuis le passage aux RCE⁴.

Quant au périmètre couvert par les outils du PFUF, celui-ci diffère, ici aussi, en fonction que les acteurs les mobilisant se trouvent au sein des composantes ou au sein de la Présidence, des services centraux et généraux. Les deux directeurs d'École, en effet, ont une vision plutôt locale. *« On a une vision tout à fait globale de notre UFR. On a une vision harmonisée car chaque composante travaille dans le même sens, donc on a une vision assez claire quand même »* (Doyen et responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines). Les acteurs travaillant au sein de la Présidence, des services centraux et généraux ont, eux, une vision beaucoup plus globale de l'ensemble de l'établissement, mais n'indiquent pas en avoir une locale. De plus, un certain nombre d'acteurs interrogés ne paraissent avoir ni de réelle vision globale ou locale. Par ailleurs, le directeur financier et son adjoint, le responsable du pilotage et du contrôleur de gestion, ainsi que le doyen et le responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines semblent avoir une vision des grands thèmes financiers de l'établissement par activité (formation et recherche), les autres révélant seulement une vision par nature, et plutôt par

⁴ L'UNIV 1 est passé aux RCE le 1^{er} janvier 2011, donc lors des entretiens, cela faisait plus d'une année que l'établissement était « autonome ».

grande masse (fonctionnement, investissement, masse salariale) que dans le détail. En outre, les avis sont alors partagés quant au fait que le périmètre couvert par les outils du PFUF mobilisés permette de répondre aux exigences des missions confiées. Enfin, les acteurs s'accordent pour dire que ce périmètre a évolué depuis le passage aux RCE de leur établissement.

Finalement, concernant la temporalité des outils du PFUF, les acteurs interrogés révèlent que ceux qu'ils mobilisent montrent une temporalité plus court-termiste que long-termiste, excepté, comme pour l'INP, le responsable des ressources immobilières. En outre, les acteurs indiquent plutôt que cette temporalité ne leur permet pas de répondre à leurs missions, mais que le passage aux RCE a considérablement changé les choses. *« La temporalité a complètement changé. On ne peut plus ne pas se projeter en infra-annuel. Avant, je pense qu'il était tout à fait possible globalement de reprendre le budget d'une année sur l'autre, de mesurer les écarts. Désormais, c'est terminé. C'est-à-dire qu'il y a un tel impact, notamment de la masse salariale et des investissements, avec la notion de soutenabilité qui a évolué. Avant on jugeait de la soutenabilité sur un an. Désormais c'est soutenable oui, mais structurellement, donc sur plusieurs années. Est-ce que la tendance qui est prise n'est pas une tendance qui va, à court terme ou à moyen terme, créer de réelles difficultés de fonctionnement ou d'investissement ou obliger à faire des coupes budgétaires ? La temporalité nécessaire a ainsi fortement changé »* (Directeur financier et directeur financier adjoint).

◆ Une gouvernance collective encore mécaniste et centralisée

Ensuite, les acteurs de l'UNIV 1 se sont exprimés sur la gouvernance collective du PFUF, et en particulier sur les modes de coordination et sur le processus décisionnel financier de leur établissement.

Tout d'abord, concernant les modes de coordination utilisés au sein de l'INP, la quasi totalité des acteurs indique, premièrement, que la structure du PFUF se traduit par une forte spécialisation, soit l'une des caractéristiques de la structure mécaniste de BURNS et STALKER (1963). Deuxièmement, concernant la mise en avant de la description des tâches à effectuer ou plutôt de celle des missions et

objectifs, la majorité des acteurs répond que c'est la mise en avant de la description des tâches à effectuer qui prédomine, toujours dans le sens d'une structure plus mécaniste qu'organique. *« Je dirais plutôt les tâches à effectuer. On aimerait être sur les missions et objectifs, c'est un travail qu'on va mener conjointement, mais pour le moment, il n'a pas été mené. Avant, cela n'était pas porté par la direction, et puis plus largement par l'université »* (Directeur et responsable administratif et financier du centre de formation continue et de formation par l'apprentissage). Troisièmement, les avis sont partagés quant à la présence de règles nombreuses et contraignantes plutôt que fréquemment redéfinies. *« Il y a une stabilité et une évolution progressive des choses pour préciser le plus possible. Je pense que les choses sont très cadrées au niveau de l'établissement »* (Doyen et responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines). Quatrièmement, les acteurs sont unanimes pour qualifier la communication réalisée dans le cadre du PFUF de formalisée et descendante, autre signe d'une structure mécaniste. *« La communication est formalisée et plutôt descendante. Les composantes et la périphérie vivent surtout le pilotage mis en place comme une contrainte et une dépossession. Les enjeux de l'avenir de l'université et leur traduction en matière de pilotage financier ne sont pas compris et donc partagés »* (Responsable du pilotage et contrôleur de gestion). Cinquièmement, les avis sont partagés concernant la coordination du PFUF par la hiérarchie et les procédés, ou bien par des modes de coordination pluriels. Ils le sont également sur le sujet de la réponse aux missions grâce à la structure du PFUF mise en place. *« Je pense que sur les aspects financiers, il faut être très attentif à ne pas avoir seulement ce modèle descendant. Ce n'est pas une volonté, car en tant que politiques, on est souvent réuni, mais on le vit comme très descendant. Au niveau administratif, c'est aussi très descendant, on n'est pas sûr qu'il n'y ait pas de prise en compte de nos réactions, mais on n'a pas vraiment le sentiment d'avoir notre mot à dire. Quand j'écoute le service financier, je trouve qu'il y a beaucoup de choses qui m'échappent. Cela se décide beaucoup en central, c'est un discours que l'on entend beaucoup en tout cas »* (Doyen et responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines). D'après les répondants, ces modes de coordination semblent, finalement, avoir clairement évolué depuis le passage aux RCE de l'UNIV 1. Au final, l'UNIV 1 semble présenter, d'après les acteurs interrogés, une structure plutôt mécaniste, mais qui évolue.

Ensuite, concernant le processus décisionnel du PFUF, les acteurs interrogés

répondent, globalement, que les informations et la prise de décisions sont plutôt concentrées aux niveaux les plus élevés de l'établissement. *« Pour le pilotage financier, elle sont complètement centralisées »* (Doyen et responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines). Toutefois, certains acteurs soulignent que des décisions peuvent être prises au niveau local, tel le responsable du pilotage et contrôleur de gestion de l'UNIV 1 qui souligne les difficultés liées au processus décisionnel au sein de l'établissement. *« Des décisions sont prises aux niveaux les plus élevés mais pas forcément appliqués aux niveaux inférieurs. Un des handicaps majeurs dans une approche de la performance est le processus de décisions. Il souffre d'une part de la multiplicité des acteurs (trop de conseils, commissions, etc.). Par ailleurs, la répartition des rôles n'est pas formalisée, chaque acteur s'occupant de tout. On voit ainsi par exemple passer en CA des validations d'attribution de logement de fonction. Est-ce réellement stratégique ? Par contre, des composantes vont prendre des décisions avec un impact financier fort, comme la taille des groupes de TD/TP ou des cours magistraux, les semestres décalés en IUT, sans validation formelle, sans objectifs assortis d'indicateurs chiffrés ! »* (Responsable du pilotage et contrôleur de gestion). Logiquement, les acteurs du niveau local révèlent que ce processus décisionnel du PFUF ne leur permet pas de répondre à leurs missions. Ceux travaillant au niveau global sont, par contre, plutôt satisfaits quant à ce point. De plus, les avis sont partagés quant à une évolution de ces pratiques depuis le passage aux RCE de l'établissement. A ce propos, le doyen et le responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines expliquent : *« Il y a la garantie d'une volonté d'harmonisation. Mais il faut aussi que les gens du terrain puissent vivre, s'exprimer, apporter quelque chose au système quand même, et pas toujours avoir l'impression d'être là pour appliquer les choses. Et, ce qui est curieux, c'est qu'il y a beaucoup de groupes de travail, mais cela ne se traduit pas encore par un sentiment de partage. On est assez pris par le temps aussi, il faut avancer assez vite.»* (Doyen et responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines).

◆ **Une gouvernance ne paraissant pas particulièrement perturbée par des jeux de pouvoir**

Enfin, quant aux mécanismes plus informels du PFUF relatifs à sa gouvernance individuelle, la quasi totalité des acteurs interrogés nous indique qu'il

n'a jamais observé la présence ou la possibilité d'une influence des compétences particulières de certains acteurs sur le PFUF, des relations que peuvent entretenir certains acteurs avec l'environnement, de la détention d'informations financières et contextuelles fiables et cohérentes, ou encore de la maîtrise des règles organisationnelles le structurant, favorisant l'essor d'autres règles informelles où se distribue le pouvoir. Les avis sont alors partagés quant à l'impact de ces différents mécanismes informels sur la réponse aux missions confiées. Les répondants confient, toutefois, que ces mécanismes pourraient influencer leurs activités, et sont partagés quant à une évolution des mécanismes d'influence informels depuis le passage aux RCE de l'établissement. En particulier, le doyen et le responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines notent : « *Il faudrait beaucoup plus de transparence dans l'attribution des budgets. C'est difficile, parce qu'il faut toucher aux heures complémentaires, savoir si les services sont faits partout. [...] On met en place beaucoup de tableaux de bord, d'outils, cela a quand même évolué. [...] On progresse quand même, notamment dans le dialogue* » (Doyen et responsable administratif de l'UFR lettres et sciences humaines).

Finalement, l'UNIV 1 se présente comme un établissement où la dimension instrumentale du PFUF prédomine, avec des outils plutôt court-termistes, globaux et privilégiant une logique élémentaire de surveillance. Les acteurs interrogés révèlent également une gouvernance collective du PFUF encore mécaniste et même centralisée, mais qui ne paraît pas particulièrement perturbée par des jeux de pouvoir.

V.2.1.c. L'UNIV 2

◆ Une appréhension instrumentale du PFUF, dans une logique en évolution

Tout d'abord, comme pour les autres établissements déjà étudiés, l'appréhension du PFUF par les acteurs de l'UNIV 2 se centralise sur la dimension instrumentale du PFUF, la logique poursuivie étant toutefois, ici, autant élémentaire que complémentaire. En effet, certains acteurs restent uniquement sur

des aspects de budgétisation et de respect de la réglementation. « *Le PFUF, c'est d'abord le suivi de la préparation budgétaire, l'exécution budgétaire et la mise en place d'indicateurs d'exécution finale* » (Directeur du pilotage). Pour d'autres acteurs de l'UNIV 2, la définition du PFUF va au-delà : « *C'est être capable de dégager une vision stratégique sur les 3/4 années à venir. C'est aussi être capable de doter l'établissement d'outils lui permettant de chiffrer le contrat quinquennal ou le projet d'établissement. En gros, il y a ces deux aspects. À la fois outiller la vision stratégique de l'équipe de direction et chiffrer cette vision stratégique pour avoir le point de sortie des 4/5 ans à venir. [...] Il y a un suivi infra annuel, mais l'avenir, c'est d'être sur une vision pluriannuelle et donc une vision un peu plus économique que ce qu'on faisait jusqu'à présent au budget. Jusqu'à présent, dans les universités, on faisait beaucoup de budgétaire, c'était du montage juridique, technique, et on n'avait pas de vision prospective. Maintenant, on va plus sur de la soutenabilité, et donc une vision plus prospective. Enfin, c'est ce qu'il faudrait faire, je ne dis pas qu'on le fait* » (Directeur financier). En outre, une vision plutôt centralisée et mécaniste de la gouvernance collective du PFUF apparaît, notamment avec cette réponse : « *Le pilotage financier, il est réalisé par la direction des services financiers, à l'égard de tous les partenaires de l'université, partenaires internes et partenaires externes, et puis par la direction du pilotage* » (Agent comptable). Enfin, les rôles actuels des différents acteurs interrogés au sein de l'UNIV 2 sont encore, presque exclusivement, perçus *via* la dimension instrumentale du PFUF, et répondent à une logique élémentaire de processus budgétaire annuel. Toutefois, l'ancien vice-président finance et patrimoine nous indique que l'une de ses activités étaient, jusqu'il y a peu, le renforcement du dialogue de gestion entre la Présidence, les services centraux et généraux, et les composantes, dans le cadre donc d'un processus décisionnel décentralisé.

◆ **Une mobilisation d'outils financiers court-termistes, globaux et suivant une logique élémentaire de surveillance**

Ensuite, les acteurs de l'UNIV 2 révèlent, quant à la production et à l'utilisation d'outils du PFUF, la participation à des outils exclusivement court-termistes, globaux et suivant une logique de surveillance. « *Je participe bien sûr au budget : au budget initial, puis au suivi avec les corrections du budget avec les DBM. [...] En termes de bilan, à notre niveau, on ne le voit pas ou très peu. C'est plus quand on est,*

après, en conférence budgétaire avec le vice-président finance et le directeur financier, que l'on peut avoir des informations pour apporter quelques notions relatives au bilan. Mais sinon, on n'a pas ces outils-là. Après, c'est essayer de mettre en place des tableaux de suivi budgétaire, que ce soit pour le budget de la composante ou le budget des centres de recherche » (Responsable administratif de l'UFR sciences humaines et sociales). « Je participe à la production de tous les états comptables, les états de clôture quand on arrive à la fin de l'exercice. Je produis les bilans, les comptes de résultat, les tableaux de la CAF, etc. Il y a les états courants, comme les balances, etc. [...] Avec mes chiffres, je remplis des tableaux et ce sont des tableaux dynamiques croisés, qui me donnent petit à petit le résultat » (Agent comptable).

Les acteurs indiquent alors qu'ils réalisent, grâce à ces outils, un contrôle plutôt centré sur les moyens prévus et consommés, que stratégique. *« On a très peu de contrôle stratégique de nos activités. C'est de la vérification, c'est du constat ponctuel. Quand on suit la consommation des crédits mois par mois, c'est une information. On est sur du constat. On n'a pas d'outils qui nous permettent d'avoir une vision stratégique. On essaie un peu sur la masse salariale de mettre en place des outils de suivi afin d'éviter, en fin d'année, de faire appel au ministère. » (Directeur des services financiers).* Dans ce sens, la logique des outils mobilisés par les acteurs ne leur permet pas encore de répondre complètement à leurs missions. *« Pas complètement, puisqu'on doit être sur des fonctions beaucoup plus stratégiques, on doit être sur du pluriannuel, on doit être en capacité d'éclairer les décisions du président, vision qui peut avoir, sur certaines charges, des répercussions sur 10 ans. Et là, on ne sait pas complètement faire. Il faut être sur des fonctions stratégiques et on n'est pas très fort sur les fonctions stratégiques. Le but, c'est qu'on y aille » (Directeur des services financiers).* Enfin, l'ensemble des acteurs interrogés souligne l'importance de l'évolution de cette logique depuis le passage aux RCE⁵. En particulier, les propos du vice-président et directeur du pôle international illustrent bien ce passage : *« Sur le plan politique, on s'en est bien rendu compte, et j'en suis le premier supporteur, de travailler sur objectifs et indicateurs. » (Vice-président et directeur du pôle international).*

Concernant plus précisément le périmètre couvert par les outils du PFUF, celui-ci diffère en fonction de la localisation des acteurs les mobilisant, ceux-ci se

⁵ L'UNIV 2 est passée aux RCE le 1^{er} janvier 2009, donc lors des entretiens, cela faisait plus de trois ans que l'établissement était « autonome ».

trouvant soit au sein des composantes, soit de la Présidence, des services centraux et généraux. Le responsable administratif de l'UFR sciences humaines et sociales, en effet, a une vision plutôt locale. *« Lorsqu'on est en réunion de responsables administratifs, le directeur financier nous présente régulièrement, que ce soit pour le budget initial, pour les DBM, nous informe, au même titre que les directeurs, de la situation financière de l'établissement. Mais, en dehors de ces présentations-là, on n'a pas de vision globale de l'établissement. Par contre, on a une vision complète de notre composante »* (Responsable administratif de l'UFR sciences humaines et sociales). Les acteurs travaillant au sein de la Présidence, des services centraux et généraux déclarent, eux, avoir une vision à la fois globale et locale. Toutefois, certains acteurs ne paraissent avoir ni de réelle vision globale ou locale. Par ailleurs, le directeur du pilotage et de la qualité, le responsable recherche et valorisation, ainsi que le responsable administratif de l'UFR sciences humaines et sociales indiquent avoir une vision par activité, les autres révélant la prédominance d'une vision par nature. Le périmètre couvert par les outils du PFUF mobilisés au sein de l'UNIV 2 semble, d'après les réponses des acteurs interrogés, ne pas réellement répondre aux exigences des missions confiées. *« C'est tout le débat qu'il peut y avoir sur la comptabilité analytique, sur la vision analytique de l'établissement, qu'on n'a pas forcément. Pour le moment, on a cette vision prospective sur certains projets. Après, il faut qu'on dote l'établissement d'une vision analytique, au-delà de la vision comptable et budgétaire classique. On a un contrôleur de gestion qui va faire ça, on se dote d'une direction du pilotage, après il faut décliner tout ça. On n'est peut-être pas très en avance sur la vision analytique. C'est ce qui fait qu'on n'a pas de vision sur le coût d'une licence, d'un diplôme, d'un laboratoire, etc. On tâtonne »* (Directeur des services financiers). Les acteurs sont, finalement, unanimes quant à une évolution de ce périmètre depuis le passage aux RCE de leur établissement. *« Le passage à l'autonomie s'est aussi accompagné d'une volonté politique de la présidence de vouloir travailler en transparence, ou en partenariat, ou en participatif. Notamment, lors du dernier mandat, le vice-président finance a souhaité mettre en place des conférences budgétaires. Dans le cadre de ces conférences budgétaires, s'est déjà instauré un dialogue entre la présidence et chaque composante. Et puis, il y a des réunions qui sont faites avec l'ensemble des composantes. De fait, on va dans ce sens-là »* (Directeur des services financiers). Enfin, quant à la temporalité des outils du PFUF, les acteurs interrogés indiquent que ceux qu'ils mobilisent montrent, globalement, une temporalité plus court-termiste que long-

termiste. *« On est sur de l'infra annuel, presque sur de l'annuel, mais pas sur du pluriannuel, sauf sur certains points, mais pas sur l'essentiel. Par exemple, sur le plus gros morceau qui me préoccupe, c'est-à-dire la masse salariale, c'est le but mais on n'en est pas encore à se poser des questions, telles que là où on en sera dans trois ans. On est réaliste »* (Directeur du pilotage et de la qualité). De plus, les acteurs révèlent aussi que cette temporalité ne leur permet pas vraiment de répondre à leurs missions, et sont partagés sur le fait qu'elle est évoluée depuis le passage aux RCE de l'établissement.

◆ Une gouvernance collective encore mécaniste et même centralisée

Puis, les acteurs de l'UNIV 2 ont pu s'exprimer sur la gouvernance collective du PFUF, et en particulier sur les modes de coordination et sur le processus décisionnel financier de leur établissement.

Tout d'abord, quant aux modes de coordination utilisés au sein de l'UNIV 2, une grande majorité des acteurs dévoile, premièrement, que la structure du PFUF se traduit par une forte spécialisation, révélant, sur ce point, une structure plutôt mécaniste au sein du PFUF, dans le sens de BURNS et STALKER (1963). Deuxièmement, les avis sont partagés quant à une mise en avant de la description des tâches à effectuer ou plutôt de celle des missions et objectifs. *« J'ai l'impression que ce sont les règles qui sont beaucoup plus mises en avant, et avec des obligations de rentrer dans des moules qui sont bien particuliers. Elles ont une certaine pertinence, je ne dis pas le contraire, mais elles ne répondent pas toujours à nos besoins particuliers »* (Responsable administratif du pôle international). Troisièmement, une majorité des acteurs indique la présence de règles liées au PFUF plutôt fréquemment redéfinies au niveau de l'établissement que nombreuses et contraignantes, signe d'une structure plus organique que mécaniste. *« Je dirais qu'au niveau de l'établissement, les règles sont en train d'être revues complètement. Il y a des groupes de travail, on est un peu en retard là-dessus. Moi, je participe à tous les groupes. On s'est fixé des secteurs. [...] Par contre, il est clair qu'au sein de chaque département, de chaque service, on a nos procédures, nos règles qui ne changent pas énormément.»* (Agent comptable). *« On a la sensation, sans aller sur du très fin, que les règles peuvent changer.*

On apprend de nos erreurs. On a l'impression que les règles peuvent changer en cours de route sur les timings » (Vice-président et directeur du pôle international). Quatrièmement, une majorité d'acteurs s'accorde pour qualifier la communication réalisée dans le cadre du PFUF de plutôt formalisée et descendante, autre caractéristique de la structure mécaniste. Cinquièmement, les avis sont plus partagés quant à une coordination par la hiérarchie et les procédés, ou bien des modes de coordination pluriels. En outre, presque la totalité des acteurs interrogés indique que ces pratiques de coordination leur permettent de répondre complètement à leurs missions, et que celles-ci ont nettement évolué depuis le passage aux RCE de l'UNIV 2. Toutefois, le responsable administratif du pôle international note : *« Il y a des décisions arbitraires régulièrement, qu'on peut discuter ensuite, par exemple des mains mises sur notre budget pour régler des actions antérieures sans qu'on en soit informé. Cela va contre l'effort de prévision d'un budget »* (Responsable du pôle international). Au final, d'après les acteurs interrogés, l'UNIV 2 paraît avoir adopté une structure liée au PFUF plutôt transitionnelle, soit mécaniste mais qui tend à devenir organique.

Ensuite, concernant le processus décisionnel du PFUF, les acteurs de l'UNIV 2 répondent, globalement, que les informations et la prise de décision sont plutôt concentrées aux niveaux les plus élevés de l'établissement. Toutefois, les acteurs paraissent plutôt satisfaits quant à ces pratiques centralisées et leurs avis sont partagés quant à une évolution de ces pratiques depuis le passage aux RCE de l'établissement. *« Cette prise de décision, elle est prise la plupart du temps par la direction de l'établissement. Ceci étant, il y a toujours la possibilité de dialogue. Quant une décision est prise et qu'elle ne convient pas par exemple au niveau de la composante, on peut très bien prendre rendez-vous, même avec le président, il nous reçoit. C'est tout à fait ouvert. Certaines décisions se prennent aussi de façon collégiale »* (Responsable administratif de l'UFR sciences humaines et sociales).

◆ Une gouvernance perturbée par différents types de jeux de pouvoir

Enfin, concernant les mécanismes plus informels du PFUF relatifs à sa gouvernance individuelle, une majorité des acteurs interrogés au sein de l'UNIV 2

nous indique la présence ou la possibilité d'une influence des compétences particulières de certains acteurs sur le PFUF. « *Les directeurs de composantes, les doyens amènent avec eux des gens qui ont des compétences financières, lors des conférences budgétaires par exemple, et les avis qui sont donnés peuvent effectivement peut-être un peu influencer le pilotage financier, en étant repris après* » (Agent comptable). D'après leurs réponses, le PFUF est ou peut être également influencé par les relations que peuvent entretenir certains acteurs avec l'environnement et la connaissance de réseaux. « *Cela peut être au moins facilitateur dans l'obtention d'accords, de subventions, d'investissements, de mise à disposition de locaux, etc.* » (Responsable administratif de l'UFR sciences humaines et sociales). De plus, les avis sont partagés quant à l'influence de la détention d'informations financières et contextuelles fiables et cohérentes par certains acteurs sur le PFUF. Enfin, le PFUF paraît également être influencé, pour la globalité des acteurs interrogés, par la maîtrise des règles organisationnelles le structurant. Les avis sont alors partagés quant à l'impact de ces différents mécanismes informels sur la réponse aux missions confiées. Enfin, les répondants observent, globalement, que ces mécanismes d'influence informels ont évolué depuis le passage aux RCE. « *Les mécanismes sont plus transparents et la volonté des acteurs d'un budget extrêmement transparent* » (Vice-président et directeur du pôle international). « *Je pense qu'il y en a toujours eu, mais il y en a peut-être un peu moins depuis le passage à l'autonomie. Je pense même qu'il y en a beaucoup moins qu'avant. On a clarifié beaucoup plus de choses, beaucoup plus de procédures, et les enjeux sont un peu mieux connus* » (Directeur des services financiers).

Finalement, l'UNIV 2 montre ainsi un établissement où la dimension instrumentale du PFUF prédomine, plutôt dans une logique élémentaire de surveillance. Les acteurs interrogés révèlent aussi une gouvernance collective du PFUF encore mécaniste et même centralisée, perturbée par différents types de jeux de pouvoir.

◆ **Une appréhension instrumentale du PFUF, dans une logique élémentaire de surveillance**

Ici encore, l'appréhension du PFUF par les acteurs de l'UNIV 3 est complètement focalisée sur sa dimension instrumentale, dans une logique plutôt élémentaire. Certains acteurs perçoivent, toutefois, le PFUF dans une vision plus complémentaire : « *Le PFUF, pour moi, au-delà d'une gestion qui soit la plus rigoureuse possible, parce que la finance c'est de la rigueur, c'est pouvoir, à un moment donné, parce que le politique le demandera, définir des marges de manœuvre. On ne pourra les définir que si on a une connaissance parfaite de sa structure financière. Cet aspect de rigueur va pouvoir permettre de dégager un certain nombre de marges de manœuvre et permettre aux politiques de mettre en place de nouveaux objectifs.* » (Directeur financier et du contrôle de gestion).

En outre, le directeur général des services nous indique : « *on gère tout en central mais on a un dialogue de gestion avec les composantes et on leur adresse chaque mois un tableau où ils ont, par rapport à leur plafond théorique, un état de la consommation qui leur permet de voir s'ils sont en dépassement ou en dessous* ». Ceci laisse entrevoir que, même si cet acteur souligne que tout se gère en central, les composantes ont toutefois des responsabilités quant au budget qui leur est alloué, et que des pratiques de dialogue de gestion sont développées au sein de l'établissement, dans le cadre d'une gouvernance collective qui tend vers une structure organique et un processus décisionnel décentralisé. Enfin, quant aux rôles des acteurs au sein du PFUF, ils apparaissent principalement dans les réponses de ces derniers *via* la dimension instrumentale du PFUF, dans une logique élémentaire de surveillance et de vérification, à l'instar du directeur général des services, qui indique : « *Notre rôle, c'est un rôle de contrôle. On fait barrage, on vérifie. Sur une dépense ou une recette, on vérifie bien c'est dans la légalité* ».

◆ Une mobilisation d'outils financiers court-termistes, globaux et suivant une logique de surveillance

Ici encore, les acteurs de l'UNIV 3 indiquent ne produire et n'utiliser que des outils court-termistes, globaux et suivant une logique de surveillance. *« On participe à la production du budget, on fait des contrôles. C'est surtout du budgétaire, des contrôles sur les conventions de recherche, sur des dépenses que l'on va avoir liées au contrat quinquennal, sur les allocations récurrentes. C'est savoir combien est arrivé du ministère, et ce qu'on a dépensé dessus »* (Responsable d'un centre universitaire). *« Alors sur l'aspect financier, on a aussi des outils de pilotage de la masse salariale et des emplois. Donc on doit suivre de manière mensuelle l'ensemble des consommations de crédits, les plafonds de masse salariale : ressources propres et financées par l'État. C'est un suivi mensuel qui est vraiment très fin parce qu'il faut qu'on ait une idée de l'utilisation de nos plafonds de masse salariale »* (Directeur financier et du contrôle de gestion).

Les acteurs indiquent qu'ils réalisent, grâce à ces outils, un contrôle plutôt centré sur les moyens prévus et consommés, que stratégique. Dans ce sens, la logique des outils mobilisés par les acteurs ne leur permet pas encore de répondre complètement à leurs missions. *« Il faut essayer de mettre en place des outils qui soient plus axés sur des aspects de pilotage »* (Directeur financier et du contrôle de gestion). Enfin, l'ensemble des acteurs interrogés souligne l'importance de l'évolution de cette logique depuis le passage aux RCE⁶.

Concernant le périmètre couvert par les outils du PFUF, celui-ci diffère, ici aussi, en fonction que les acteurs les mobilisant se trouvent au sein des composantes ou au sein de la Présidence, des services centraux et généraux. Le responsable des services administratifs et financier et de la faculté des sciences humaines et sociales, mais également le responsable d'un centre universitaire ont une vision plutôt locale. *« Je n'ai pas une vision globale de l'établissement, mais une vision par composante ou par centre universitaire. Si c'est par centre universitaire, ce sera à nous de produire les données »* (Responsable d'un centre universitaire). Les acteurs travaillant au sein de la Présidence, des services centraux et généraux ont, eux, une vision, soit uniquement globale de l'ensemble de l'établissement, soit globale et

⁶ L'UNIV 3 est passée aux RCE le 1^{er} janvier 2009, donc lors des entretiens, cela faisait plus de trois ans que l'établissement était « autonome ».

locale. C'est le cas du directeur financier et du contrôle de gestion, qui indique : « *Il faut qu'on ait une vision globale parce qu'on est sur un budget global, c'est la LRU qui l'a prévue. Et puis il faut aussi qu'on ait une vision par structure, par composante car pour assurer un suivi qui soit suffisamment fin, il faut aussi qu'on ait une idée des bonnes pratiques locales. Donc il faut vraiment qu'il y ait les deux* » (Directeur financier et du contrôle de gestion). Par ailleurs, les acteurs interrogés paraissent, globalement, avoir une vision des grands thèmes financiers de l'établissement par activité (formation et recherche) et par nature (fonctionnement, investissement, masse salariale). En outre, le périmètre couvert par les outils du PFUF mobilisés ne permet apparemment pas de répondre aux exigences des missions confiées, au regard des réponses des acteurs de l'UNIV 3. « *Il manque des outils, notamment pour la gestion des ressources humaines. Je n'ai pas tous les éléments du tableau de bord. Sur les aspects financiers comptables, ça va. Mais sur la masse salariale c'est un peu plus flottant* » (Vice-président du Conseil d'Administration). Enfin, les avis sont partagés quant à l'évolution de ce périmètre depuis le passage aux RCE de leur établissement.

Finalement, quant à la temporalité des outils du PFUF, les acteurs interrogés indiquent que ceux qu'ils mobilisent montrent une temporalité plus court-termiste que long-termiste, et les avis sont partagés sur le fait que cette temporalité des outils du PFUF permette de répondre aux missions confiées et qu'elle est évoluée depuis le passage aux RCE de l'établissement. « *Sur la partie pluriannuelle, je pense qu'il a un gros travail à faire. On est en manque d'outils* » (Directeur financier et du contrôle de gestion). Enfin, le vice-président du CA note la nécessité d'avoir une vision à long terme. « *Ce serait mieux d'avoir une vision à plus long terme. Par exemple, le FDRNG a été augmenté et ça a été difficile de le prévoir. Cela peut enlever à 40/45 % de notre investissement. Certaines choses ne dépendent pas de nous et c'est ce type de choses qui posent problème. C'est plutôt ce qui vient de l'extérieur ce qui n'est pas maîtrisable* » (Vice-président du CA).

◆ Une gouvernance collective du PFUF en transition et centralisée

Ensuite, les acteurs de l'UNIV 3 se sont exprimés sur la gouvernance collective du PFUF, et en particulier sur les modes de coordination et sur le

processus décisionnel financier de leur établissement.

Tout d'abord, quant aux modes de coordination utilisés au sein de l'UNIV 3, la majorité des acteurs indique, premièrement, que la structure du PFUF se traduit par une forte spécialisation, point distinctif de la structure mécaniste de BURNS et STALKER (1963). Deuxièmement, quant à la mise en avant de la description des tâches à effectuer ou plutôt de celle des missions et objectifs, les avis sont partagés. Troisièmement, les avis sont partagés quant à la présence de règles nombreuses et contraignantes plutôt que fréquemment redéfinies. Quatrièmement, les avis sont également partagés quant à la communication réalisée dans le cadre du PFUF, soit formalisée et descendante, soit latérale et transversale. *« On a des modes de coordination pluriels. Il y a la hiérarchie, mais il n'y a pas que ça. On a mis en place, dans un certain nombre de domaines, des groupes projets. On considérait qu'il fallait d'abord qu'on passe par cette instance de dialogue. [...] On est plus sur une logique conduite de projets maintenant »* (Directeur financier et du contrôle de gestion). Cinquièmement, les avis sont encore partagés concernant la coordination du PFUF par la hiérarchie et les procédés, ou bien par des modes de coordination pluriels. Ces modes de coordination, traduisant une structure du PFUF plutôt transitionnelle, paraissent répondre en partie aux exigences des acteurs quant à l'accomplissement de leurs missions. En outre, les répondants notent une évolution nette de ces pratiques depuis le passage aux RCE de l'UNIV 3.

Ensuite, concernant le processus décisionnel du PFUF, les acteurs interrogés sont partagés sur le fait que les informations et la prise de décision sont plutôt concentrées aux niveaux les plus élevés de l'établissement ou décentralisées. *« Cela dépend des niveaux de décisions à prendre. Quand vous avez des choix politiques, stratégiques à faire, c'est au plus haut niveau. Après, il y a des décisions plus opérationnelles qui relèvent des directions et des responsables administratifs de composantes »* (Directeur financier et du contrôle de gestion). Logiquement, les acteurs répondent que globalement, cette organisation ne leur permet pas complètement de répondre à leurs missions. De plus, il paraît qu'une certaine évolution de ces pratiques a eu lieu depuis le passage aux RCE de l'établissement.

◆ Une gouvernance perturbée par différents types de jeux de pouvoir

Enfin, quant aux mécanismes plus informels du PFUF relatifs à sa gouvernance individuelle, une majorité des acteurs interrogés au sein de l'UNIV 2 nous indique la présence ou la possibilité d'une influence des compétences particulières de certains acteurs sur le PFUF. De même, d'après leurs réponses, le PFUF est ou peut être également influencé par les relations que peuvent entretenir certains acteurs avec l'environnement et la connaissance de réseaux. Les acteurs de l'UNIV 3 sont plus partagés quant à l'influence de la détention d'informations financières et contextuelles fiables et cohérentes par certains acteurs sur le PFUF. Enfin, le PFUF paraît également être influencé, pour la globalité des acteurs interrogés, par la maîtrise des règles organisationnelles le structurant. Ces différents mécanismes informels semblent impacter la réponse aux missions confiées pour la majorité des acteurs répondants. Enfin, les répondants observent, globalement, que ces mécanismes d'influence informels ont évolué depuis le passage aux RCE.

Finalement, l'UNIV 3 montre ainsi un établissement où la dimension instrumentale du PFUF prédomine, et dans une logique élémentaire de surveillance. Les acteurs interrogés révèlent aussi une gouvernance collective du PFUF en transition, perturbée par différents types de jeux de pouvoir.

V.2.1.e. L'UNIV 4

◆ Une appréhension instrumentale du PFUF, dans une logique élémentaire de surveillance

Les acteurs de l'UNIV 4 ne dérogent pas à la tendance observée dans les autres établissements d'une appréhension du PFUF presque exclusivement *via* sa dimension instrumentale, et dans une logique plutôt élémentaire de surveillance. *« Le PFUF est complètement orienté par rapport au budget de l'établissement, aux crédits qui sont alloués par l'ensemble des financeurs, en particulier du ministère, qui nous dote des trois quarts de notre budget. Donc, c'est le pilotage des deniers, des crédits de*

l'établissement » (Directeur financier). Toutefois, certains acteurs démontrent une vision plus large et complémentaire du PFUF. « C'est piloter pour maîtriser » (Directeur général des services). « C'est essayé d'avoir une vision la plus précise possible sur les finances de l'établissement, sur la marge de manœuvre de l'établissement, par rapport à des dépenses qui sont incompressibles. C'est agir sur cette marge de manœuvre avec un certain nombre d'informations qui sont produites dans les services sur les deux volets formation et recherche, qui sont les deux volets principaux » (Vice-président CA).

Concernant la gouvernance collective du PFUF, le directeur général des services de l'UNIV 4 souligne l'existence d'un pilotage budgétaire central, et d'un autre de proximité, dans le sens d'un processus donc plutôt décentralisé. En outre, pour la première fois au sein de nos entretiens, un des acteurs interrogés aborde la question de la gouvernance individuelle du PFUF, et notamment de la maîtrise des compétences par certains acteurs. *« Qui dit pilotage, impose un système d'information financier, une responsabilité identifiée de l'individu, là je pense au directeur général adjoint qui a une parfaite maîtrise des connaissances des comportements de dépenses, des comportements de longs dépenses aussi qu'on peut identifier. [...] Il n'y a pas le même niveau d'expertise au niveau des composantes qu'au niveau d'un service financier central » (Directeur général des services).* En outre, les acteurs perçoivent leur rôle toujours *via* la dimension instrumentale du PFUF, et dans une logique plutôt élémentaire de surveillance. *« Nous, on reçoit une lettre de cadrage annuel au niveau de l'établissement, du budget primitif. C'est vraiment la présidence avec le ministère, nous après dans la lettre de cadrage, on a les dotations. Le pilotage financier, c'est la directrice qui établit le budget et la ventilation des crédits de notre service » (Directeur général des services).*

◆ **Une mobilisation d'outils financiers plutôt court-termistes, globaux et suivant une logique de surveillance**

Concernant la production et l'utilisation d'outils du PFUF, les acteurs de l'UNIV 4 révèlent l'importance, ici encore, d'outils plutôt court-termistes, globaux et suivant une logique de surveillance, tels que le budget et son contrôle, ou les outils comptables. *« Le budget, l'élaboration des DBM, le suivi des dépenses au quotidien tout au long de l'année » (Responsable administratif de l'UFR mathématiques et*

informatique). *« Nous, on produit le compte financier, on alimente le système d'information sur le contrôle budgétaire, qui permet d'avoir des restitutions mensuelles sur les consommations de crédits, etc. On assure aussi la qualité de l'information financière, on fait un contrôle sur chaque acte, on vérifie qu'on utilise bien le bon compte, la bonne terminologie LOLF, etc., pour avoir des informations les plus fiables possibles. On fait un contrôle interne comptable et financier en accord avec les services concernés, de façon à se partager la tâche et à ne pas faire des contrôles redondants. C'est en train de se mettre en place. Avec des tableaux de bord sur les rejets, sur les corrections, sur tout cela »* (Agent comptable). Toutefois, L'UNIV 4 est le premier établissement à réellement nous parler de l'utilisation d'outils de dialogue de gestion (Directeur des services généraux, Vice-Président du Conseil d'Administration).

Logiquement, les acteurs indiquent réaliser, grâce à ces outils, un contrôle plutôt centré sur les moyens prévus et consommés, que stratégique. *« C'est plutôt un contrôle des moyens prévus et consommés qu'un contrôle stratégique. En règle générale, ce sont des dysfonctionnements qui génèrent des surcharges de travail inutiles et qu'on peut éviter »* (Directeur des services financiers). Toutefois cette logique de contrôle plutôt centré sur les moyens prévus et consommés semble correspondre aux missions de la moitié des acteurs, ces derniers indiquant que la logique des outils mobilisés leur permet de répondre à leurs missions. Enfin, l'ensemble des acteurs interrogés met en exergue l'importance de l'évolution de cette logique depuis le passage aux RCE⁷.

Quant au périmètre couvert par les outils du PFUF, les acteurs ne semblent n'avoir qu'une vision globale de l'ensemble de l'établissement. Seul fait exception le directeur général des services adjoint en charge des finances, qui indique : *« Il y a un mois, on a présenté le rapport budgétaire de l'établissement, qui retrace depuis trois ans l'évolution du budget, son augmentation, notamment due à la masse salariale, l'évolution de l'exécution de ce budget, des recettes. On a une vision complète du budget de l'établissement, on a un découpage aussi opéré au niveau de chaque structure et du dialogue de gestion que l'on a »* (Directeur financier et du contrôle de gestion). Par ailleurs, les acteurs interrogés semblent détenir une vision principalement par nature (fonctionnement, investissement, masse salariale) de leurs activités. Et alors que le

⁷ L'UNIV 4 est passée aux RCE le 1^{er} janvier 2010, donc lors des entretiens, cela faisait plus de deux ans que l'établissement était « autonome ».

directeur des services généraux indique qu'il trouverait intéressant d'avoir une vision par activité (formation et recherche), l'agent comptable, lui, déclare, qu'au contraire : *« La vision spécifique par thème, pour l'instant il n'y en n'a pas l'utilité » (Agent comptable)*. Globalement, les acteurs interrogés s'accordent sur le fait que le périmètre couvert par les outils du PFUF mobilisés permette de répondre à leurs missions et qu'il a évolué depuis le passage aux RCE de leur établissement.

Enfin, concernant la temporalité des outils du PFUF, les acteurs interrogés indiquent que ceux qu'ils mobilisent montrent une temporalité presque tant long-termiste que court-termiste. Les acteurs trouvent alors que la temporalité des outils qu'ils mobilisent participe bien à répondre à leurs missions, et notent une évolution de cette temporalité depuis le passage aux RCE de l'établissement. L'agent comptable note, en particulier, que : *« Le passage aux RCE nous impose d'avoir une vision infra-annuelle qu'on n'avait pas avant. Les enjeux sur la paye sont importants. Et la paye est mensuelle »*.

◆ Une gouvernance collective du PFUF en transition

Ensuite, les acteurs de l'UNIV 4 se sont exprimés sur la gouvernance collective du PFUF, et en particulier sur les modes de coordination et sur le processus décisionnel financier de leur établissement.

Tout d'abord, concernant les modes de coordination utilisés au sein de l'UNIV 4, une grande majorité des acteurs dévoile, premièrement, que la structure du PFUF se traduit par une forte spécialisation, révélant, sur ce point, une structure plutôt mécaniste au sein du PFUF, dans le sens de BURNS et STALKER (1963). Le directeur général des services adjoint en charge des finances parle alors de professionnalisation des acteurs. *« Il y a une professionnalisation des acteurs au sein de ce service. C'est devenu très technique avec les compétences élargies. On a une réglementation qui est notre cadre, notre livre pour cette gestion budgétaire. Cela ne dispense pas d'avoir une certaine souplesse, et d'autres activités, mais on est plutôt vers de la professionnalisation des acteurs, nécessaire en central dans la direction des finances. Le lien dans les différentes structures, c'est qu'il y a une professionnalisation des acteurs qui*

devraient être nécessaires à l'échelle de l'établissement si on veut avoir un pilotage budgétaire digne de ce nom » (Directeur général des services adjoint en charge des finances). Deuxièmement, les avis sont partagés quant à une mise en avant de la description des tâches à effectuer ou plutôt de celle des missions et objectifs. *« Au niveau des gestionnaires, on a plutôt une mise en avant des tâches à effectuer avec une procédure pour expliquer le cadre. Pour les responsables de pôle, on essaie d'accompagner ça avec des objectifs et dans quel sens on va, il faut donner du sens au niveau des responsables de pôle »* (Directeur général des services adjoint en charge des finances). Troisièmement, les avis sont également partagés quant à la présence de règles liées au PFUF nombreuses et contraignantes, ou fréquemment redéfinies. Quatrièmement, les opinions sont encore partagées quant à la communication réalisée dans le cadre du PFUF, soit formalisée et descendante, soit latérale et transversale. Cinquièmement, les acteurs révèlent des modes de coordination pluriels. En outre, la moitié des acteurs interrogés indiquent que ces pratiques de coordination leur permettent de répondre complètement à leurs missions, et la majorité des acteurs, que celles-ci ont nettement évolué depuis le passage aux RCE de l'UNIV 4. Au final, d'après les acteurs interrogés, l'UNIV 4 paraît avoir adopté une structure liée au PFUF plutôt transitionnelle, soit mécaniste mais qui tend à devenir organique.

Ensuite, quant au processus décisionnel du PFUF, les acteurs de l'UNIV 4 sont partagés sur leur vision de la centralisation ou de la décentralisation des informations et de la prise de décision. L'agent comptable, qui pense que c'est plutôt centralisé, note les désavantages de cette situation : *« Les informations sont concentrées au niveau le plus haut de la hiérarchie, et le pilotage financier, peut-être par manque de communication, va de haut en bas, alors que si tout le monde avait le même niveau d'information, on aurait un autre fonctionnement plus efficace. Mais pour le moment, c'est dans ce sens-là »*. Toutefois, les acteurs paraissent globalement satisfaits quant à ces pratiques centralisées pour l'accomplissement de leurs missions, et leurs avis sont partagés quant à une évolution de ces pratiques depuis le passage aux RCE de l'établissement.

◆ Une gouvernance perturbée différents types de jeux de pouvoir

Enfin, concernant les mécanismes plus informels du PFUF relatifs à sa gouvernance individuelle, une majorité des acteurs interrogés au sein de l'UNIV 2 nous indique la présence ou la possibilité d'une influence des compétences particulières de certains acteurs sur le PFUF. D'après leurs réponses, le PFUF est ou peut être également influencé par les relations que peuvent entretenir certains acteurs avec l'environnement et la connaissance de réseaux, par la détention d'informations financières et contextuelles fiables et cohérentes par certains acteurs sur le PFUF, et enfin, par la maîtrise des règles organisationnelles le structurant. Les avis sont unanimes quant à l'impact de ces différents mécanismes informels sur la réponse aux missions confiées. Enfin, les répondants observent, globalement, que ces mécanismes d'influence informels ont évolué depuis le passage aux RCE. *« A mon sens, il faut plus de communication et d'informations partagées. Quand les élus prennent leurs fonctions, ils prennent conscience de la réalité et ils perdent certaines illusions. Mais après, ils sont confrontés aux personnes qui étaient comme eux avant et il peut y avoir une confrontation, alors que si l'information était plus partagée, il y aurait une plus grande adhésion. Car chacun voit sa mission et son objectif, le croit prioritaire, alors qu'on doit avoir une vue d'ensemble et il faut faire des choix, des partages et c'est là que c'est compliqué »* (Agent comptable).

Finalement, l'UNIV 4 se présente comme un établissement où la dimension instrumentale du PFUF prédomine, plutôt dans une logique élémentaire de surveillance. Les acteurs interrogés révèlent également une gouvernance collective du PFUF en transition, perturbée par différents types de jeux de pouvoir.

Observons alors tous ces résultats mais, cette fois-ci, sous l'angle de la synthèse des analyses horizontales, soit par grande thématique associée au guide d'entretien.

V.2.2. Synthèse des résultats des analyses horizontales

Après avoir détaillé tous les entretiens par établissement, nous développons ici la synthèse des résultats des analyses horizontales de manière plus concise, dans le tableau ci-dessous (Tableau 60). Nous observons alors que cette présentation des résultats nous permet de répondre à nos trois propositions de recherche.

Tableau 60 – Synthèse des résultats des analyses des données qualitatives

	INP	UNIV 1	UNIV 2	UNIV 3	UNIV 4	SYNTHÈSE DES
APPRÉHENSION DU PFUF	Instrumentale et élémentaire	Instrumentale et logique plus complémentaire	Instrumentale, dans une logique en évolution	Instrumentale et élémentaire	Instrumentale et élémentaire	RÉSULTATS
DIMENSION INSTRUMENTALE DU PFUF	Des outils encore court-termistes, globaux et élémentaires, en évolution	Des outils encore court-termistes, globaux et élémentaires, en évolution	Des outils encore court-termistes, globaux et élémentaires, en évolution	Des outils encore court-termistes, globaux et élémentaires, en évolution	Des outils encore court-termistes, globaux et élémentaires, en évolution	Des outils encore court-termistes, globaux et élémentaires, en évolution
DIMENSION DE GOUVERNANCE COLLECTIVE DU PFUF	Une structure mécaniste et décentralisée, en évolution	Une structure mécaniste et centralisée	Une structure mécaniste et centralisée	Une structure en transition et centralisée	Une structure en transition	Structure plutôt mécaniste et centralisée
DIMENSION DE GOUVERNANCE INDIVIDUELLE DU PFUF	Des jeux de pouvoir liés aux compétences, relations, informations et règles organisationnelles	Pas de jeu de pouvoir avoué	Des jeux de pouvoirs surtout liés aux compétences et relations	Des jeux de pouvoirs surtout liés aux compétences, relations et règles organisationnelles	Des jeux de pouvoirs liés aux compétences, relations, informations et règles organisationnelles	Des jeux de pouvoirs ayant une présence assez forte

Nous observons ainsi que les outils du PFUF sont généralement présentés par les acteurs interrogés comme court-termiste, globaux et suivant une logique élémentaire de surveillance. Ce qui permet de confirmer les résultats de l'enquête quantitative quant à la proposition P1. En outre, la gouvernance collective de PFUF paraît encore mécaniste, et plus centralisée que décentralisée. Nous répondons ainsi aussi à la proposition P2. Enfin, nous observons que quatre établissements sur cinq observent que cette gouvernance est perturbée par des jeux de pouvoir. Nous pouvons donc répondre, enfin, à la proposition P3.

SECTION 3 – DISCUSSION ET LIMITES

Interprétons alors ces résultats quant au modèle de recherche développé, puis observons les limites liées à cette étude qualitative.

V.3.1. Interprétation des résultats

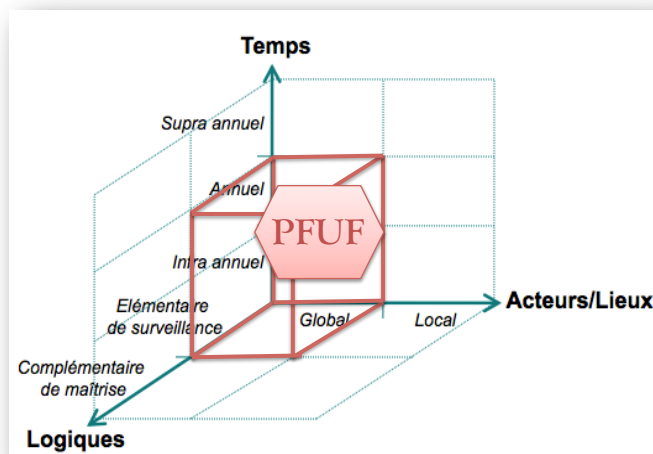
Afin d'interpréter les résultats de cette seconde étude qualitative, complétons, tout d'abord, le modèle de recherche développée dans cette thèse.

Schéma 79 – Modèle de recherche complété

Dimensions	Propositions de recherche	Variables testées	Résultats
Instrumentale	P1 : La dimension instrumentale du PFUF peut être caractérisée selon la logique, la temporalité et le niveau d'analyse des outils présents au sein des UF.	Logique des outils du PFUF	Elémentaire
		Temporalité des outils du PFUF	Court-termiste
		Niveau d'analyse des outils du PFUF	Global
Gouvernance collective	P2 : La dimension de gouvernance collective du PFUF peut être caractérisée selon les types de structure et de processus décisionnel liés.	Type de structure	Plutôt mécaniste
		Type de processus décisionnel	Plutôt centralisé
Gouvernance individuelle	P3 : La dimension de gouvernance individuelle du PFUF peut être caractérisée selon les types de jeux de pouvoir présents au sein des UF.	Pouvoir lié à la maîtrise des compétences/ des relations/ de l'information / des règles organisationnelles	Des jeux de pouvoirs plutôt fortement présents (avec, toutefois, quelques nuances dans l'importance des différents types de jeux de pouvoir)

Dans un premier temps, cette seconde étude qualitative nous permet de confirmer les résultats de la première étude quantitative quant à la dimension instrumentale du PFUF, et donc la position de celui-ci sur notre premier cadre d'analyse, le cube du pilotage financier dans sa version instrumentale (Schéma 80).

Schéma 80 – La dimension instrumentale actuelle du PFUF



Ces premières conclusions nous permettent ainsi de répondre à la proposition P1 :

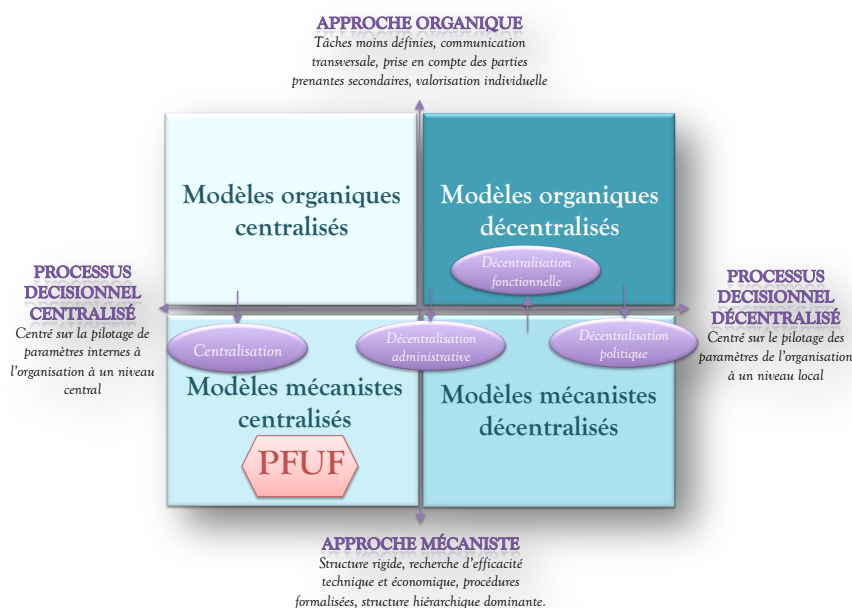
La dimension instrumentale du PFUF se caractérise par des outils suivant une logique plutôt élémentaire de surveillance, une temporalité court-termiste et un niveau d'analyse seulement global.

Dans un deuxième temps, cette étude nous a également permis d'approfondir notre connaissance de la dimension de gouvernance collective du PFUF, qui semble, actuellement, se caractériser par une structure plutôt mécaniste et un processus décisionnel centralisé, même si cette dimension paraît évoluer et se trouver dans une phase transitionnelle pour certains établissements. Ces résultats rejoignent les études et rapports antérieurs à cette recherche doctorale. En effet, dès 1972, les universités sont décrites par COHEN et *al.* comme des « *anarchies organisées* » et semblent poser des problèmes spécifiques de gouvernance, et notamment quant aux modes de coordination entre le niveau central et le niveau local. En outre, comme nous l'avons vu précédemment, les nouveaux modes de gestion des UF depuis les années 1980 entraînent d'importants bouleversements

pour ces établissements. L'émergence d'une logique non plus disciplinaire mais fondée sur des projets d'établissement a développé un esprit plus managérial chez les présidents d'universités et une ouverture du central vers le local, même si, finalement, un leadership peu cohésif est observé dans de nombreux établissements par MUSSELIN et MIGNOT-GERARD (2003, p.28-29). Ces dernières remarquent, en effet, une réticence de la part du niveau central, soit des équipes présidentielles, à associer et intégrer le niveau local, *via* les directeurs d'UFR, au gouvernement de l'établissement. En outre, le niveau local ne présente pas un réel soutien pour le niveau central. Dans ce sens, elles précisent que la nature ambiguë des relations, ainsi qu'une faible coopération, entre le niveau central et le niveau local, peuvent venir handicaper le déploiement des orientations stratégiques décidées, qui rencontrent des freins en interne. MIGNOT-GERARD et MUSSELIN (2003, p.29) notent ainsi un bilan nuancé quant à la solidité du gouvernement des UF. MIGNOT-GERARD (2006) réaffirme ces dernières constatations lors de la présentation de sa thèse, montrant que l'affirmation de l'autorité présidentielle au sein des UF a, notamment, amplifié les tensions et les divergences existant entre les niveaux central et local. Dans ce sens, étudiant les obstacles rencontrés par les directeurs d'UFR chargés de décliner la contrainte financière dans leurs établissements, FABRE (2009, p.17) conclut qu'il convient « *de s'interroger sur la vision même de la gouvernance, sans doute excessivement centrée sur les principaux dirigeants (CHARREAUX, 2002) au détriment des échelons inférieurs de la structure gouvernementale des entités* ». Or, avec l'apparition de la LOLF, puis de la LRU, et au regard du contexte plutôt difficile que rencontrent actuellement les UF, les équipes dirigeantes de ces établissements nécessitent le soutien du niveau local et le relai en interne des choix stratégiques réalisés. En outre, comme le souligne BOURRICAUD (1961, p.109), « *si le leadership est exercé par une pluralité de leaders, le problème décisif devient celui de leurs rapports et de leur accord, et ainsi sommes nous conduits à examiner comment une constellation d'individus peut devenir une coalition efficace* ». Enfin, les résultats de l'étude menée en 2011 par CHATELAIN-PONROY et al. (2012, p.85) font aussi apparaître « *une certaine centralisation des décisions, l'influence des équipes de direction (et parfois des services centraux) étant estimée importante sur tous les domaines de décision considérés* » (p.85). CHATELAIN-PONROY et al. (2012, p.25) notent alors que cela va également dans le sens de l'étude CAP (Changing Academic Profession) de LOCKE et al. (2011),

qui mettent en exergue, lors d'une étude dans 18 pays, un sentiment général de décisions plus « top down » qu'avant au sein des universités. Ces résultats nous permettent ainsi de positionner le PFUF sur notre deuxième cadre d'analyse, la perspective à deux dimensions du PFUF dans sa dimension de gouvernance collective (Schéma 81).

Schéma 81 – La dimension de gouvernance collective actuelle du PFUF



Nous pouvons alors répondre à la proposition P2 :

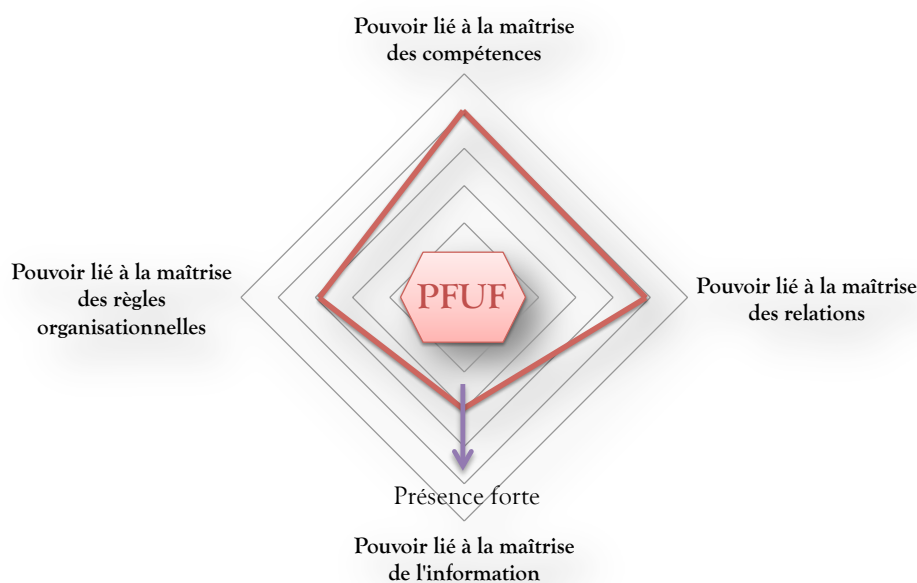
La dimension de gouvernance collective du PFUF se caractérise par un type de structure généralement mécaniste, lié à un processus décisionnel plutôt centralisé.

Dans un troisième et dernier temps, la seconde étude qualitative expose également une présence plutôt forte des jeux de pouvoir au sein des UF, même si en fonction de leur nature, leur degré de présence paraît quelque peu différent. Ces résultats rejoignent ainsi les travaux antérieurs à cette recherche, notamment quant aux raisons majeures de ces derniers, à savoir les clivages qui persistent encore entre Présidence et composantes, et ce, tant en matière politique qu'administrative. S'appuyant sur les travaux qu'elle a menés dans certaines UF au cours des années 1980 et 1990, MUSSELIN (2001, p.32) note que « dans la plupart

des établissements, la légitimité des politiques présidentielles reste limitée. Par exemple, 56 % des répondants à notre questionnaire sont opposés à une plus grande autonomie organisationnelle, 49 % sont opposés à une plus forte autonomie financière et 25 % se déclarent simultanément défavorables à l'élargissement de l'une ou l'autre forme d'autonomie ». Elle ajoute aussi que les équipes présidentielles rencontrent d'importantes difficultés à trouver des relais au sein de leur établissement, et qu' « il y a une scission très nette entre les équipes présidentielles et les services centraux d'un côté, et les UFR de l'autre ». Plus récemment, les résultats de l'étude menée en 2011 par CHATELAIN-PONROY et al. (2012) font ressortir que, même si les équipes dirigeantes de ces établissements semblent présenter une certaine cohésion, celles-ci suscitent néanmoins des réactions mitigées, particulièrement quant à leur capacité d'écoute, et ce, notamment au sein des composantes. Ces dernières portent également un regard assez critique sur les services centraux, qui sont perçus comme étant plus préoccupés par les problématiques liées à la Présidence qu'à celles des composantes. En outre, le clivage entre présidence et composantes s'observe également quant aux réactions vis-à-vis de l'utilisation des outils et de la disponibilité des informations, les composantes étant toujours plus critiques. Enfin, dans leurs conclusions, CHATELAIN-PONROY et al. (2012, p.25) remarque un « climat général jugé plutôt plus conflictuel et plus bureaucratique que par le passé, [...] et les relations entre celles-ci et les directeurs de composante empreintes des ambiguïtés qu'on leur connaissait déjà ». En outre, MUSSELIN (2001, p.32) évoque également les phénomènes de résistance individuelle, qu'elle considère comme assez fréquents dans les UF. Elle explique ces résistances par les activités mêmes de ces établissements, d'enseignement et de recherche, « qui ne créent pas de liens d'interdépendance forts entre les membres d'un même établissement », ainsi que par les moyens de contournement existant au sein des UF. Dans ce sens, et plus particulièrement concernant l'adoption de nouvelles pratiques budgétaires, BAUMGARTNER et SOLLE (2009, p.21-22) note que « l'adhésion des acteurs à de nouvelles approches budgétaires n'est pas acquise d'autant que le changement de modèle de gestion universitaire n'a pas encore, faute de recul, fait ses preuves en matière d'efficacité que ce soit au niveau national ou au niveau des établissements ». PARADEISE et LICHTENBERGER (2009, p.291) développent alors l'idée qu'au sein des universités, les difficultés surviennent lorsque le contrôle collégial se transforme en contrôle bureaucratique, « utilisant de façon scrupuleuse mais vidée de sens des règles

dans des jeux de pouvoir morcelant la responsabilité globale assumée par un collectif, collège, faculté, UFR ou établissement ». Pour eux, la seconde étape de la mise en place de la loi LRU, à savoir, le développement des principes de contractualisation et de responsabilité à l'intérieur même des établissements, doit être source d'un meilleur déploiement des forces, mais également de la réduction « des tensions accumulées et toujours contournées depuis au moins vingt ans » (PARADEISE et LICHTENBERGER, 2009, p.304). Ceci implique le développement d'une réelle identité et d'une culture d'établissement. Finalement, MERIADE (2011, p.64) explique qu' « en tant que système social, l'Université compile des rationalités et des jeux d'acteur d'une rare diversité », et que « ce désordre ne peut permettre une gestion totalement maîtrisée et programmable de la performance ». Ces dernières conclusions nous permettent donc de positionner le PFUF sur notre troisième et dernier cadre d'analyse, le diagramme du PFUF dans sa dimension de gouvernance individuelle (Schéma 82) (chaque ligne du diagramme représentant un établissement).

Schéma 82 - La dimension de gouvernance individuelle actuelle du PFUF



Nous pouvons ainsi répondre à la proposition P3 :

La dimension de gouvernance individuelle du PFUF se caractérise par des jeux de pouvoir plutôt fortement présents au sein des UF.

Au total, grâce aux conclusions des études quantitative et qualitative réalisées, nous pouvons compléter notre grille de caractérisation du PFUF (Schéma 83). Son modèle actuel apparaît plutôt de type basique, même si nous avons observé les prémises d'un modèle plus transitionnelle, ayant pour objectif d'atteindre le modèle que nous avons désigné comme étant de type évolué. Comme nous l'avons vu précédemment, ce modèle basique ne répond pas aux nouveaux enjeux et risques sous-tendus par la mutation du contexte actuel des UF.

Schéma 83 - Le PFUF : un modèle actuel de type plutôt primaire

		MODÈLE DU PFUF DE TYPE BASIQUE	MODÈLE DU PFUF DE TYPE ÉVOLUÉ	
DIMENSION INSTRUMENTALE	LOGIQUE DES OUTILS DU PFUF	Elémentaire de surveillance et de vérification	Complémentaire de maîtrise et d'optimisation	
	TEMPORALITÉ DES OUTILS DU PFUF	Court-termiste (infra-annuelle et annuelle)	Long-termiste (infra-annuelle, annuelle et supra-annuelle)	
	NIVEAU D'ANALYSE DES OUTILS DU PFUF	Uniquement global	Global et local (en termes de structures et de thèmes spécifiques)	
DIMENSION DE GOUVERNANCE COLLECTIVE	TYPE DE STRUCTURE LIÉ AU PFUF	Mécaniste	Organique	
	TYPE DE PROCESSUS DÉCISIONNEL LIÉ AU PFUF	Centralisé	Décentralisé	
DIMENSION DE GOUVERNANCE INDIVIDUELLE	PRÉSENCE DE JEUX DE POUVOIR LIÉS À LA MAÎTRISE DE :	COMPÉTENCES	Présence forte	Présence maîtrisée
		RELATIONS	Présence forte	Présence maîtrisée
		INFORMATIONS	Présence forte	Présence maîtrisée
		RÈGLES ORGANISATIONNELLES	Présence forte	Présence maîtrisée

Maintenant que nous avons analysé et interprété les résultats de cette étude qualitative, observons les limites toutefois rencontrées.

V.3.2. *Limites de l'étude qualitative*

D'un point de vue méthodologique, l'approche qualitative a permis d'enrichir et d'approfondir l'analyse du PFUF. Toutefois, bien qu'il présente de nombreux avantages, le choix d'une approche qualitative, et en particulier *via* des entretiens semi-directifs, montre des limites, comme pour l'utilisation de toute technique scientifique. Ces limites sont celles de toutes méthodes qualitatives et, dans ce cas aussi rattachées, plus spécifiquement, à la méthode des entretiens.

Tout d'abord, les approches qualitatives, de manière générale, posent le problème de la généralisation, à un ensemble d'organisations, d'observations réalisées sur un nombre limité d'acteurs. Même si cette étude a eu recours à l'analyse de plusieurs contextes afin d'accroître sa validité externe selon la logique de réplification (DRUCKER *et al.*, 2007), « *les constats ont toujours un contexte qui peut être désigné mais non épuisé par une analyse finie des variables qui le constituent, et qui permettrait de raisonner toutes choses égales par ailleurs* » (PASSERON, 1991, p.25). En outre, l'approche qualitative est très consommatrice de temps (HUBERMAN ET MILES, 1991). Enfin, GIRIN (1990) explique qu'un autre problème de cette approche réside dans le fait qu'en voulant simplement observer, le chercheur finit par agir sur la réalité, celle-ci agissant à son tour sur la dynamique de la recherche.

Ensuite, le recours à des entretiens semi directifs influence la qualité des informations récoltées. En effet, celle-ci peut varier en fonction de la relation qu'établit le chercheur avec le répondant, ainsi que du contexte de l'entretien. En outre, cette méthode ne permet pas de réellement éviter certains biais. En effet, le répondant peut, par exemple, essayer de valoriser ou, au contraire, de dévaloriser son établissement, ses conditions de travail, etc. Le fort caractère contextuel des informations recueillies représente l'une des critiques principales adressées à cette méthode, et l'interprétation de ces informations, même si le chercheur essaie d'être le plus sincère et le plus rigoureux possible, ne peut être que subjective. En effet, même si la multiplicité des entretiens a permis d'obtenir de nombreux points de vue quant au PFUF, ces derniers ne peuvent, toutefois, être considérés comme exhaustifs, ou complètement objectifs.

CONCLUSION DU CHAPITRE 5

Le Chapitre 5 nous a permis de répondre aux trois propositions formulées dans la première partie de cette thèse, et de positionner le PFUF sur les trois cadres d'analyse identifiés, ainsi que sur la grille de caractérisation liée. Nous avons constaté que le modèle basique caractérisant le PFUF ne permet pas de répondre aux nouveaux enjeux liés au contexte des UF.

Observons alors, maintenant, nos propositions finales de logiques d'évolution du PFUF, découlant des résultats de cette recherche, et ayant évolué tout au long de la démarche. Cette dernière partie permettra, notamment, de répondre à l'objectif prescriptif poursuivi par cette recherche doctorale.

CHAPITRE 6. PROPOSITION DE LOGIQUES D'ÉVOLUTION DU PFUF

L'analyse descriptive et compréhensive du PFUF, que nous venons de réaliser sous l'angle des dimensions instrumentale, de gouvernances collective et individuelle, met l'accent sur un modèle qui ne répond pas encore aux exigences de la mise en place de la loi LRU et du passage aux RCE. Ainsi, tant les outils mobilisés, que le mode de structure organisationnelle en vigueur (ce dernier étant, de plus, perturbé par les jeux de pouvoir présents au sein des établissements), ne semblent être complètement adaptés aux UF quant au contrôle interne de leurs risques, notamment financiers ou ayant une conséquence financière. Ces constatations conduisent à engager des démarches de modernisation et de restructuration du PFUF afin, finalement, de permettre une réelle cohérence et fiabilité des pratiques associées.

Dès lors, l'objectif de ce dernier chapitre est d'explorer les pistes que suggèrent les analyses réalisées et de développer des logiques d'évolution. Il ne s'agit bien évidemment pas de proposer « le » modèle idéal, mais plutôt de présenter des démarches possibles, permettant une vision renouvelée et plus pertinente du PFUF. En outre, ce chapitre s'emploie aussi à montrer en quoi les logiques d'évolution proposées peuvent venir améliorer la cohérence du modèle actuel, et les adhésions suscitées. Ainsi, observons, tout d'abord, les pré-requis quant au lancement d'une démarche de modernisation et de restructuration de ce modèle (§ VI.1.), puis les pistes d'évolution quant à sa dimension instrumentale (§ VI.2.), et enfin, celles concernant ses dimensions de gouvernances collective et individuelle (§ VI.3.).

Ce dernier chapitre nous permet ainsi de répondre à l'objectif prescriptif poursuivi dans ce travail de recherche doctoral, et établi sous la forme d'une troisième et dernière sous-problématique, où nous nous interrogeons sur les réponses pouvant être apportées afin que le modèle du PFUF s'inscrive de manière

pertinente et performante dans le nouveau contexte dans lequel évoluent les UF.
Au final, le Chapitre 6 observe le sommaire suivant :

SECTION 1 – DES PRE-REQUIS INDISPENSABLES QUANT A UNE EVOLUTION DU PFUF

VL1.1 - Une réelle prise en compte des enjeux majeurs

VL1.2 - Une nouvelle approche de la notion de PFUF

VL1.3 - Une vision élargie du type d'information à mobiliser

SECTION 2 – DES PISTES D'EVOLUTION INSTRUMENTALE DU PFUF

VL2.1 - Des outils financiers de prévision et de suivi de l'activité d'abord stratégiques

VL2.2 - Des outils financiers comportant d'indispensables approches descriptive et explicative

VL2.3 - Une approche quantitative et financière mobilisant tous les niveaux et activités universitaires

SECTION 3 – POUR UNE NOUVELLE GOUVERNANCE DU PFUF

VL3.1 - Le resserrement des liens entre niveaux global et local dans une approche plus organique

VL3.2 - Le développement d'une prise de décision plus adaptée

VL3.3 - Une responsabilisation élargie des acteurs du PFUF

CONCLUSION DU CHAPITRE 6

SECTION 1 – DES PRE-REQUIS INDISPENSABLES QUANT A UNE EVOLUTION DU PFUF

Au regard des récentes mutations intervenues dans le paysage français, il apparaît primordial que les UF réalisent et comprennent les nouveaux enjeux auxquelles elles vont devoir répondre (§ VI.1.1). En outre, ces établissements vont devoir renouveler leur vision du pilotage (§ VI.1.2), mais également, appréhender le PFUF d'une manière différente car, même s'il s'agit de problématiques financières, celles-ci sont aussi stratégiques, et ne peuvent donc se contenter de la mobilisation de données uniquement comptables et chiffrées (§ VI.1.3).

VI.1.1. Une réelle prise en compte des enjeux majeurs

Les nombreuses mutations du contexte universitaire ont apporté de nouveaux enjeux liés au PFUF ou, du moins, ont renforcé ceux qui existaient déjà. Dans ce sens, les UF vont devoir répondre à de nouvelles problématiques, que ce soit en interne, *via* les nouveaux enjeux managériaux, mais également en externe, reposant sur les nouvelles responsabilités informationnelle, démocratique et politique qui leur incombent.

Dans un premier temps, l'intégration de la masse salariale au sein du budget global, ainsi que la possible dévolution du patrimoine, entraînent, pour les UF, de nouveaux risques et enjeux managériaux. Afin de proposer un pilotage adapté et pertinent, elles vont devoir, d'une part, mobiliser les ressources dont elles disposent déjà, mais également, privilégier une vision élargie de leur activités, tant en termes de logique, de temporalité et de localisation de leurs outils, que dans les modes de gouvernance mis en place, et notamment quant à l'adaptation de la structure organisationnelle et des interrelations qui régissent le PFUF. C'est pourquoi ces nouveaux enjeux managériaux doivent fédérer l'équipe dirigeante et tout le niveau global, mais également le niveau local. De même, doivent être interpellés tant les acteurs administratifs que politiques sur les questions concernant le PFUF. Dans ce cadre, les processus de prise de décision doivent être profondément revus afin qu'ils puissent se baser sur des informations de nature

financière fiables et pertinentes, présentant les perspectives d'avenir de l'établissement. Ce style de démarche doit ainsi aider les UF à prendre de bonnes décisions, et à écarter tout risque de choix inadaptés.

Dans un second temps, les UF vont également devoir se pencher sur les nouvelles responsabilités qui leur incombent, que ce soit au niveau informationnelle, démocratique ou politique. En effet, la mise en place de la loi LRU et leur passage aux RCE étendent leur responsabilités, et avec, leur obligation de transparence, notamment financière. Même si cette recherche doctorale s'est focalisée sur les pratiques de contrôle interne des UF, notons que de nombreux corps de contrôle externe viennent surveiller et vérifier les pratiques universitaires. Aussi, les contrôles effectués par l'IGAENR, les rectorats, ou l'AERES ont récemment été complétés par celui des commissaires aux comptes, à travers la mise en œuvre de la certification des comptes universitaires (CARASSUS, 2009). Enfin, les UF vont également devoir s'intéresser aux modalités régissant leurs relations avec leurs partenaires, tels que les entreprises, les banques, les collectivités locales ou les fondations. Les réformes engagées vont effectivement multiplier leur nombre, mais également donner à ces partenaires un poids et une influence plus importants quant au développement des activités universitaires.

Les UF se voient ainsi confier de nouvelles responsabilités, et pour ce, elles vont devoir mobiliser de nouvelles approches, et notamment concernant la notion même de PFUF.

VI.1.2. Une nouvelle approche de la notion de PFUF

Au regard des résultats de l'analyse des réponses des acteurs universitaires quant à la notion de PFUF, et des nouveaux enjeux auxquels les UF sont actuellement confrontées, il semble que la vision généralement donnée du PFUF va devoir être quelque peu modifiée, voire complètement renouvelée. Ainsi, dépassant une simple représentation, où le PFUF, en tant que système, conditionne les modalités de la gestion financière de l'établissement, les acteurs universitaires vont devoir l'appréhender comme un système de coordination, de

suivi et de diagnostic financiers (ATKINSON et *al.*,1997), mais également comme un système interactif (SIMONS, 1995).

Dans le sens d'ATKINSON et *al.* (1997), tout d'abord, les outils et les modalités de gouvernances collective et individuelle du PFUF peuvent être observés et conçus en tant que système de coordination financière de l'activité. Dans ce sens, ils tendent à assister l'établissement et à participer à une vision fiable et pertinente de la capacité de la structure à affecter les ressources au bon endroit et au bon moment, soit à être informé et conscient de ses propres besoins et de ceux de ses partenaires. Dans ce sens, le PFUF prend en considération les problématiques des niveaux local et global, politique et administratif. Informant tous les acteurs universitaires, les objectifs financiers ou à conséquences financières sont ainsi partagés, et les risques liés, mieux appréhendés. De plus, les outils et les modalités de gouvernances collective et individuelle du PFUF peuvent également être analysés comme constituant d'un système de suivi et d'information financiers au sein des établissements. Il s'agit alors d'évaluer le niveau d'atteinte des objectifs stratégiques, et plus particulièrement financiers. Dans ce sens, le PFUF participe à donner aux UF une vision de la contribution des partenaires et de leurs propres employés au niveau d'atteinte des objectifs fixés. Ce niveau d'atteinte des objectifs peut alors être communiqué aux différentes parties prenantes du projet, financeurs ou autres. En outre, le PFUF peut être observé en tant que système de diagnostic financier. Il semble, en effet, qu'en participant à l'appréhension des liaisons entre niveaux global et local, le PFUF permet aux établissements de s'auto-évaluer quant à la contribution des différents projets et activités au niveau d'atteinte des objectifs financiers fixés.

Finalement, et surtout face aux nouveaux enjeux auxquels les UF doivent répondre, le PFUF peut être considéré comme un système interactif (SIMONS, 1995). Notons qu'il s'agit là d'une démarche incrémentale, où la notion de PFUF, une fois analysée comme système de coordination, de suivi et de diagnostic financiers, peut alors l'être comme système interactif. Dans ce sens, le PFUF résulte d'une forte implication des acteurs universitaires, tant au niveau global que local, et de la focalisation autour des priorités stratégiques et financières des établissements. Ainsi, se basant sur l'analyse des éléments tant rétrospectifs que

prospectifs, un suivi financier fréquent des activités par les managers opérationnels des UF (directeurs de composante, de laboratoire, porteurs de projet, etc.) doit être réalisé *via* des indicateurs spécifiquement mis en place pour chaque activité. Notons que les contrôleurs ne peuvent faire de re-prévisions d'objectifs sans en référer aux managers opérationnels. Les indicateurs doivent, par ailleurs, être tant quantitatifs que qualitatifs, afin d'avoir une vision complète et pertinente de l'avancement des activités. En outre, ils doivent être analysés en fonction du niveau d'incertitude et des décisions potentielles liés aux activités qu'ils caractérisent.

Toutefois, cette nouvelle approche de la notion de PFUF ne pourra s'établir sans une prise de conscience quant à l'élargissement du type d'information actuellement mobilisé par les UF.

VI.1.3. Une vision élargie du type d'information à mobiliser

Dans le cadre des pré-requis quant aux potentielles logiques d'évolution du PFUF, et au regard des nouveaux enjeux des UF et de la vision renouvelée du PFUF en découlant, il semble également important que ces établissements prennent conscience de l'importance de ne pas prendre seulement en compte des données comptables et financières, quantitatives, et de faire évoluer leur système de pilotage financier en le faisant aussi reposer sur des éléments plus qualitatifs. En effet, il paraît difficile que ces établissements appréhendent toute la complexité de leurs activités par l'analyse de seuls éléments chiffrés. Dans ce sens, ATKINSON et *al.* (1997) soulignent alors que les instruments de mesure strictement financiers n'ont pas, à eux tout seuls, la précision et la puissance nécessaire au management d'une organisation. BREID (1994) observe également les insuffisances des seules données quantitatives quant à la prise de décision. Premièrement, il indique que l'horizon temporel des mesures comptables et financières est court et, par ce fait, ne permet pas une prédiction assez fiable de l'activité des organisations. En outre, ces mesures impliquent aussi des indicateurs venant trop tardivement au sein du processus décisionnel, et ne l'impactant donc pas réellement. Ensuite, BREID (1994) souligne le niveau de couverture des

éléments contribuant à l'atteinte des objectifs de la structure. En effet, les décisions prises dans le cadre du PFUF nécessitent, elles aussi, la connaissance des facteurs clés de réussite, tels que, dans le cas des UF, la satisfaction des étudiants, ou la qualité de la formation et de la recherche. Enfin, BREID (1994) note que la mobilisation d'éléments uniquement quantitatifs joue sur le comportement des acteurs de l'organisation. D'une part, la focalisation sur des objectifs strictement quantitatifs ne permet pas la réalisation d'études prospectives internes ou externes car les prévisions produites le sont souvent par extrapolation. D'autre part, et dans le sens d'ATKINSON *et al.* (1997), l'évaluation de l'efficacité des processus de l'organisation ne semble pouvoir trouver que peu de fondement dans la mobilisation de données uniquement quantitatives.

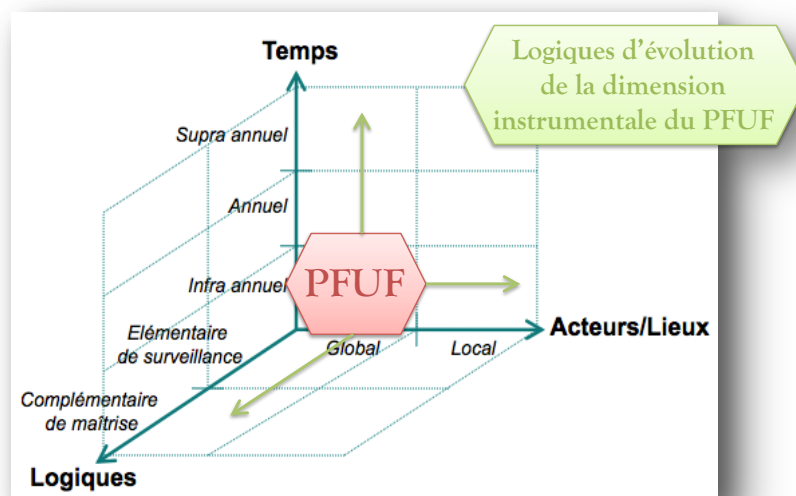
Conclusion de la Section 1

Nous venons d'expliquer que des pré-requis sont nécessaires à l'évolution du PFUF, dont une réelle prise en compte des enjeux majeurs, une nouvelle approche de la notion de PFUF, ainsi que le développement d'une vision élargie du type d'information à mobiliser. Développons alors les propositions pouvant être faites quant à l'évolution, tout d'abord, de la dimension instrumentale du PFUF.

SECTION 2 – DES PISTES D’EVOLUTION INSTRUMENTALE DU PFUF

Au travers des analyses réalisées, nous avons noté que le PFUF ne paraît pas encore répondre, en l’état, aux nouveaux enjeux liés à leur passage à l’autonomie, et notamment quant à sa dimension instrumentale. Les UF semblent devoir dépasser un système reposant sur des outils court-termistes, globaux et suivant une logique élémentaire de surveillance. La mobilisation et le développement d’instruments couvrant un horizon temporel plus large, prenant en compte des problématiques tant globales que locales, et, finalement, poursuivant une logique plus complémentaire d’optimisation, sont nécessaires. Ces observations peuvent ainsi être visualisées *via* notre cube du pilotage financier (Schéma 84). Il est à noter que nous nous situons dans une logique incrémentale où ces derniers instruments ne remplacent pas les premiers, plus élémentaires, mais les complètent et donnent à la dimension instrumentale du PFUF toute sa portée.

Schéma 84 – Logiques d’évolution de la dimension instrumentale du PFUF



Dans un premier temps, nous développons une première proposition d'évolution potentielle du PFUF *via* des outils financiers de prévision et de suivi de l'activité d'abord stratégiques (§ VI.2.1). Dans un deuxième temps, nous soulignons l'importance de la prise en compte d'approches descriptive et explicative lors du développement des outils financiers (§ VI.2.2) et, dans un

troisième temps, de la prise en compte de tous les niveaux et activités universitaires au sein de ces mêmes instruments (§ VI.2.3).

VI.2.1. Des outils financiers de prévision et de suivi de l'activité d'abord stratégiques

Dans le cadre du passage à l'autonomie des UF, les outils du PFUF doivent, plus que jamais, permettre à ces établissements de visualiser et d'accompagner la stratégie choisie. Ils doivent représenter, tout d'abord, de véritables instruments d'aide à la décision. Dans le sens du schéma précédent, les outils du PFUF doivent évoluer afin de permettre une prévision de divers scénarios et une meilleure appréhension des risques, en couvrant notamment de nouvelles logiques que celles qu'ils poursuivent actuellement. Enfin, ces outils doivent aussi devenir stratégiques en tant qu'instruments d'information et de communication.

Tout d'abord, les outils du PFUF doivent aider à la prise de décision en déterminant les ressources que nécessitent les différents projets et activités, et si, finalement, la prise de risque qui peut être engendrée présente plus d'éléments positifs pour la structure, que négatifs. Les parties prenantes ont, en effet, besoin d'analyses et d'objectifs clairs, et de pouvoir suivre les activités les concernant, afin d'observer si leur développement va bien dans le sens de la stratégie globale. Au total, ces outils doivent ainsi participer à déterminer la politique générale d'établissement, et ce, dans une démarche interactive. Pour ce, ces instruments doivent présenter, de manière chiffrée, mais s'appuyant également sur des données qualitatives (comme nous l'avons vu *supra*), les différents projets et activités, ainsi que les ressources qui leur sont destinées sur une période donnée. Pour cela, ils reprennent tous les éléments essentiels permettant de visualiser l'état présumé futur du projet et son évaluation, tels que les données concernant les produits ou services, le marché, la concurrence, la politique commerciale, la politique marketing, la politique de communication, les échéances et la planification, les axes de développement, les ressources humaines, matérielles et financières nécessaires (LAGUECIR et COLAS, 2007, p.5). Ces outils doivent ainsi participer à la structuration des différents projets et activités de l'établissement, constituant une ligne directrice à leur développement, un peu dans le sens d'un « business

plan » (FAYOLLE, 2004 ; HONIG, 2004) et permettant une présentation générale et de la stratégie, ainsi que celle du modèle économique prévisionnel retenu (LAMBING et KUEHL 2003 ; DE THOMAS et FRENDEBERGER, 1995).

Ensuite, les outils du PFUF doivent permettre le suivi du niveau d'atteinte des objectifs, ainsi qu'une meilleure appréhension des risques. Comme l'avons développé *supra*, ces outils doivent devenir, pour les UF, porteurs d'une vision renouvelée du PFUF, en permettant, notamment, de prévoir différents scénarios, un scénario « rose » considérant les facteurs d'influence positive, et un scénario « noir », prenant en compte ceux plus négatifs (LÖNING et al., 2008, p.94). Ainsi, bien qu'ils ne puissent pas éliminer les risques en totalité, les outils du PFUF doivent permettre d'assurer un niveau de succès des projets plus élevé, en déterminant notamment les principales opportunités et faiblesses. En outre, ils doivent pouvoir jauger du niveau de « *dépendance du projet aux éléments sur lesquels l'investisseur aura une influence* » (VERNIMMEN, 2011, p.587). En tant qu'instruments stratégiques, ils formalisent aussi la capacité de l'équipe dirigeante à planifier et à gérer une organisation (LAMBING et KUEHL, 2003, p.143). Dans ce sens, ces outils doivent couvrir de nouvelles logiques que celles actuellement poursuivies par les instruments en place au sein des UF. Ainsi, ces nouveaux outils financiers doivent tendre vers des logiques long-termiste et complémentaire de maîtrise et d'optimisation, et considérer des problématiques tant locales que globales (Schéma 84).

Enfin, ces outils doivent également représenter de véritables moyens d'information et de communication, tant en interne que pour les partenaires externes, ceux-ci étant demandeurs d'une réelle compréhension de l'évolution des différentes activités et du niveau d'atteinte des objectifs. Entraînant alors de nombreux échanges entre acteurs internes et partenaires externes, ces instruments montrent de sérieux atouts pour le développement des UF.

Toutefois, comme nous l'avons évoqué, afin d'être de vrais instruments stratégiques, les outils du PFUF doivent inclure d'indispensables approches descriptive et explicative.

VI.2.2. Des outils financiers comportant d'indispensables approches descriptive et explicative

Observons alors, tout d'abord, dans le sens d'une logique plus complémentaire de maîtrise et d'optimisation (Schéma 84), dans quelle mesure ces approches descriptive et explicative sont indispensables en tant que logique d'évolution de la dimension instrumentale du PFUF. Puis, concernant plus précisément les niveaux d'analyse que les outils du PFUF doivent prendre en compte (Schéma 84), considérons les premiers éléments généraux à étudier. Enfin, remarquons que la structuration de ces analyses peut être faite en fonction des cinq grandes missions confiées aux UF.

Tout d'abord, notons que les outils du PFUF ne peuvent être remaniés ou développés par les UF sans que celles-ci ne réalisent une préparation préalable reposant sur des données plus qualitatives, retraçant les perspectives stratégiques des établissements. Ce n'est qu'après cette première étape que les UF pourront envisager, comprendre et analyser la traduction chiffrée de leur politique d'établissement. Des analyses descriptive et explicative permettent ainsi de communiquer les projets et activités retenues et de justifier de leur pertinence auprès des différentes parties prenantes (État, collectivités, autres partenaires extérieurs, acteurs internes, etc.). Elles permettent également, par la suite, de légitimer les ressources financières allouées à tel ou tel projet. De plus, elles sont aussi essentielles dans la compréhension des acteurs engagés et dans la mise en place des objectifs à atteindre. Dans ce sens, il semble nécessaire de développer des versions spécifiques de ces analyses dans le cadre de leur communication aux différentes parties prenantes, mettant en exergue les éléments les plus pertinents et intéressants, en particulier, les destinataires de la communication réalisée. Ces approches permettent de défendre la politique mise en place, montrant que cette dernière présente un avantage décisif, durable et défendable, et positionnant l'établissement, en matière d'activités de formation et de recherche. En outre, elles doivent résulter de nombreux échanges entre les niveaux global et local, mais aussi politique et administratif, et interne et externe.

Ensuite, les éléments analysés renvoient, premièrement, au positionnement

de l'établissement par rapport aux autres UF, mais également par rapport à son territoire et aux caractéristiques de ce dernier. Dans ce cadre, doivent être étudiés l'offre de formation de l'université en question, mais également ses thèmes de recherche, ou encore les différents partenariats qu'elle a engagés. Son ancienneté, sa taille, son organigramme, ses moyens financiers, humains et patrimoniaux, ses forces et faiblesses, sa politique de communication, ou encore son image extérieure sont autant d'éléments à prendre en compte afin d'expliquer la situation actuelle de l'établissement. Puis, les grands événements retraçant son histoire semblent aussi indispensables à une réelle compréhension des perspectives stratégiques retenues, ainsi que l'analyse de l'environnement dans lequel il évolue.

Dans ce cadre, les analyses descriptive et explicative peuvent être structurées autour des cinq grandes missions confiées aux UF. La première, concernant l'offre de formation, implique la mobilisation des données sur le positionnement même de l'établissement vis-à-vis des principales activités développées par le territoire sur lequel elle est implantée, mais aussi vis-à-vis des autres UF. Comme nous avons pu l'observer *supra*, de nombreuses insuffisances concernant la gestion de l'offre de formation subsistent encore au sein des UF. C'est pourquoi celles-ci doivent aborder des éléments concernant les droits d'inscription et les modalités de paiement liées, ainsi que l'organisation et la politique de communication associées à l'offre de formation, et notamment en termes de budgets alloués. Enfin, l'image que souhaite refléter l'établissement auprès de ses usagers (qualité des prestations, des intervenants, etc.) est également un paramètre important quant aux choix stratégiques et financiers finalement retenus. Concernant la deuxième mission confiée aux UF, soit le développement de la recherche, l'organisation et les thèmes de recherche choisis semblent être des facteurs plus que nécessaires à prendre en compte, en particulier afin de visualiser les besoins futurs de l'établissement en matière de ressources, qu'elles soient matérielles ou financières. La troisième mission porte sur la multiplication des partenariats nationaux et internationaux. Les informations associées à celle-ci sont aussi importantes puisque les différents partenariats débouchent très souvent sur des plans d'investissement. La quatrième mission, reposant sur les activités en matière de vie étudiante, représente également des coûts non négligeables pour les UF. C'est pourquoi les différentes aides mises en place, ainsi que les projets associés doivent être pris en compte dans

les analyses descriptives et compréhensives. Enfin, la cinquième et dernière mission porte sur la gouvernance de l'établissement. Ici encore, de nombreux points sont à étudier, tels que les ressources allouées au fonctionnement de la structure (en considérant son organisation générale, ses procédures, son capital humain). En effet, ceci permet de visualiser les besoins de l'établissement en terme de formation et de recrutement, mais également de nouveaux contrôles à mettre en place, et de coûts associés à toutes ces démarches. Poursuivant des objectifs de « soulagement » de la trésorerie et d'une meilleure visualisation des risques et opportunités dans une démarche interactive, les analyses descriptives et explicatives peuvent amener les UF à mieux maîtriser leurs besoins de fonctionnement et d'investissement, à s'associer à de nouveaux partenaires, ou encore à négocier des délais de paiement supplémentaires avec leurs fournisseurs.

Finalement, cette première approche plus qualitative, descriptive et explicative, permet ainsi de retracer et de comprendre le projet d'établissement et les principaux changements des cinq années à venir. A partir de cette première approche, peuvent être remaniés ou développés les outils du PFUF, abordant désormais la deuxième phase, cette fois-ci plus quantitative et financière. Celle-ci doit alors aussi intégrer tous les niveaux et activités de l'établissement.

VI.2.3. Une approche quantitative et financière mobilisant tous les niveaux et activités universitaires

Comme nous venons de le voir, l'approche descriptive et explicative de la dimension instrumentale du PFUF peut être structurée en fonction des cinq grandes missions confiées aux UF, et ce, dans le but de répondre aux niveaux d'analyse global et local (Schéma 84). Dans le même sens, l'approche plus quantitative et financière doit également intégrer les différents niveaux et activités de l'établissement. Toutefois, la différence avec le développement précédent est qu'il s'agit ici de chiffrer les perspectives stratégiques par nature (fonctionnement, investissement et masse salariale) et par activité (formation, recherche, etc.). D'autre part, toujours dans le sens d'une prise en compte des niveaux d'analyse global et local (Schéma 84), cette approche doit également permettre une étude financière de chaque structure composant l'établissement. Ces analyses permettent

ainsi de suivre l'évolution de la structure de manière chiffrée.

Suite à la mise en place de la LRU et de leur passage aux RCE, les UF présentent aujourd'hui un réel besoin d'une visibilité globale de leurs activités. Pour ce, et au-delà d'une structuration en fonction des cinq grandes missions qui leur sont confiées, l'intégration des trois grandes masses financières qui les caractérisent (fonctionnement, investissement et masse salariale) est indispensable lors du remaniement ou du développement des outils du PFUF. Notons que la masse salariale représente l'un des postes financiers les plus importants pour ces établissements et que ces derniers se doivent donc de poursuivre une logique complémentaire de maîtrise et d'optimisation quant au pilotage des facteurs impactant leur masse salariale, qu'ils soient internes (évolution catégorielle à l'origine de l'établissement, de la structure des emplois, etc.) ou externes (évolution de la valeur du point, de la pension civile, etc.). Dans le cadre de l'intégration des différentes masses, les UF doivent prendre en compte à la fois des éléments rétrospectifs, par exemple les comptes de résultats des deux années précédentes, et prospectifs sur cinq ans (selon le projet d'établissement). Ensuite, les outils du PFUF doivent permettre d'analyser les impacts sur le FRNG, le BFR, la trésorerie, les bilans fonctionnels et les tableaux emplois/ressources de l'établissement. Cette approche financière doit ainsi présenter des indicateurs et agrégats financiers fiables et cohérents avec la politique d'établissement retenue. Pour ce, une démarche itérative entre les niveaux administratif et politique, global et local, ainsi qu'interne et externe doit être développée. En outre, différents scénarios, comme nous l'avons développé *supra*, doivent être présentés : un scénario plutôt réaliste, sur lequel reposent les outils du PFUF, un scénario plutôt pessimiste, permettant une visualisation des risques en cas de non réalisation des prévisions souhaitées, et un scénario plutôt optimiste, permettant d'observer les besoins de financement supplémentaires en cas, par exemple, d'augmentation plus importante et rapide que prévu du nombre d'étudiants ou du montant total des subventions. Des outils et agrégats prospectifs, permettant une visibilité de la situation financière future des UF, doivent ainsi émerger et être calculés au travers de ces analyses, tels que les comptes de résultat prévisionnels, la CAF prévisionnelle, le BFR normatif (représentant les décalages temporels pouvant se produire entre l'engagement d'opérations et leur dénouement financier), le tableau

prévisionnel des emplois et ressources ou encore le bilan prévisionnel. Par cette approche plus financière, l'établissement peut ainsi essayer d'éviter, et ce pour les trois grandes masses financières qui le caractérisent, le sur-dimensionnement ou, au contraire, le sous-dimensionnement du financement de ses activités. En outre, il peut poursuivre une logique non seulement de vérification, mais également de maîtrise, en s'assurant de la disponibilité et de la pertinence du montant des ressources financières mises à disposition. Dans un second temps, l'approche financière et plus quantitative de la dimension instrumentale du PFUF doit aussi intégrer l'analyse des activités de formation et de recherche des établissements, et ce, grâce à des indicateurs spécifiques que nous avons déjà évoqué *supra*. Il est, par exemple, très utile d'étudier plus en détail l'évolution de l'offre de formation, en terme de moyens consommés, et de marges de manœuvre potentielles. En matière de recherche, l'évolution des flux qui y sont consacrés par structure, par exemple, est aussi un élément intéressant à déterminer.

Ensuite, les UF doivent également répondre, en s'appuyant sur les outils du PFUF, à des problématiques tant globales que locales. Pour ce, elles doivent développer des instruments prenant spécifiquement en compte chaque structure et les activités associées. Pour une facilité d'apprentissage des outils et de visibilité des documents émanant des outils du PFUF, il paraît alors pertinent d'utiliser des instruments issus d'un socle commun, puis adaptés à chaque structure. Au niveau global, comme au niveau local, des analyses rétrospectives de l'exécution budgétaire et prospective de la prévision budgétaire doivent être engagés. Avec ces analyses, les UF sont en possession, à la fois, d'une vision globale de leurs activités, mais peuvent également obtenir le détail de l'évolution de tel ou tel structure, ou encore comparer, quand cela est pertinent, les structures entre elles, et observer quelles sont les marges de manœuvre potentielles et les « bonnes pratiques » en matière d'outils du PFUF pouvant être transférées d'une structure à l'autre.

Conclusion de la Section 2

Finalement, nous notons que de nombreuses démarches peuvent potentiellement être mises en place dans le cadre de l'évolution de la dimension

instrumentale du PFUF. Nous avons ainsi observé que les outils financiers des UF doivent d'abord être stratégiques, puis ne pas considérer qu'une unique approche strictement quantitative, mais développer une approche à la fois descriptive et explicative, et pouvant, notamment, être structurée selon les cinq grandes missions confiées aux UF. Enfin, concernant maintenant l'approche plus quantitative de la dimension instrumentale du PFUF, nous avons remarqué la nécessité d'une réelle prise en compte de tous les niveaux et activités universitaires. Toujours dans cette démarche de proposition de logiques d'évolution du PFUF, et afin de couvrir toutes les dimensions développées dans cette recherche doctorale, observons alors les propositions quant aux dimensions de gouvernances collective et individuelle.

SECTION 3 – POUR UNE NOUVELLE GOUVERNANCE DU PFUF

Pour BAUSSART (2005, p.3), « *piloter l'université, c'est donc mesurer les effets de sa politique, contrôler la pertinence des dépenses afin de mieux allouer les ressources, concevoir les axes de développement futur et se donner les moyens d'entraîner la communauté universitaire vers un projet commun* ». Les modes de structuration et de coordination des UF deviennent alors un sujet très important, même si finalement il n'a été que très récemment étudié en Sciences de gestion, et notamment quant à l'analyse des relations entre le niveau central et le niveau local. Cette étude met en avant certaines difficultés que rencontrent, encore aujourd'hui, les UF quand aux dimensions de gouvernances collective et individuelle du PFUF. Dans ce cadre, les propositions de logiques d'évolution du PFUF sont, d'une part, le resserrement des liens entre niveaux global et local dans une approche plus organique (§ VI.3.1), puis le développement d'un processus décisionnel plus adapté (§ VI.3.2), et enfin, une responsabilisation élargie des acteurs du PFUF (§ VI.3.3).

VI.3.1. Le resserrement des liens entre niveaux global et local dans une approche plus organique

Comme le souligne BERTRAND (1987, p.6), la structure organisationnelle reste « *un instrument privilégié de partage des pouvoirs et d'allocation des ressources. Elle n'est donc pas choisie de façon aléatoire. Elle s'inscrit dans un rapport de forces. Elle constitue une façon de définir l'autorité et les responsabilités de chaque individu et de chaque instance au sein d'une organisation, de fixer les statuts et les rôles, d'établir directement des réseaux formels de communication ; elle engendre aussi, par voie indirecte, la création de groupes informels. La structure d'une organisation est donc le résultat de choix idéologiques, politiques et sociaux autant qu'administratifs, et s'inscrit profondément dans l'origine, l'histoire et la culture une organisation* ». Or, au sein des UF, la structure du PFUF semble ne pas totalement répondre au bon fonctionnement des UF, et notamment dans le cadre de leur passage aux RCE. Elle doit donc assurément évoluer afin d'atteindre une approche plus organique au sein d'un environnement dynamique.

Les UF évoluent, en effet, dans un environnement qui est à la fois complexe et dynamique. C'est pourquoi, dans le sens de MINTZBERG (1982), et notamment dans le cadre du PFUF, ces établissements se doivent d'aller vers une spécialisation plutôt horizontale poussée et basée sur la formation. En outre, l'utilisation des mécanismes de liaison semble devoir être développée et une collaboration en réseau, privilégiée, pour encourager un ajustement mutuel entre les niveaux global et local des UF. Les activités, qu'elles soient plutôt support ou métiers, doivent se confondre dans un seul effort, et la structure du PFUF doit, ainsi, pouvoir permettre une résolution rapide des difficultés rencontrées. Tout en se consacrant à la réalisation de la stratégie mise en place, les équipes dirigeantes des UF doivent suivre les différents projets de l'établissement, et assurer une bonne cohésion aussi bien avec l'environnement externe, qu'interne. La structure du PFUF doit ainsi pouvoir devenir évolutive afin de s'adapter au plus vite aux changements externes, qu'ils soient règlementaires ou contextuels.

En outre, cette structure plus organique se caractérise également par une prise de décision plutôt décentralisée. Or, nous observons que les UF semblent être sur un mode de décision centralisé, celui-ci étant, parfois même, accentué par la LRU.

VI.3.2. Le développement d'un processus décisionnel plus adapté

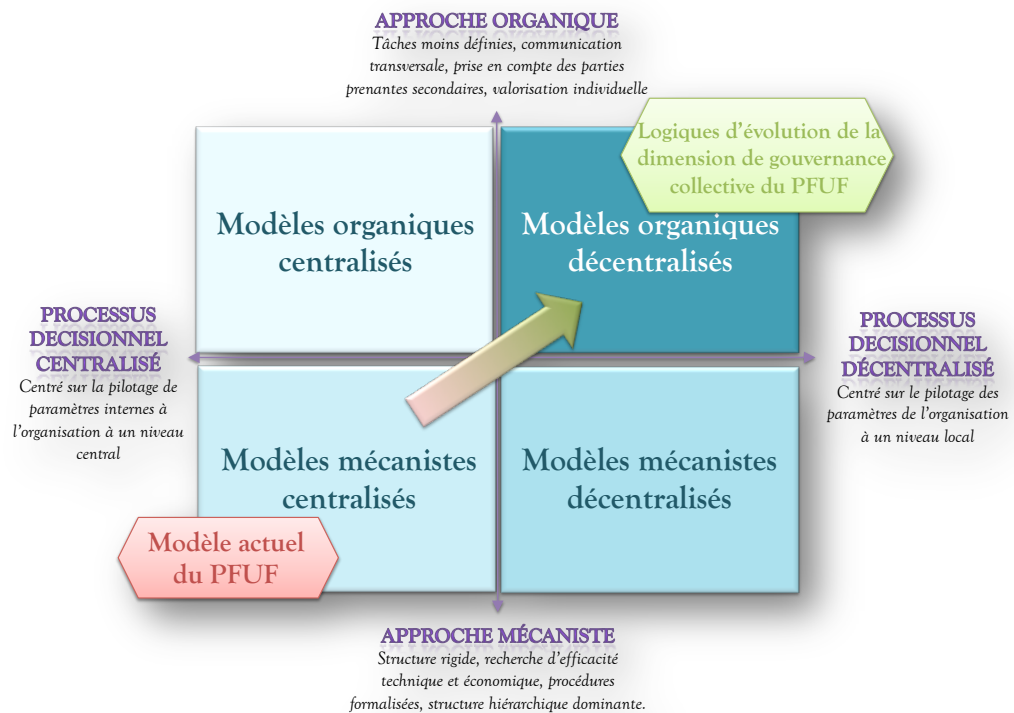
Au sein des UF, l'inconvénient majeur d'une prise de décision trop centralisée est que le niveau global se heurte alors, d'une part, à une connaissance seulement partielle du niveau local et d'autre part, à des difficultés de plus en plus importantes à assurer une gestion optimale des établissements en raison de la multiplication des tâches qui lui incombent, et notamment depuis le passage aux RCE. Dans ce sens, les acteurs locaux, au sein des composantes des UF, ne sont finalement que peu impliqués, le temps de réaction est assez long et les informations locales sont parfois biaisées au cours de leurs remontées au niveau global. Afin de sortir d'une certaine paralysie du niveau global, et d'un mécontentement du niveau local, il semble judicieux de décentraliser certaines décisions, afin que les projets locaux puissent être réalisés et aboutir plus

rapidement et plus fréquemment.

Dans l'objectif d'accorder plus de responsabilités au niveau local, il est primordial d'instaurer un climat de confiance, de transparence, et de recherche d'efficacité. Le niveau global pourrait alors attribuer les affaires relevant du niveau local aux agents les plus proches de ces problématiques. Ainsi, les réalités et besoins du niveau local pourraient être mieux appréciés, et les questions purement locales, ne pas venir perturber la stratégie globale de l'établissement. Dans ce sens, le niveau global pourrait se consacrer à des activités plus stratégiques et être plus efficace dans sa réponse aux changements réglementaires et contextuels. Le projet d'établissement pourrait s'en voir amélioré car plus adapté aux activités mêmes de l'établissement, dans le cadre d'une participation plus active du niveau local. La stratégie votée au niveau global ne peut ainsi qu'être mieux diffusée et partagée au niveau local, ce dernier se sentant plus pris en considération et pouvant réellement devenir force de propositions.

Nous pouvons observer ces différentes évolutions potentielles quant à la gouvernance collective du PFUF dans le schéma qui suit (Schéma 85).

Schéma 85 – Logiques d'évolution de la dimension de gouvernance collective du PFUF



Dans ce sens, une responsabilisation élargie des acteurs est également obligatoire à une évolution de la gouvernance dans le cadre du PFUF.

VI.3.3. Une responsabilisation élargie des acteurs du PFUF

Le concept de responsabilisation des acteurs publics n'est pas très récent puisqu'en France, depuis les années 1950, il « *s'est progressivement imposée comme valeur et comme logique d'action* ». (CHATY, 1999, p.85). CHATY (1999, p.103) indique alors que « *la responsabilisation et la contractualisation managériale induisent un bouleversement des logiques d'action, faisant émerger et « cohabiter » deux rationalités : l'une juridique, l'autre managériale* ». En outre, il semble évident que la responsabilisation des acteurs du PFUF constitue réellement la pierre angulaire de la modernisation du modèle du PFUF, en permettant un même effort d'atteinte des objectifs tout en octroyant une liberté dans la gestion des ressources financières.

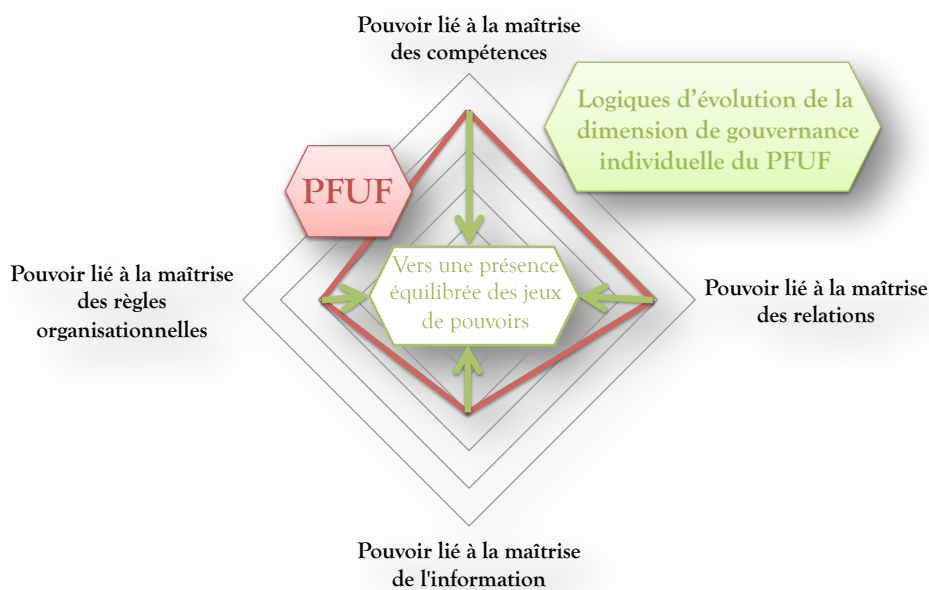
Dans ce sens, les agents universitaires, aux niveaux global et local, participent aux différents projets dont ils ont la responsabilité et deviennent, au final, les garants de la mise en œuvre opérationnelle de la stratégie de l'établissement. Cette démarche de responsabilisation des acteurs demande et encourage au respect des règles organisationnelles, à la bonne diffusion des informations, au développement des compétences des acteurs universitaires, ainsi qu'au partage des connaissances, et notamment quant à l'environnement extérieur. Les acteurs en charge de projets sont ainsi responsables de l'enveloppe de crédits accordée, mais également libre de modifier, au besoin, et dans un objectif de cohérence, le programme préalablement établi. Toutefois, cette autonomie est associée à une logique de résultats, et l'acteur en charge du projet doit aussi en assumer les résultats. Son implication doit ainsi être complète dans la préparation et le suivi budgétaire, mais également dans une prévision pluriannuelle des impacts du projet. Il veille, également, à la qualité et à la conformité des informations produites, et notamment des informations comptables et financières.

Comme le souligne CHATY (1999), cette démarche de responsabilisation des acteurs engage nécessairement une formalisation des engagements réciproques, et

donc un aspect plus juridique. La contractualisation, démarche déjà engagée dans certains établissements, représente alors l'une des formes de formalisation de la responsabilisation des acteurs. Elle demande ainsi, d'un côté, la délégation de responsabilités et de l'autre, leur acceptation. Il est aussi essentiel de déterminer le périmètre de ces responsabilités.

L'ensemble de ces démarches visent ainsi à améliorer la performance et la qualité du PFUF, la décision étant finalement prise au niveau le plus adéquat, les jeux de pouvoir étant plus maîtrisés, et les tensions au sein des établissements mieux évitées, avec des acteurs se sentant responsables des projets qu'ils ont en charge. Nous pouvons visualiser dans le schéma qui suit (Schéma 86) le sens conseillé d'évolution de la dimension de gouvernance individuelle du PFUF.

Schéma 86 – Logiques d'évolution de la dimension de gouvernance individuelle du PFUF



CONCLUSION DU CHAPITRE 6

Lors de ce dernier chapitre, nous observons ainsi, que les démarches de modernisation et de restructuration du PFUF se doivent de repenser les outils et pratiques en vigueur tant quant à sa dimension instrumentale, qu'à celle de gouvernance collective, ou encore de gouvernance individuelle. Par les éléments présentés dans ce chapitre, nous essayons alors de proposer une contribution aux discussions et débats actuellement menés quant au PFUF, et un point de départ pour des critiques et de nouvelles études de terrain sur ce sujet.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

Nous voici à même de conclure cette thèse. Pour ce, nous observons, tout d'abord, les objectifs et les principaux résultats de la recherche (§ c.1.), puis ses différents apports théoriques, méthodologiques et managériaux (§ c.2.), et enfin les prolongements potentiels qui semblent intéressants (§ c.3.).

c.1 – OBJECTIFS ET PRINCIPAUX RESULTATS DE LA RECHERCHE

- c.1.1 - Objectifs de la recherche
- c.1.2 - Analyse globale des résultats
- c.1.3 - Innovations et logiques d'évolution

c.2 – APPORTS THEORIQUES, METHODOLOGIQUES ET MANAGERIAUX

- c.1.1 - Apports théoriques
- c.1.2 - Apports méthodologiques
- c.1.2 - Apports managériaux

c.2 – PROLONGEMENTS POTENTIELS

- c.3.1 - Limites principales
 - c.3.2 - Perspectives envisagées
-

c.1. OBJECTIFS ET PRINCIPAUX RESULTATS DE LA RECHERCHE

Partant du constat que les UF connaissent actuellement une évolution majeure quant à leurs responsabilités et aux nouvelles possibilités qui s'offrent à elle en matière partenariale, managériale et politique, et qu'elles vont être exposées, où le sont déjà, à de nouveaux risques financiers, nous avons entrepris un travail de recherche sur la caractérisation du modèle organisationnel actuel du PFUF. Cette analyse nous a paru d'autant plus pertinente que la littérature concernant ce sujet est encore assez rare. Résumons alors, dans un premier temps, les principaux objectifs de cette recherche doctorale (§ c.1.1), puis les principaux résultats (§ c.1.2), et enfin les logiques d'évolutions proposés suite à ces résultats (§ c.1.3).

c.1.1. Objectifs de la recherche

La problématique principale de cette thèse est la suivante : « **quel degré de cohérence existe-t-il entre le modèle organisationnel actuel du PFUF et les évolutions contextuelles auxquelles il est confronté ?** ». Trois principaux objectifs ont alors été poursuivis : un objectif descriptif, un objectif compréhensif et un objectif prescriptif. Ces derniers ont nécessité de mobiliser plusieurs approches, de l'observation participante à la recherche action, en passant par des études quantitative et qualitative. En effet, la triangulation de ces approches nous a d'abord permis de répondre aux objectifs descriptif et compréhensif, par l'analyse approfondie des pratiques des UF, ainsi que du contexte auquel elles sont confrontées. Nous avons pu, après cette première phase, envisager différentes logiques d'évolution quant au PFUF, et répondre donc au dernier objectif prescriptif.

c.1.2. Analyse globale des résultats

Tout d'abord, cette thèse a permis de mettre en exergue trois propositions

(P1, P2, et P3), finalement liées à une grille de caractérisation du PFUF, reposant elle-même sur trois cadres d'analyse couvrant trois dimensions : instrumentale, de gouvernance collective et de gouvernance individuelle. Ensuite, les résultats découlant des différentes approches utilisées pour cette recherche doctorale montrent, au total, que le modèle organisationnel actuel du PFUF est plutôt basique (selon notre grille de caractérisation). Toutefois, certains établissements laissent entrevoir une position plus transitionnelle, avec la mise en place de projets majeurs portant sur l'amélioration de la qualité et de la performance du PFUF. Ainsi, dans leur ensemble et au-delà de démarches isolées, les UF semblent présenter :

- une dimension instrumentale de leur pilotage financier caractérisée par une logique élémentaire de surveillance, une temporalité court-termiste, ainsi qu'un niveau d'analyse seulement global ;
- une dimension de gouvernance collective de leur pilotage financier définie par un type de structure plutôt mécaniste et lié à un processus décisionnel centralisé ;
- une dimension de gouvernance individuelle de leur pilotage financier expliquée par une présence relativement forte des jeux de pouvoir.

Les UF ne peuvent ainsi pas encore prétendre à la maîtrise d'une information et d'une prévision comptables et financières fiables, et rencontrent de nombreuses difficultés dans la gestion des risques auxquels elles sont confrontées. Elles ne semblent donc pas encore envisager, en interne, leurs risques financiers et/ou à conséquences financières comme un danger pour l'organisation, pouvant « *mettre en cause la survie de l'entreprise, sa compétitivité (...), sa situation financière, son image de marque, la qualité de ses produits, de ses services et de son personnel* » (COOPERS et LYBRAND, 1992). Or, au regard du contexte actuel - soit face à la mondialisation de l'enseignement supérieur, mais aussi aux difficultés que connaissent les finances publiques et au processus de décentralisation de ses responsabilités et compétences que l'État français est en train de réaliser vers ses opérateurs - les UF doivent avancer vers un modèle plus adapté, tel que celui « évolué » de notre grille de caractérisation. En effet, se contenter des pratiques actuelles pourrait entraîner les UF au gaspillage ou à des erreurs d'investissements, dans le sens de BARTOLI (2009). Ces constats poussent d'ailleurs l'AERES (2008) à préciser que l'évolution

des mentalités et des pratiques, au sein des universités, est encore trop lente, dans un contexte d'absence de pilotage aux conséquences particulièrement néfastes.

c.1.3. Innovations et logiques d'évolution

Après avoir répondu aux objectifs descriptif et compréhensif de cette recherche doctorale, nous avons développé des propositions d'évolution, dans le cadre de la réponse à l'objectif prescriptif poursuivi. Or, tel que le souligne TAINIO (2007, p. 160), « *les innovations ont besoin de temps* » et leur succès sollicite patience et tolérance. Il est notable que, dans le cas des UF, les nombreuses mutations en cours, dans le cadre de la LRU (2007), des RCE, de la formation des PRES, des opérations de regroupements ou encore des opérations d'excellence, ont été engagées dans un temps court et pourraient ne pas avoir permis aux UF de mettre en œuvre des outils de pilotage adaptés, ces derniers demandant notamment des évolutions culturelles importantes. Dans le sens d'une modernisation globale du PFUF, nous avons proposé des logiques d'évolution portant sur les trois dimensions développées dans cette recherche doctorale. Une modernisation tendant vers le modèle évolué de notre grille de caractérisation pourrait alors répondre aux nouveaux enjeux des UF. En effet, concernant notre proposition P1 et donc la dimension instrumentale du PFUF, ce modèle favorise la mobilisation d'outils long-termistes, globaux et locaux, et dans une logique complémentaire de surveillance. En outre, quant à aux propositions P2 et P3, soit aux dimensions de gouvernances collective et individuelle, le développement d'une structure plus organique, avec un processus de prise de décision plus adapté, et une responsabilisation des acteurs permettant une meilleure maîtrise des jeux de pouvoir, pourraient générer des pratiques de PFUF plus cohérentes et pertinentes au regard du nouvel environnement dans lequel les UF évoluent.

Observons alors les apports tant théoriques, que méthodologiques et managériaux apportés par cette recherche doctorale.

c.2. APPORTS THEORIQUES, METHODOLOGIQUES ET MANAGERIAUX

Observons, tout d'abord, les apports théoriques de cette recherche doctorale (§ c.2.1), puis ceux méthodologiques (§ c.2.2), et enfin, ceux managériaux (§ c.2.3).

c.2.1. Apports théoriques

Sur le plan théorique, ce travail de recherche contribue à améliorer la connaissance des pratiques du PFUF, ainsi que sa compréhension. Jusque-là, peu de travaux ont porté sur cette problématique, et si certaines recherches s'en rapprochent (CHATELAIN-PONROY et *al.*, 2012 ; BIOT-PAQUEROT, 2006 ; MIGNOT-GERARD, 2006 ; MIGNOT-GERARD et MUSSELIN, 2003), celle-ci est la première à proposer une grille de caractérisation du PFUF, reposant sur trois cadres d'analyse couvrant des dimensions instrumentale, de gouvernance collective et de gouvernance individuelle. Non seulement, la mise en exergue des principales caractéristiques des outils et des modes de gouvernance du PFUF, mais aussi la mise en relation d'une nécessaire évolution de ces pratiques face à un contexte en mutation, ou encore les différentes propositions de logiques d'évolution sont autant d'éléments qui viennent compléter la littérature sur le sujet.

Dans le sens des réflexions de MALO (1992), ou de BESSIRE et du C.R.I (2000), cette recherche doctorale a également permis d'apporter un nouvel éclairage sur le pilotage financier, mettant en exergue trois dimensions majeures, quand celui-ci est souvent analysé sous le seul angle instrumental (SAULOU, 1982 ; SELMER, 1998 ; VOYER, 1999).

Elle est également la première à proposer des logiques d'évolution du PFUF s'appuyant sur une démarche interactive et alternant des phases d'observation, en laboratoire, de formation, etc. En effet, le choix d'un cadre à la fois théorique, mais également fortement axé sur le terrain, nous a paru pertinent pour cette recherche, et représente finalement une des contributions majeures de ce travail.

c.2.2. Apports méthodologiques

Sur le plan méthodologique, le principal apport de cette recherche doctorale réside, comme nous l'avons évoqué *supra*, sur la pluralité des méthodes mobilisées.

L'utilisation d'approches à la fois quantitative, puis qualitative, impliquant donc différents procédés de génération de connaissance, a permis d'enrichir les résultats obtenus. La première étude quantitative nous a permis d'analyser plus précisément la dimension instrumentale du PFUF, avec des points de vue différents en fonction des acteurs, ou des établissements. Une deuxième étude qualitative, dont l'analyse a reposée sur celle de contenu thématique, a permis d'approfondir nos connaissances et notre compréhension du modèle organisationnel actuel du PFUF quant aux dimensions de gouvernances collective et individuelle.

Ainsi, l'originalité de cette recherche repose sur le fait qu'aucune étude sur ce sujet n'a, à notre connaissance, combiné ces différentes approches, et ainsi utilisé une méthodologie mixte de recherche.

c.2.3. Apports managériaux

Enfin, sur le plan managérial, ce travail de recherche intéresse déjà certaines UF, et notamment certains acteurs liés au PFUF. Il est également susceptible d'intéresser d'autres UF, voire d'autres opérateurs publics. En effet, une meilleure connaissance et compréhension des pratiques et comportements quant au PFUF peut permettre aux acteurs universitaires de mieux juger de la pertinence et de la cohérence de leurs propres pratiques. Dans ce sens, le développement d'outils englobant, prenant à la fois en compte des problématiques contextuelles et spécifiques aux établissements, et ce, dans le sens de celui proposé lors des formations réalisées pour ce projet de recherche, paraît indispensable.

En outre, cette recherche peut aussi intéresser les corps de contrôle externe

des UF, ainsi que les organismes gravitant autour de ces établissements, et devenir moteur dans l'évolution des contrôles et des conseils apportés aux UF, et éventuellement dans celui du cadre réglementaire.

Exposons alors les potentiels prolongements pouvant être intéressant dans le cadre de cette recherche.

c.3. PROLONGEMENTS POTENTIELS

Après avoir synthétisé les principales limites de cette recherche (§ c.3.1), nous développons les perspectives envisagées (§ c.3.2).

c.3.1. Limites principales

Tout d'abord, concernant la première étude quantitative réalisée, nous avons observé que ses limites principales sont, premièrement, que l'échantillon, même si représentatif, était plutôt faible, et le nombre de répondants administratifs, plus important que celui des répondants ayant des responsabilités politiques. Aussi, les réponses apportées par les acteurs universitaires ont pu être biaisées du fait que nous n'étions pas présents, aux côtés des répondants, et n'avons donc pas pu éviter une possible mauvaise compréhension des questions. Enfin, le recours à des méthodes statistiques engendre, inévitablement, une perte d'information.

Ensuite, quant à la seconde étude qualitative, nous avons pu constater que ses limites étaient surtout d'ordre méthodologique. Tout d'abord, cette étude pose le problème d'une généralisation des résultats à l'ensemble des UF, du fait de l'observation d'un nombre limité d'établissements. Ensuite, les entretiens semi-directifs, tant de la part des répondants que celui du chercheur lors de l'interprétation des résultats, ne permettent pas d'éviter une certaine subjectivité.

Enfin, une autre limite plus générale de cette recherche doctorale est liée au faible degré de maturité des travaux sur le PFUF, ainsi que celui des établissements au regard des évolutions réglementaires et contextuelles plutôt récentes qu'elles ont dû gérer. Le PFUF représente ainsi un champ de recherche avec des problématiques nouvelles et où, par conséquent, peu de repères existent.

C'est pourquoi de nombreux prolongements existent quant à cette recherche.

c.3.2. Perspectives envisagées

L'un des premiers prolongements de cette étude pourrait être d'analyser le PFUF et l'influence que peuvent avoir certaines caractéristiques sur les pratiques en vigueur et les innovations instrumentales, dans le sens des travaux de DAVID (1998) par exemple, qui souligne le rôle et la dynamique des outils de gestion dans les processus de changement organisationnel. Ces caractéristiques pourraient être, notamment, la taille de l'établissement, les domaines de recherche et de formation proposés, ou encore le territoire sur lequel l'établissement évolue. Dans ce cadre, la grille de caractérisation du PFUF, développée dans cette thèse, pourrait être utilisée.

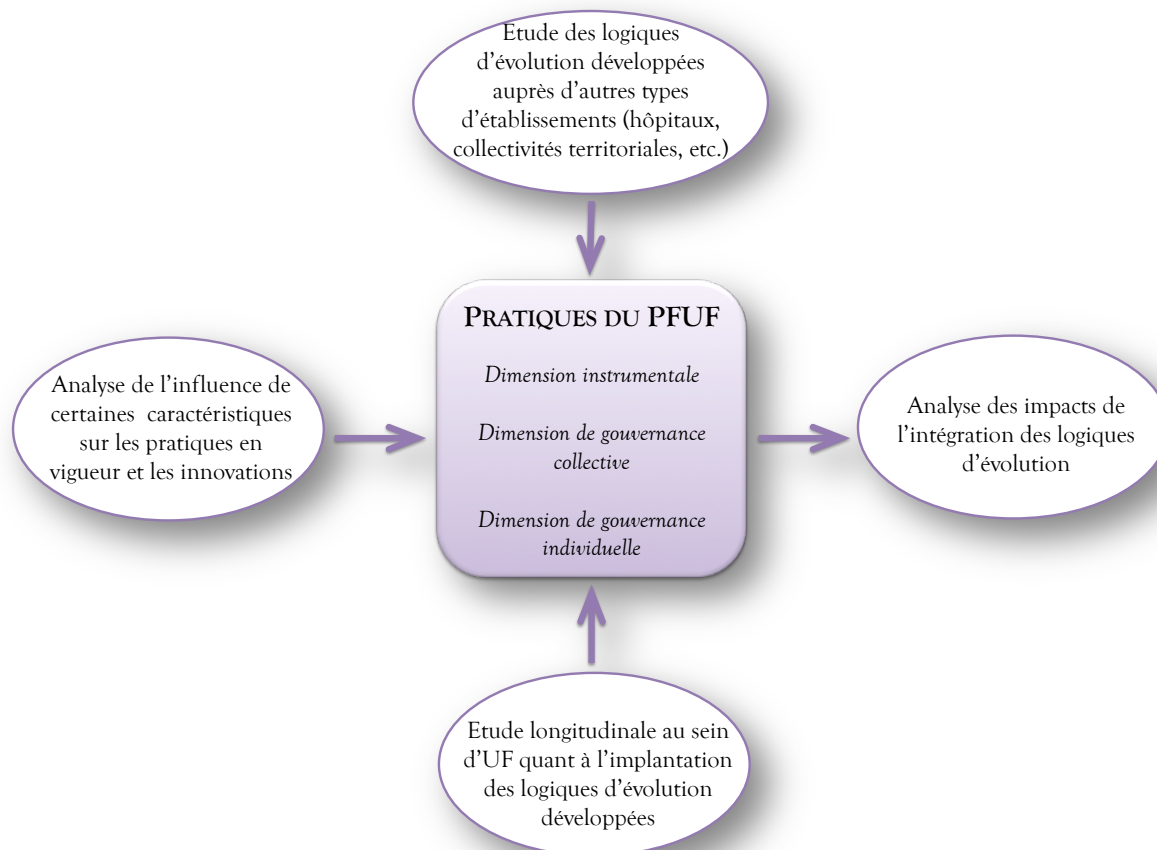
Ensuite, un autre prolongement pourrait se faire sous la forme d'une étude longitudinale, *via* des études de cas, où seraient testés et analysés les logiques d'évolution proposées par cette recherche doctorale auprès de plusieurs UF, et notamment par la participation à leur mise en œuvre. L'intégration d'une logique plus complémentaire de maîtrise et d'optimisation, dans le sens du contrôle diagnostic de SIMONS (1995), ou la prise en compte de la pluriannualité dans la prévision budgétaire et financière, comme exprimé par CLICHE (2009), FLIZOT (2008), ou encore LAMBERT et MIGAUD (2006), représentent des éléments essentiels à développer et à analyser. Il serait alors intéressant d'étudier les effets de cette intégration et les apprentissages organisationnels générés. En effet, le temps imparti dans le cadre de la recherche doctorale n'aura pas permis de réaliser cette phase très importante, notamment quant à la validation des logiques d'évolution proposées. Ces logiques pourraient également être testées dans d'autres établissements publics, tels que les hôpitaux, ces derniers paraissant rencontrer des problématiques assez proches de celles des UF.

Enfin, un dernier prolongement à cette recherche pourrait être réalisé quant à l'influence de l'intégration des logiques d'évolution proposées sur le pilotage financier des établissements, aussi dans le sens des travaux de DAVID (1998). En effet, il paraît indispensable de connaître, au final, les impacts de tels changements et innovations sur les pratiques du PFUF, que ce soit quant à sa dimension

instrumentale qu'aux dimensions de gouvernance collective et individuelle.

Ces différents prolongements sont schématisés ci-dessous (Schéma 90).

Schéma 90 - Prolongements envisagés pour cette recherche doctorale



Au final, cette recherche doctorale permet de proposer une nouvelle vision du PFUF, en espérant que « *puisque tout recommence toujours, ce que j'ai fait sera, tôt ou tard, source d'ardeurs nouvelles* » (DE GAULLE).

REFERENCES

BIBLIOGRAPHIQUES

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

« Décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique », *Journal Officiel de la République Française*, n°262, 10 novembre 2012

« Décret n° 2008-618 du 27 juin 2008 relatif au budget et au régime financier des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel bénéficiant des responsabilités et compétences élargies », *Journal Officiel de la République Française*, n°150, 28 juin 2008

« Décision n°2004-511 DC du 29 décembre 2004 », *Journal Officiel de la République Française*, n°304, 31 décembre 2004

« Décret n°94-39 du 14 janvier 1994 relatif au budget et au régime financier des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel », *Journal Officiel de la République Française*, n°12, 15 janvier 1994

« Instruction codificatrice n°10-032-M93 du 21 décembre 2010, Réglementation budgétaire, financière et comptable des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel, *Bulletin Officiel de la Comptabilité Publique*, décembre 2010

« *La révision générale des politiques publiques (RGPP)* », Rapport présenté par Eric Woerth Ministre du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique, rapporteur général de la RGPP, 4 avril 2008

« Loi n°2007-1199 du 10 août 2007 relative aux Libertés et Responsabilités des Universités », *Journal Officiel de la République Française*, n°185, 11 août 2007

« Loi Organique n°2001-692 du 1 août 2001 relative aux Lois de Finances », *Journal Officiel de la République Française*, n°177, 2 août 2001

A

ABERNETHY M.A., et BROWNELL P., « The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study », *Accounting, Organizations and Society*, Vol.24, Issue 3, avril 1999, p.189-204

ACADÉMIE FRANÇAISE, *Le Dictionnaire de l'Académie française*, 1^{ère} Edition, 1694 (disponible sur <http://portail.atilf.fr/dictionnaires/ACADEMIE/index.htm>)

ADAM S. et RIJPENS J., « La gouvernance dans les ASBL : dans quels cadres jouent les acteurs associatifs ? », *Les Dossiers d'ASBL Actualités : La bonne gouvernance dans les ASBL*, n°12, 2011, p.18-36

ADLER P. et ADLER P., *Membership roles in field research*, Newbury Park , Sage, 1987

ADNOT P. et DUPONT J-L, *Autonomie immobilière des universités : gageure ou défi surmontable ?*, Rapport d'information n° 578 (2009-2010), fait au nom de la commission de la culture et de la commission des finances, déposé le 23 juin 2010

AEF, *Moyens 2013 des universités : Louis Vogel demande la mise en place d'un « fonds d'intervention » pour aider les universités en difficulté*, 17 décembre 2012

AERES, *Évaluation des universités de la vague B*, Rapport de synthèse, 2008

AIKEN M. et HAGE J., « The organic organization and innovation », *Sociology*, 5, 1971, p.63-82

AIKEN M. et HAGE J., « Organizational alienation: A comparative analysis », *American Sociological Review*, 31, 1966, p.497-507

ALBOUY M., « Finance des organisations publiques et des entreprises privées : convergence ou rupture ? », dans CLIQUET G. et ORANGE G., *Organisations privées, organisations publiques : Mélanges Robert Le Duff*, Publications de l'Université de Rouen, Vol. 320, 2002

ALLARD-POESI F., DRUCKER-GODARD C. et EHLINGER S., « Analyses de représentations et de discours », in R. A. THIÉTART (coord.), *Méthodes de recherche en management*, Dunod, Paris, 2007, p.492-518

ALOUI S., *Contribution à la modélisation et l'analyse du risque dans une organisation de santé au moyen d'une approche système*, Science et Génie des Activités à Risques. Paris, École des Mines de Paris, 2007

ALTERNATIVES INTERNATIONALES, « État des lieux: une mondialisation en crise », *Alternatives Internationales*, Hors-série n° 008, décembre 2010

AMANS P., LETORT F., et RASCOL-BOUTARD S., « Comptabilité et secteur public local : le cas des immobilisations corporelles », dans *32ème Congrès de l'AFC « Comptabilités, économie et société »*, France, 9 au 11 mai 2011

AMAR A. et BERTHIER L., « Le nouveau management public : avantages et limites », *Gestion et Management Public*, Vol.5, Décembre 2007

AMBURGEY T. L. et DACIN T., « As the Left Foot Follows the Right? The Dynamics of Strategic and Structural Change », *The Academy of Management Journal*, Vol.37, n°6, 1994, p.1427-1452

AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION, *A Statement of Basic Accounting Theory*, (Evanston, IL: AAA), 1966

AMUE, *Portée et usage de la politique budgétaire*, Document de référence, 2011

AMUE, « 37 fiches relatives à la gestion des universités dans le cadre de la loi LRU », 2009

AMUE, *Démarche : les étapes du pilotage*, en ligne sur le site de l'AMUE, <http://www.amue.fr/pilotage/metier/pilotage-et-controle-de-gestion/demarche-et-outils-pour-les-epsnp/>, dernière mise à jour le 9 octobre, 2007

AMUE, *Mise en place d'une comptabilité analytique au sein des EPSCP - Guide méthodologique*, 2006

ANDERSEN, *La construction budgétaire et le pilotage de la performance*, Enquête Business Consulting, janvier, 2002

ANDERSON E., OLIVER R.L., « Perspectives on Behavior-Based versus Outcome-Based Salesforce

Control Systems », *The Journal of Marketing*, Vol. 51, N° 4, Octobre, 1987, p.76-88

ANDERSON P.A., « Decision Making by Objection and The Cuban Missile Crisis », *Administrative Science Quarterly*, vol.28, p.201-222, 1983

ANSARI S., EUSKE K.J., « Rational, rationalizing and Reifying uses of accounting data in organizations », *Accounting Horizons*, vol. 8, n° 3, September, 1987, p.83-105

ANTHONY R. N., *The management control function*, Harvard Business School Press, 1988

ANTHONY R. N., *Planning and Control Systems : A Framework for Analysis*, Harvard University Press, 1965

ARDOIN J.L., MICHEL D. et SCHMIDT J., *Le Contrôle de Gestion*, Publi-Union, Paris, 1986

ARGYRIS C., *Intervention Theory and Method: A behavioral science view*, Reading, Mass.: Addison Wesley, 1970

ARGYRIS C. et SCHÖN D., *Organizational learning: A theory of action perspective*, Reading, Mass: Addison Wesley, 1978

ARKWRIGHT E., DE BOISSIEU C., LORENZI J.-H., et SAMSON J., *Economie politique de la LOLF*, La Documentation française, 2007

ARNOVE R.F., « To What Ends: Educational Reform Around the World », *Indiana Journal of Global Legal Studies*, Vol. 12, Iss. 1, Article 2, 2003

ATKINSON A. A., WATERHOUSE J. H. et WELLS R.B., « A stakeholder approach to strategic performance measurement », *Sloan Management Review*, printemps 1997, p.25-37

AUBY J.-F., *Management public : une introduction générale*, Ed. Sirey, 1996

AUGÉ B., NARO G. et VERNHET A., « Management Control For the Service of University Government ; Stage Statement on the designing of a Balanced Scorecard in a French University », *6th International Conference On Accounting, Auditing and Management in Public Sector Reforms*, Copenhagen, 1-3 September, 2010

AUTISSIER D. et MOUTOT J. M., *Méthode de conduite du changement*, Dunod, Paris, 2007

AVENIER M.-J., *Le pilotage stratégique de l'entreprise*, Presses du CNRS, 1988

B

BAIRD I.S., et THOMAS H., « What is risk anyway? Using and measuring risk in strategic management », in *Risk, strategy and management*, Bettis R.A., et Thomas H. (eds), JAI Press, Greenwich, CT, 1990, p.21-52

BANHAM R., « Better Budgets », *Journal of Accountancy*, February, 2000, p.7-11

BARADAT C., et CARASSUS D., « Enjeux et réalités de la prise en compte du risque financier dans les outils du pilotage universitaire français », *Colloque ORIANE « La prévention du risque comme outil stratégique »*, Bayonne, 2010

BARADAT C., CARASSUS D., et DUPUY E., « La caractérisation du pilotage universitaire : des pratiques adaptées à leur nouveau contexte ? », *Colloque scientifique de l'association AIRMAP en partenariat avec la revue « Politiques et Management Public »*, Université de Versailles-Saint-Quentin en Yvelines, du 29 juin au 1^{er} juillet, 2011

BARADAT C., CARASSUS D., et DUPUY E., *Caractérisation des modes de pilotage des universités françaises dans un contexte en mutation*, Rapport en partenariat avec le Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche, l'ESEN et l'IGAENR, décembre, 2010b

BARADAT C., CARASSUS D., et DUPUY E., « L'évolution des outils et modes de pilotage des organisations dans un contexte en mutation : le cas des universités françaises », *2ème Congrès Transatlantique de comptabilité, contrôle, audit et gestion des coûts dans la globalisation et la normalisation*, Lyon, 14-16 juin, 2010a

BARDIN L., *L'analyse de contenu*, Presses universitaires de France, 2007

BAREIL C., « La résistance au changement », in SOPARNOT R. (eds.), *Le Management du Changement*, Magnard-Vuibert, Paris, 2010, p.155-177

BARNARD C., *The Functions of the Executive*, Cambridge, Mass., Harvard University Press, 1938

BARNETT W. P. et CAROLL G.R., « Modeling Internal Organizational Chang », *Annual Review of Sociology*, Vol.21, Palo Alto, Calif. (Annual Review), 1995, p.217-236

BARRETT E. M. et FRASER L. B., « Conflicting Roles in Budgeting for Operations », *Harvard Business Review*, July-August, 1977, p.137-146.

BARTHES A., *Petit manuel simplifié pour comprendre la mondialisation à l'usage des premiers cycles en sciences humaines et sociales*, EPU, Collection Économie et gestion, Paris, 2005

BARTOLI A., *Management dans les organisations publiques*, Dunod, 3ème édition, 2009

BARZELAY M. ET CAMPBELL C., *Preparing For the Future*, Brookings, Washington D.C, 2003

BATAC J., CARASSUS D., et MAUREL C., « Évolution de la norme du contrôle interne dans le contexte public local », *Revue Finance Contrôle Stratégie*, vol.12, n°1, 2009, p.155-180

BATSCH L., « Le pilotage des universités autonomes : au service des universitaires, par Laurent Batsch », *LeMonde.fr*, Point de vue, 31 mai, 2010

BATSCH L. et BONSERGENT D., *Les 100 mots de la comptabilité*, P.U.F. « Que sais-je ? », 2009

BAUDET R., *Le contrôle budgétaire et sa fonction*, Thèse, Lausanne, 1941

BAUMARD P., DONADA C., IBERT J. et XUEREB J.-M., « La collecte des données et la gestion de leurs sources », in R. A. THIÉTART (coord.), *Méthodes de recherche en management*, Dunod, Paris,

2007, p.228-262

BAUMGARTNER E. et SOLLE G., « La régulation dans l'université en changement: inégalités et processus budgétaire », *Actes du 2^{ème} Colloque international du RESUP « Les inégalités dans l'enseignement supérieur et la recherche »*, Tome 4 - Inégalités inter-institutionnelles, Université de Lausanne, 18 au 20 Juin, 2009

BAUMGARTNER E. et SOLLE G., « Établissements universitaires: changements institutionnels et approche client. Quelle pertinence ? », *Actes du quinzième colloque international de la revue politiques et management public, L'action publique au risque du client ? Client-centrisme et citoyenneté*, Lille, 16-17 Mars, 2006

BAUSSART H., « Indicateurs : instruments de pilotage ou outils de contrôle ? », *Séminaire Amue, « Pilotage de l'établissement : définition et emploi d'indicateurs pertinents »*, 2005, p.2-6

BAYES, T., *Essay Towards Solving a Problem in the Doctrine of Chances*, Londres, 1763

BECK U., « Risque et société », in Mesure S. et Savidan P. (dir.) *Le dictionnaire des sciences humaines*, PUF, Paris, 2006, p. 1022-1024

BECK U., *La société du risque. Sur la voie d'une autre modernité*, Paris, Flammarion. Traduction française de Risikogesellschaft. Francfort, Suhrkamp Verlag. 1986, 2001

BECOUR J.-C. et BOUQUIN H., *Audit opérationnel*, Economica, Paris, 1991

BELANGER L. et MERCIER J., *Auteurs et textes classiques de la théorie des organisations*, Presses Université Laval, 2006

BERELSON B., *Content Analysis in Communication Research*, Free Press, 1952

BERGERON P. G., *La gestion dynamique*, Gaëtan Morin, Canada, 2006

BERLAND N., « La gestion sans budget : évaluation de la pertinence des critiques et interprétation théorique », *Finance Contrôle Stratégie*, Vol.7, n°4, 2004, p.37-58

BERLAND N., *L'histoire du contrôle budgétaire en France. Les fonctions du contrôle budgétaire, influences de l'idéologie, de l'environnement et du management stratégique*, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Université Paris Dauphine, janvier 1999

BERLAND N. et PINÇON J., « Gérer sans budget: le cas de Rhodia », in *Échanges*, 2002

BERNIER L., « La planification stratégique au gouvernement du Québec : un cadre pour l'entrepreneuriat public », *Management International*, Vol. n°3, 1998

BERNOULLI D., *Specimen theoriae novae de mensura sortis*, 1738

BERNOUX P., *La sociologie des organisations : initiation théorique suivie de douze cas pratiques*, 6^{ème} édition, Éditions du Seuil, 2009

BERNSTEIN, P. L., *Plus forts que les dieux. La remarquable histoire du risque*, Paris, Flammarion 1998

BERRY A.J., CAPPS P., COOPER D. et FERGUSON P., « Management Control in the Area of the NCB », *Accounting, Organizations and Society*, 1, 1985, p.3-28

BERRY M., *Une technologie invisible, l'impact des instruments de gestion sur l'évolution des systèmes humains*, CRG Ecole Polytechnique, juin, 1983

BERTRAND D., *Profil organisationnel de l'UQAM : approche théorique et étude comparée*, Presses de l'Université du Québec, 1987

BESCOS P.-L., CAUVIN E., LANGEVIN P. et MENDOZA C., « Critiques du budget : une approche contingente », *Comptabilité-Contrôle-Audit*, Tome 10, Vol. 1, juin, 2004, p.165-185

BESSIRE D., et le C.R.I (Collectif de Recherche sur l'Immatériel), « Du tableau de bord au pilotage : l'entreprise au risque de se perdre », *Actes du 21^{ème} congrès de l'Association française de comptabilité*, Angers, 2000

BESSION B. & POSSIN J.C., *L'intelligence des risques*, IFIE Éditions, janvier, 2006

BIONDI Y., CHATELAIN-PONROY S., SPONEM S., « De la quantification comptable et financière dans le secteur public : promesses et usages de la gestion par les résultats », in *Politiques et Management public* 26, 3 (2008), p.113-125, 2008

BIOT-PAQUEROT G., *L'offre de formation des universités : une analyse par la théorie de l'architecture organisationnelle*, Doctorat de sciences de gestion, Université de Bourgogne, Dijon, 2006

BIRKIN F. et WOODWARD D., « Management Accounting for Sustainable Development », *Management Accounting*, juillet-août, 1997, p.42-45

BIRNBAUM R., *How Colleges Work : the Cybernetics of Academic Organization and Leadership*, Jossey Bass, San Francisco, 1988

BJELKE S., *Risk assessment-mission impossible ?*, IT Audit, Vol.4, 2004

BLANC C., « Pour un écosystème de la croissance », Rapport au premier ministre, mai, 2004

BLAU P. M., McHUGH FALBE C., McKINLEY W. et TRACY P. K., « Technology and Organization in Manufacturing », *Administrative Science Quarterly*, Vol.21, n°1, 1976, p.20-40

BLAU P. M. et SCHOENHERR R. A., *The Structure of Organisations*, Basic Books, New York, 1971

BOFFO C., *L'évolution des pratiques individuelles d'utilisation d'un système ERP : comment se fait l'appropriation d'un changement technologique*, Thèse de doctorat, HEC Montréal, Canada, 2005

BOGDAN R. et TAYLOR S., *Introduction to qualitative research methods*, John Wiley & Sons, New York, 1975

BOITIER M. et RIVIERE A., « Le budget, outil de diffusion d'un nouveau modèle de pilotage des universités », *Cahier spécial : Autonomie des Universités*, ANRT/ Futuris, septembre, 2010

BOLDUC D. et AYOUB A., « La mondialisation et ses effets : revue de la littérature », Working Paper, Université de Laval, Québec, 2000

BORNAREL J., *Financement de l'enseignement supérieur (Formation et Recherche)*, Conférence des Doyens et directeur des U.F.R Scientifiques des Universités Françaises (CDUS), Novembre, 2002

BOSSERT T., « Analyzing the decentralization of health systems in developing countries: decision space, innovation and performance », *Social Science and Medicine*, Vol.47, n°10, 1998, p.1513-1527

BOUCHET M.A., GUILHON LE FRAPPER DU HELLEN A., *Intelligence Économique et gestion des risques*, Pearson Edition, juin, 2007

BOUDON R. ET BOURRICAUD F., *Dictionnaire critique de la sociologie*, 7^{ème} édition, 4^{ème} édition « Quadrige », Presses universitaires de France, 2011

BOUQUIN H., *Les fondements du contrôle de gestion*, PUF, collection « Que-sais-je ? », 2011a

BOUQUIN H., *Comptabilité de gestion*, 6^{ème} édition, Economica, 2011b

BOUQUIN H., « Herméneutiques du contrôle », *Actes du 26 congrès de l'Association Francophone de Comptabilité*, Lille, 12-13 mai, 2005

BOUQUIN H., *Le contrôle de gestion*, PUF, Paris, 1997

BOUQUIN H., *Les fondements du contrôle de gestion*, PUF, collection « Que-sais-je ? », 1994

BOUQUIN H., *La maîtrise des budgets dans l'entreprise*, EDICEF, 1992

BOURDIN J., *Enseignement supérieur : le défi des classements*, Rapport d'information n° 442 (2007-2008), fait au nom de la délégation du Sénat pour la planification, 2 juillet, 2008

BOURGUIGNON A., et JENKINS A., « Changer d'outils de contrôle de gestion ? De la cohérence instrumentale à la cohérence psychologique », *Finance, Contrôle, Stratégie*, Vol. 7, n°3, septembre, p. 31-61, 2004

BOURDIEU P., « Propositions pour l'enseignement de l'avenir », dans *Le Monde de l'éducation*, n°116, mai 1985, p.62-68

BOURRICAUD F., *Esquisse d'une théorie de l'autorité*, 2^{ème} Edition, Plon, 1961

BOUYSSOU J., *Théorie générale du risque*, Economica, 1997

BRADISH C. L., « An Examination of the Relationship between Regional Sports Commissions and Organizational Structure », A Dissertation submitted to the Department of Sport Management, Recreation Management and Physical Education in partial fulfillment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy, 2003

BRAULT R. ET GIGUERE P., *Comptabilité de Management*, 5^{ème} édition, Presses Université Laval, 2003

BREID V., *Erfolgspotentialrechnung - Konzeption im System einer finanzierungstheoretisch fundierten, strategischen Erfolgsrechnung* dans Küpper, H. U. : *Controllingentwicklungen*, Stuttgart: Schäfer-Poeschel, 1994

BRICARD A. et SCHEID J.-C., « La convergence comptabilité publique / comptabilité privée : une évolution continue », *Les Cahiers du Club Secteur Public*, n°1, 2006, p.3-9

BRICKLEY J.A. , SMITH C.W. et ZIMMERMAN J.L., *Managerial Economics and Organizational Architecture*, Irwin/MacGraw-Hill, 1997.

BROUILLETTE V., FORTIN N. (2004), *La mondialisation néolibérale et l'enseignement supérieur*, CSO, Québec, Canada, 2004

BROWN R.G., « Changing Audit Objectives and Technique », *The Accounting Review*, Vol.37, n°4, Octobre, 1962, p.696-703

BRUNS W. J. et WATERHOUSE J. H., « Budgetary Control and Organization Structure », *Journal of Accounting Research*, Autumn, 1975, p.177-203

BUNCE P., FRASER R. et WOODCOCK L., « Advanced Budgeting : a Journey to Advanced Management Systems », *Management Accounting Research*, n° 6, 1995, p.253-265

BURLAUD A., *Contrôle de gestion : le développement de l'intelligence organisationnelle*, Conservatoire National des Arts et Métiers, Chaire de Comptabilité et Contrôle de Gestion, Leçon inaugurale du mercredi 28 juin, 1995

BURLAUD A., « Coûts, contrôle et complexité dans les organisations », *Gestion industrielle et mesure économique - Approches et applications nouvelles*, Economica, 1990, p.169-182

BURNS T., et STALKER G.M., *The management of Innovation*, Tavistock Publications, Londres, 1961, 1971

BUSSON-VILLA F., « La gestion des risques dans les communes », *Actes de congrès de l'Association Francophone de Comptabilité*, Angers, 2000

C

CALVI-REVEYRON M., « L'adaptation de la comptabilité publique à l'exigence de sincérité », *Revue française de finances publiques*, n° 111, 2010, p.115-126

CAM-I, *Beyond Budgeting*, White paper, May 1999

CAMPEGGIA C., HOMMET I., JACQUES E., MUTTI MONTANARO N., REY R. et SPANIOLI M., *Les établissements d'enseignement supérieur - Structure et fonctionnement*, Guide pratique, PARFAIRE, juin 2009

CAMPENHOUDT V. et QUIVY R., *Manuel de recherche en sciences sociales*, 4^{ème} édition, Dunod, Paris, 2011

CAPRON M. et LACOMBE-SABOLY M., *Introduction à la comptabilité d'entreprise*, 4^{ème} édition, La Découverte, 2010

CARASSUS D., « Les enjeux de la certification des comptes dans le cadre de la loi LRU », *Objectif*

Etablissement, n°30, 2009

CARASSUS D. et DUPUY E., « Le balanced scorecard au cœur d'un contrôle renouvelé de la gestion des services publics : le cas des universités françaises », 3^{ème} Journée d'Étude en Contrôle de Gestion de Nantes « Le contrôle de gestion des activités de service », Institut d'Économie et Management de Nantes, 4 février, 2011b

CARASSUS D. et DUPUY E., « Enjeux et modalités de l'évaluation de la performance globale dans une organisation publique : le cas des universités françaises », *Actes du 23^{ème} colloque de l'Adméo-Europe « Évaluation et enseignement supérieur »*, Paris, du 12 au 14 janvier, 2011a

CARASSUS D. et GARDEY D., « Une analyse de la gestion de la performance par les collectivités locales françaises : un modèle administratif ou politique ? », *Revue Française de Finances Publiques*, 2009

CARASSUS D., *L'audit externe des villes et de leurs satellites : Contribution à la compréhension des pratiques contractuelles dans une perspective d'évolution du système d'information de gestion local*, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Université de Pau et des Pays de l'Adour, 2002

CARCELLE P. et MAS G., « Le contrôleur financier », *La Revue administrative*, n°79, 1961, p.12-30

CARDOSO, CARVALHO et SANTIAGO, « From Students to Consumers: reflections on marketization of Portuguese Higher Education », *Actes de la 1^{ère} conférence internationale du RESUP « Les universités et leurs marchés »*, Paris, du 1 au 3 février, 2007

CARLIER B. et RUPRICH-ROBERT C., *Guide de la gestion locale : organisation, évaluation, contrôle*, Administration locale, Berger-Levrault, 1998

CARONTINI E., « Le rôle de l'abduction dans le processus d'interprétation (Notes à propos de la théorie de l'abduction chez Ch. S. Peirce) », dans SFEZ L. et COUILLÉE G., *Technologies et symboliques de la communication*, Presses Universitaires de Grenoble, 1990, p.216-227

CARTON G.D., *Eloge du changement : Leviers pour l'accompagnement du changement individuel et professionnel*, Paris, Anact, 1997

CASTA J.F., « Incertitude et comptabilité », dans COLASSE B., *Encyclopédie de la Comptabilité, du Contrôle de gestion et de l'audit*, Editions Economica, 2^{ème} édition, mars 2009, p.931-941

CASTA J.F., « La comptabilité en juste valeur permet-elle une meilleure représentation de l'entreprise? », *Revue d'Économie Financière*, n° 71, 2003, p.17-31

CASTA J.F. et RAMOND O., « Politique comptable des entreprises », dans COLASSE B., *Encyclopédie de la Comptabilité, du Contrôle de gestion et de l'audit*, Éditions Economica, 2^{ème} édition, mars 2009, p.1151-1165

CASTEIGTS M., « Manager la société du risque : les interpellations de la sociologie aux sciences de gestion », *Colloque AIRMAP - Politiques et Management Public*, Université de Versailles-Saint-Quentin en Yvelines, 30 juin et 1er juillet, 2011

CATELIN C., « Contrôle et gestion par projet : rôle du risque et de l'apprentissage organisationnel - le cas de France Telecom », 21^{ème} Congrès de l'AFC « Risques et comptabilité », Angers, 2000

CAUMONT D., *Les Études de marché*, Dunod, 2010

CAZES-MILANO P. et MAZARS-CHAPELON A., « Techniques et outils de gestion : un même concept ? », Actes du Congrès conjoint ASAC-IFSAM 2000, Montréal, Canada, 8-11 Juillet, 2000

CDC, *Rapport public annuel 2012*, Bibliothèque des rapports publics, La Documentation française, février, 2012

CDC, *Rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques*, Bibliothèque des rapports publics, La Documentation française, juin, 2010b

CDC, *Les concours publics aux établissements de crédit : bilan et enseignements à tirer*, Bibliothèque des rapports publics, La Documentation française, mai, 2010a

CDC, *Rapport public annuel 2009*, Bibliothèque des rapports publics, La Documentation française, 2009

CDC, *Efficiences et efficacité des universités : observations récentes et nouvelles approches*, Communication à la commission des finances, de l'économie générale et du plan de l'Assemblée nationale, décembre, 2005

CELLIER F. et CHATELAIN-PONROY S., *Gestion comptable et budgétaire de l'État, Les apports de la LOLF*, CNAM-INTEC, 2005

CHALAYER ROUCHON S., PEREZ M. et TEYSSIER C., « L'influence des facteurs organisationnels et stratégiques sur l'appropriation des outils comptables et financiers », *Revue management et avenir*, Vol.3, n° 9, 2006, p.127-140

CHAMPSAUR P. et COTIS J-P, *Rapport sur la situation des finances publiques*, avril 2010

CHAN J. L., « Quel avenir pour la comptabilité publique ? », *La Revue du Trésor*, n°11, article traduit de l'américain par Evelyne LANDE, novembre 2004, p.659-664

CHAN J. L., « Global Government Accounting Principles », in *Public Management, Accounting Standards and Evaluation Models*, ed. by P. Einhorn and D. Braunig, Baden-Baden, Germany: Nomos Verlagsgesellschaft, 2001, p.152-163

CHANDLER A. D., *Stratégies et structures de l'entreprise*, Éditions d'organisation, 1962, 1989

CHANTEUX A. et NIESSEN W., *Les tableaux de bord et Business Plan*, Edipro, 2005

CHARLES C. et VERGER J., *Histoire des universités*, Paris, PUF, 1994

CHARREAUX G., « Concilier finance et management - Un problème d'architecture organisationnelle », *Revue française de gestion*, 2009/8, n° 198-199, 2009, p.343-368

CHARREAUX G., « Variation sur le thème : à la recherche de nouvelles fondations pour la finance et la gouvernance d'entreprise », *Finance, Contrôle, Stratégie*, Vol.5, n° 3, septembre, 2002, p.5-68

CHARREAUX G., « La théorie positive de l'agence : positionnement et apports », *Revue d'économie industrielle*, Vol.92, 2^{ème} et 3^{ème} trimestres 2000, p.193-214

CHARREIRE PETIT S. et DURIEUX F., « Explorer et tester : les deux voies de la recherche », dans THIÉTART R.-A., *Méthodes de recherche en management*, 3ème édition, Dunod, 2007, p.58-83

CHATELAIN S., « Du budget administratif au budget outil de gestion. Le cas des musées français », *Finance Contrôle Stratégie*, Vol. 1, n° 3, septembre 1998

CHATELAIN-PONROY S., *Le contrôle de gestion dans des bureaucraties professionnelles non lucratives : une proposition de modélisation*, Habilitation à diriger des recherches, Université de Paris-Dauphine, 15 septembre 2008

CHATELAIN-PONROY S., MIGNOT-GÉRARD S., MUSSELIN C., SPONEM S., *La gouvernance des universités françaises - Pouvoir, évaluation et identité*, Juillet 2012

CHATELAIN-PONROY S., RIVAL M., SPONEM S. et TORSET C., « Les pratiques des établissements d'enseignement supérieur et de recherche en matière de pilotage et de contrôle de gestion : 1. Les outils », *Revue Française de Comptabilité*, n°393, novembre 2006, p.43-46

CHATY, L., « La 'responsabilisation' et le contrat managérial : figures et outils de la performance administrative en Europe », *Politiques et Management Public*, Vol.17, n°2, 1999, p.85-103

CHEFFI W. et BELDI A., « La comptabilité de gestion : outil d'information ou dispositif orienté connaissance ? La perception des managers », *Actes du Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité*, « Comptabilité et connaissance », Lille, 11-13 mai 2005

CHENHALL H. et MORRIS D., « The Impact of Structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems », *The Accounting Review*, Vol.61, n°1, 1986, p.16-35

CHEVAUCHEZ B., « La crise et les règles françaises de gouvernance des finances publiques », *Revue de l'OFCE*, n° 116, 2011/1, Presses de Sciences Po, 2011, p.291-311

CHIAPELLO, E., « Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : Un essai d'organisation de la littérature ». *Comptabilité Contrôle Audit*, Tome 2, Vol. 2, septembre, 1996, p.51-74

CHILD J., *Organization: A Guide To Problems and Practice*, Second Edition, SAGE, 1994

CHONG V.K. et EGGLETON R.C., « The decision-facilitating role of management accounting systems on managerial performance: The influence of locus of control and task uncertainty », *Advances in Accounting*, Vol.20, 2003, p.165-197

CHRISTIAENS J., REYNIERS B., et ROLLE C., « Les conséquences des IPSAS sur la réforme des systèmes d'information financière publique : étude comparative », *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 2010/3, Vol.76, 2010, p.563-581

CHURCH A. I. H., *The science and practice of management*, New York Engineering Magazine, 1914

CLARK B. R., *The Higher Education System*, University of California Press, 1983

CLEGG S., et DUNKERLY D., *Organisation, Class and Control*, Routledge & Kegan Paul, London, 1980

CLICHE P., *Gestion budgétaire et dépenses publiques : Description comparée des processus, évolutions et enjeux budgétaires du Québec*, Presses Universitaires du Québec, 2009

CLUB CAMBON, Rapport introductif de la journée d'étude du 17 octobre 1987 du club Cambon sur l'évaluation des politiques publiques, *Politiques et Management Public*, Vol.6, n°2, 1988, p.98-109

COCH L. et FRENCH J.R.P., « Overcoming resistance to change », *Human Relations*, n°1, 1948, p.512-532

CŒURE B., « Soutenabilité des finances publiques et gestion actif/passif de l'Etat », *Revue française d'économie*, Vol. 16, n°3, 2002, p.63-90

COHEN E., « Analyse financière et comptabilité », dans COLASSE B., *Encyclopédie de la Comptabilité, du Contrôle de gestion et de l'audit*, Editions Economica, 2^{ème} édition, mars 2009, p.17-28

COHEN M.D., MARCH J.G. et OLSEN J.P., « A Garbage Can Mode! of Organizational Choice », *Administrative Science Quarterly*, Vol.17, n°1, 1972, p.1-25

COLASSE B., *Les fondements de la comptabilité*, La Découverte « Repères », 2012

COLASSE B., « Avant-Propos (2^{ème} édition) – Vers une technologie comptable », dans COLASSE B., *Encyclopédie de la Comptabilité, du Contrôle de gestion et de l'audit*, Éditions Economica, 2^{ème} édition, mars 2009, p.5-10

COMITE DE SUIVI DE LA LOI LRU, *Rapport 2011*, janvier 2012

COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN, *Rapport d'information sur la Gouvernance des universités dans le contexte de la LOLF*, en conclusion des travaux de la mission d'évaluation et de contrôle, enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 14 juin 2006

CONNELL H., « *La gestion de la recherche universitaire – Relever le défi au niveau des établissements* », sous la direction de H. Connell, OCDE, 2004

COOPERS & LYBRAND (1992), *La nouvelle pratique du contrôle interne*, Paris, Editions d'Organisation.

CORSON J., *Governance of colleges and universities*, McGraw Hill, New York, 1960

COSO, *Enterprise Risk Management - Integrated Framework, Executive Summary*, September, 2004

COSO, *Entreprise Risk Management Framework ou COSO 2*, 2002

COSO, *Internal Control - Integrated Framework ou COSO 1*, 1992

COSSU C. et MILKOFF R., *Comptabilité de gestion, La gestion par les coûts*, Nathan, 1997

COY D., FISCHER M., et GORDON T., « Public Accountability: A New Paradigm for College and University », *Annual Reports, Critical Perspectives on Accounting*, Vol 12, 2001, p.1-31

CPU, *Rapport final du groupe de travail de la CPU « Budget global des universités »*, 2002

CROZIER M., « La contribution de l'analyse stratégique des organisations à la nouvelle gestion publique », in FINGER M., RUCHAT B. (ed.), *Pour une nouvelle approche du management public. Réflexions autour de Michel Crozier*, Paris, Seli Arslan, p.33-56, 1997

CROZIER M., FRIEDBERG E., *L'Acteur et le système*, Éditions du Seuil, 1977

CURCHOD C., « La méthode comparative en sciences de gestion : vers une approche qualitative de la réalité managériale », *Finance Contrôle Stratégie*, Vol. 6, n°2, 2003, p.155-178

CURIEN N., « Régulation des réseaux : approches économiques », *Annales des Mines, série Réalités Industrielles*, octobre, 1994, p.20-26

D

D'AMBOISE G., *Le projet de recherche en administration : un guide général à sa préparation*, Faculté des sciences de l'administration, Pavillon Palasis-Prince, Presse de l'Université Laval, 1996

DAFEL A. et JACKSON P., « In the eye of the beholder », dans *Camagazine* (The Canadian Institute of Chartered Accountants), Octobre, 2000

DAFFLON B., « La place de la planification financière dans la gestion des finances publiques communales », *Revue Economique et Sociale, Essentiel de la finance*, n°4, 2007, p.135-152

DAFT R. L., *Organization Theory and Design*, 10th Edition, South-Western Cengage Learning, 2009

DAFT R. L. et MARCIC D., *Understanding Management*, Cengage Learning, 7^{ème} édition, 2010

DAMAK CHAABOUN H. et MAALEJ M., « Université et nouveaux contextes d'action : vers une articulation des processus budgétaire, stratégique et organisationnel ? », *1er Congrès Transatlantique de Comptabilité, Audit, Contrôle de gestion, Gestion des coûts et Mondialisation*, Institut International des Coûts, Argentine, juin, 2007

DAVID A., « Logique, épistémologie et méthodologie en sciences de gestion : trois hypothèses revisitées », in DAVID A., HATCHUEL A. et LAUFER R., *Les nouvelles fondations des sciences de gestion*, 2012

DAVID A., « La recherche intervention, un cadre général pour les sciences de gestion ? », IX^{ème} Conférence Internationale de Management Stratégique, Montpellier, 24 au 26 mai 2000

DAVID A., « Outils de gestion et dynamique du changement », *Revue Française de Gestion*, n°120, septembre-octobre, 1998, p.44-59

DAVID A., « Structure et dynamique des innovations managériales », *Cahiers de Recherche du Centre de Gestion Scientifique*, École des Mines de Paris, n°12, 1996, p.1-43

DE GAULLE C., *Mémoires d'espoir*, Édition Édito-Service, 1971

DE LA VILLEGUERIN Y., « Comptable et financier 2012 », dans DE LA VILLEGUERIN Y. (dir.), *Les Dictionnaires pratiques RF*, Groupe Revue Fiduciaire, 11^{ème} édition, 2012

DE LAGARDE O., *L'invention du contrôle des risques dans les organismes d'assurance*, Université Paris-Dauphine, 2010

DE LANDSHEERE G., *Introduction à la recherche en éducation*, A.C.B., Paris, 1975

DE THOMAS A. et FRENDEBERGER W., *Writing a convincing Business Plan*, Baron's business library, 1995

DEAL, T. E. et KENNEDY A. A., *Organization Cultures: The Rites and Rituals of Organization Life*, Addison-Wesley, 1982

DELAGARGUE B. et RIVARD F., *Repenser le pilotage de l'entreprise: réconcilier la vision stratégique et l'action*, Paris, Maxima, 2006

DEMEESTÈRE R., « Que peut-on attendre d'une comptabilité de gestion dans le secteur public ? », *Politiques et management public*, Vol. 18, n° 4, 2000, p.19-46

DEMEESTÈRE R., LORINO P. et MOTTIS N., *Contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise*, 4^{ème} édition, Éditions Dunod, 2009

DEMEULEMEESTER J.-L., « L'enseignement supérieur et la crise en Europe : quelques réflexions », No 12-01, *DULBEA Working Papers*, Université Libre de Bruxelles, 2012

DENIS J.L., CONTANDRIOPOULOS D., LANGLEY A., VALETTE A., *Les modèles théoriques et empiriques de régionalisation du système socio-sanitaire*, Université de Montréal, Faculté de Médecine, Groupe de Recherche Interdisciplinaire en Santé (GRIS), Rapport présenté au CQRS, 1998

DENMAN B.D., « Comment définir l'université du XXI^e siècle ? », *Politiques et gestion de l'enseignement supérieur*, Vol. 17, n° 2, 2005, p.9-30

DESROCHES A., LEROY A. et VALLEE F., *La gestion des risques, Principes et pratiques*, Éditions Lavoisier, 2007

DEUS I., *Proposition d'une méthode d'évaluation de la vulnérabilité au risque phytosanitaire pour une meilleure gouvernance des risques*, Tome 3, sous la direction de WYBO J.-L., et PARE-CHAMONTIN A., étude dans le cadre du projet BemisiaRisk / ANR-ADD, septembre, 2009

DEVIC L. M., *Dictionnaire étymologique des mots français d'origine orientale (arabe, hébreu, persan, turc, malais)*, Supplément de LITTRE E., *Dictionnaire de la langue française*, Paris, Imprimerie Nationale, 1876

DREVETON B., LANDE E. et PORTAL M., « Construire un outil de comptabilité de gestion au sein d'une université. Retour sur un acte manqué », *Management & Avenir*, n° 54, 2012, p.126-144

DRUCKER-GODARD C., EHLINGER S. et GRENIER C., « Validité et fiabilité de la recherche », in THIÉTART R. A. (coord.), *Méthodes de recherche en management*, Dunod, Paris, 2007, p.263-293

DIDEROT D. et D'ALEMBERT, *Encyclopédie ou Dictionnaire raisonnés des sciences, des arts et des métiers*, tome III, 1753 (disponible sur <http://gallica.bnf.fr>)

DIONNE G., « Nouveaux enjeux de la théorie du risque », dans *Conférence Risques - Les Échos*,

Conservatoire National des Arts et Métiers, Paris, 22 mai, 2001

DOBLIN S. ET BAYON D., « Budget annuel, arrêtez le supplice ! », *L'Expansion*, n°483, septembre-octobre, 1994

DROR Y., « Strengthening Government Capacity for Policy Development », *International Journal of Technical Cooperation*, 1997

DUPUIS J., *Comptabilité analytique et contrôle de gestion : fondements et méthodes générales*, Éditions Techniques Juris Classeurs Fascicule 2070, 1996

DUPUY Y. et NARO G., « La globalisation des normes managériales : une crise dans la crise ? », *Cahier de Recherche Tétranormalisation*, ISEOR, 2009, p.14-16

E

EHLINGER S., PERRET V. et CHABAUD D., « Quelle gouvernance pour les réseaux territorialisés d'organisations ? », *Revue française de gestion*, n°170, 2007, p.155-171

EMERSON H., *The twelve principle of efficiency*. New York Engineering Magazine Co, 1912

EMSLEY D., « Variance analysis and performance: two empirical studies », *Accounting, Organizations and Society*, vol.25, n°1, 2000, p.1-12

ENGEL F. et KLETZ F., *Cours de comptabilité analytique*, Presses des MINES, 2007

ENGWALL L., « Les universités entre l'État et le marché : évolution des modes de gouvernance universitaire en Suède et ailleurs », *Politiques et gestion de l'enseignement supérieur*, Vol.19, n°3, 2007, p.97-118

ESNAULT B. et DINASQUET R., *Comptabilité financière*, P.U.F. « Que sais-je ? », 2008

ESNAULT B. et HOARAU C., *Comptabilité financière*, Paris, PUF, « Quadrige », 2005

ETZIONI A., « Organizational control structure ». in March, J., *Handbook of organizations*. Chicago : Rand McNally and company, 1965

EUA, *The impact of the economic crisis on European universities, update: first semester 2011*, 2011

EURYDICE, *La gouvernance de l'enseignement supérieur en Europe - Politiques, structures, financement et personnel académique*, avril 2008

EVRARD Y., *Le management des entreprises artistiques et culturelles*, Paris, Economica, 2004

EVRARD Y., PRAS B. et ROUX E., « Market : fondements et méthodes des recherches en marketing », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2003

F

FABRA P., « Vers la mondialisation des échanges », *Le Monde*, 29 et 30 avril 1964

FABRE P., « Le « doyen contrôleur des coûts » : outils de gestion et allocation des ressources dans la gouvernance des universités », *3ème congrès de l'Association francophone de la comptabilité « La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit »*, Strasbourg, France, 2009

FAIN B. et FAURE V., *La révision comptable : principes juridiques et techniques de l'expertise comptable et des commissariats aux comptes*, Paris, Payot, 1948

FASB, « Qualitative Characteristics of Accounting Information », *Statement of Financial Accounting Concepts*, n°2, 1980

FAVOREU C., « Légitimité, contenu et nature du management stratégique public : le cas des démarches stratégiques urbaines », *Xème Conférence de l'Association Internationale de Management Stratégique*, Québec, 2001

FAVOREU C., « Réflexions sur les fondements de la stratégie et du management stratégique en milieu public », *VIème Conférence de l'Association Internationale de Management Stratégique*, HEC Montréal, 1997

FAYOL H., *Administration industrielle et générale*, Dunod, 1999, 1916

FAYOLLE A., *Entrepreneuriat : Apprendre à entreprendre*, Dunod, 2004

FERMA, *Cadre de référence de la gestion des risques*, 2002, traduction française en 2003

FIOL M., *La convergence des buts dans l'entreprise*, Thèse d'État, Université de Paris Dauphine, 1991

FLAMHOLTZ E.G., « Accounting, budgeting and control systems in their organizational context : theoretical and empirical perspectives », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 8 n° 2/3, 1983

FLIZOT S., « Renforcement de la pluriannualité budgétaire dans les pays de l'OCDE », *La Revue du Trésor*, n°6, juin 2008, p.417-423

FMI, « La mondialisation : faut-il s'en réjouir ou la redouter ? », *L'économie mondiale au service de tous – Rapport annuel 2000*, 2000, p.38

FORD D., « Institutional versus Questionnaire Measures of Organizational Structure: A Reexamination », *The Academy of Management Journal*, Vol.22, n°3, 1979), p.601-610

FREDRICKSON, J.W., « The Strategic Decision Process and Organizational Structure », *Academy of Management Review*, Vol.11, n°2, 1986, p.280-297

FRIEDBERG E., *Le pouvoir et la règle : dynamiques de l'action organisée*, Éditions du Seuil, Paris, 1993

G

GALBRAITH J., *Organization Design*, Menlo Park: Addison-Wesley, 1977

GALBRAITH J., *Designing Complex Organizations*, Menlo Park: Addison- Wesley, 1973

GAVARD-PERRET M.-L., GOTTELAND D., HAON C. et JOLIBERT A., *Méthodologie de la recherche en sciences de gestion : Réussir son mémoire ou sa thèse*, Pearson Education France, 2012

GAYLE D. J., TEWARIE B. et WHITE A. Q. Jr., *Governance in the Twenty-First-Century University: Approaches to Effective Leadership and Strategic Management*, ASHE-ERIC Higher Education Report, Vol.30, n°1, de J-B ASHE Higher Education Report Series, John Wiley & Sons, 2011

GELINAS A., *L'administration centrale et le cadre de gestion: les ministères, les organismes, les agences, les appareils centraux*, Presses Université Laval, 2003

GERVAIS M., *Contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise*, Economica, 1991

GERVAIS M., *Contrôle de gestion et planification de l'entreprise*, Economica, 1990

GERVAIS M. et THENET G., « Planification, gestion budgétaire et turbulence », *Finance, Contrôle, Stratégie*, Vol. 1, n°3, septembre 1998, p. 57-84

GIBERT P., *Le contrôle de gestion dans les organisations publiques*, Les éditions d'organisation, 1980

GIDDENS A., *Les conséquences de la modernité*, L'Harmattan, Paris, 1994

GIGLIONI G. B. et BEDEIAN A. G., « A conspectus of management control theory : 1900-1972 », *Academy of Management Journal*, Vol. 17, n° 2, 1974, p. 292-305

GILBERT P., *L'instrumentation de gestion*, Economica, Paris, 1998

GIRIN J., « L'analyse empirique des situations de gestion », dans MARTINET A C, *Épistémologie et sciences de gestion*, Economica, Paris, 1990, p.141-182

GIRIN J., *Les Machines de gestion*, Paris, École Polytechnique, 1981.

GODDARD A., POWELL J., « Accountability and Accounting », *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 7 (2), p. 50-69, 1994

GOLDSTEIN M., READ P. , et CASHMAN K., *Games at work: how to recognize & reduce office politics*, John Wiley and Sons, 2009

GOODWIN, « Control », p.175, in Mc MICKLE, 1978, p. 221

GRANGET L., « La crise de l'université est-elle aussi une crise de communication ? », 16^{ème} Congrès SFSIC, Compiègne, 2008

GRAUNT J., *Natural and Political Observations Made upon the Bills of Mortality*, Londres, 1662

GRUENING G., « Origin and Theoretical Basis of New Public Management », *International Public Management Journal*, 4, 2001, p.1-25

GUENOUN O., *Le management de la performance publique locale - Étude de l'utilisation des outils de gestion dans deux organisations intercommunales*, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Université Paul Cézanne - Aix-Marseille III, mars 2009

GUERIN O., *Le recours aux instruments de couverture du risque de taux d'intérêt dans les collectivités territoriales françaises*, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, novembre 2004

GUIBERT N. et DUPUY Y., « La complémentarité entre contrôle formel et contrôle informel : le cas de la relation client-fournisseur », *Revue Comptabilité - Contrôle - Audit*, Tome 3, vol. 1, mars 1997

GUIGUE A., « Du besoin à l'obligation de sincérité », *Revue française de finances publiques*, n° 111, 2010, p.27-36

GUILHOT B., « Le contrôle de gestion dans l'université française », *Politiques et Management Public*, Volume 18, n° 3, septembre, 2000, p.99-120

GUILHOU X. et LAGADEC P., *La Fin du risque zéro*, Eyrolles-Société, 2002

GULICK L., URWICK L. (Eds.), *Papers on the Science of Administration*, Institute of Public Administration, 1937

GUYON C., « Le contrôle de gestion est-il soluble dans les services publics ? », *Actes des Premières Rencontres Ville-Management : Le maire-Entrepreneur ?*, 1996, p.225-238

H

HALL D.J. et SAIAS M.A., « Strategy Follows Structure ! », *Strategic Management Journal*, Vol. 1, n°2, 1980, p.149-163

HANSSSENS D., *Développement de la fonction de risk manager dans l'entreprise*, Faculté des sciences économiques sociales et de gestion, Facultés Universitaires Notre-Dame de la Paix, Namur, 2003

HATCH M. J., *Théorie des organisations : de l'intérêt de perspectives multiples*, traduction de DELHAYE C. et révision scientifique de DE COSTER M. et CORNET A., Editions De Boeck, 2000

HATCH M. J. et CUNLIFFE A. L., *Théorie des organisations : de l'intérêt de perspectives multiples*, traduction de LEONARD E., LETOR C., MAHIEU C., TASKIN L. et VANNESTE D. et révision scientifique de LEONARD E. et TASKIN L., Editions De Boeck, 2009

HATCHUEL A. et MOISDON J. C., « Modèles et apprentissage organisationnel », *Cahiers d'Économie et Sociologie Rurales*, 28, 3^{ème} trimestre, 1993

HATCHUEL A. et MOLET H., « Rational Modelling in Understanding Human Decision Making : about two case studies », *European Journal of Operations Research*, n° 24, 1986, p.178-186

HATCHUEL A. et WEIL B., *L'Expert et le Système*, Paris, Economica, 1992

- HAYEK F. A., « The use of knowledge in society », *American economic review*, Vol.35, n°4, 1945, p.519-530
- HENRY P. et MOSCOVICI S., « Problèmes de l'analyse de contenu », *Langages*, n°11, 1968, p.36-60
- HERSCOVITCH L. et MEYER J.-P., « Commitment to Organizational Change : Extension of a Three-component Model », *Journal of Applied Psychology*, Vol.87, n°3, 2002, p.474-487
- HEUDICOURT F.-S., *Études sur la comptabilité industrielle*, Imprimerie De Cosse et J. Dumaine, Paris, Côte BNF VP-11381, 1862
- HICKSON D. J., HININGS C. R., LEE C. A., SCHNECK R. E. et PENNINGS J. M., « A Strategic Contingencies' Theory of Intraorganizational Power », *Administrative Science Quarterly*, Vol.16, n°2, Jun., 1971, p.216-229
- HILL S., *A Primer on Risk Management in the Public Service*, a background document for CCMD's Action-Research Roundtable on Risk Management, University of Calgary, 2001
- HOARAU C., « L'harmonisation comptable internationale : Vers la reconnaissance mutuelle normative ? », *Comptabilité Contrôle Audit*, Vol.1, n°2, 1995, p.75-88
- HOFSTEDE G., HOFSTEDE G. J. et MINKOV M., *Cultures et organisations: Comprendre nos programmations mentales*, Pearson Education France, 2010
- HOFSTEDE G., « Management Control of Public and Not-for-profit Activities », *Accounting, Organizations and Society*, Vol.6, n° 3, 1981, p.193-211
- HOFSTEDE G., « The Poverty of Management Control Philosophy », *Academy of Management Review*, juillet, 1978, p.450-461
- HOFSTEDE G., *The Game of Budget Control - How to Live with Budgetary Control and yet be Motivated by them*, Koninklijke Van Gorcum & Comp, Assen, 1967
- HOLSTEIN J. A. et GUBRIUM J.F., «The Active Interview», *Qualitative Research Methods Series*, Sage University Papers, Thousand Oaks, Vol. 37, 1995
- HONIG B., « Entrepreneurship Education: Toward a Contingency-Based Model of Business Planning », *Academy of Management Learning and Education*. September, Vol.3, n°3, 2004, p.258- 273
- HOOD C., « A Public Management for All Seasons », *Public Administration*, 69, 1, 1991, p.3-19
- HOPE J. et FRASER R., *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*, Harvard Business School Press, Boston, 2003
- HOPWOOD A., *Accounting and Human Behaviour*, Prentice Hall Inc, New Jersey, 1974
- HUBERMAN A. M. et MILES M. B., *Analyse des données qualitatives - Recueil de nouvelles méthodes*, De Boeck, 1991
- HUDON M., « Risques et dangers : quelle classification et modes de gestion ? », *CEB Working Paper N°06/001*, 2006

HUNT M.S., *Competition in the major home appliance industry 1969-1970*, Unpublished doctoral dissertation, Harvard University, 1972

HURON D., « Le management public local au regard de la spécificité territoriale française », *Actes des XIV^{èmes} Journées nationales des IAE*, Nantes, 1998

HUTEAU S., *Le management public territorial*, Paris, Papyrus, 2006

HUWART J.-Y. et VERDIER L., *La mondialisation économique : Origines et conséquences*, Les essentiels de l'OCDE, Éditions OCDE, 2012

I

IFA, *Le suivi de l'efficacité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques*, Guide méthodologique, novembre 2010

IFAC, « Normes d'audit de l'IFAC », Ed. CNCC, OEC, décembre 1998

IGAENR, *La modernisation de la gestion publique : un levier pour l'autonomie des universités*, Rapport n°2009-062 à madame la ministre de l'enseignement supérieur et de recherche, avril 2009

IGAENR, *La mesure de la performance dans le cadre de la mise en œuvre de la LOLF dans l'enseignement supérieur*, Rapport n°2007-070 à Mme Valérie Pécresse, Ministre de l'enseignement supérieur et de recherche, juillet, 2007

IGALENS J. et ROUSSEL P., *Méthodes de recherche en gestion des ressources humaines*, Economica, 1998

IGEN/IGAENR, *Rapport annuel des inspections générales pour 2004*, La documentation française, 2004

IGF, *Rapport sur la gestion pluriannuelle des finances publiques*, n°2007-M-005-02, avril 2007

INGRAHAM P. et ROMZEK B., *New paradigms for government. Issues for the changing public service*, San Francisco, Jossey-Bass, 1994

ISO, *A structured approach to Enterprise Risk Management (ERM) and the requirements of ISO 31000*, 2010

ISO, *Guide 73 – « Management du risque – Vocabulaire »*, 2009

J

JACQUOT T. et MILKOFF R., *Comptabilité de gestion : analyse et maîtrise des coûts*, Paris, Pearson Education France, 2007

JAMEUX C., « D'un modèle de référence à une classe de problèmes récurrents en gestion », dans VOISIN C., BEN MAHMOUD- JOUINI S. et EDOUARD S. (sous la dir.), *Les réseaux : Dimensions Stratégique et Organisationnelles*, Editions Economica, 2004, p.45-57

JAQUES E., *The Changing Culture of a Factory*. London: Tavistock Publications, 1951

JAUDET N., et RICHARD J., *Comptabilité financière - 9e édition - Normes IFRS versus normes françaises: Normes IFRS versus normes françaises*, Dunod, 2011

JENSEN M.C., « Corporate Budgeting is broken: let's Fix it », *Harvard Business Review*, November, 2001, p.95-101

JENSEN M.C., « Foundations of Organizational Strategy », *Harvard University Press*, 1998

JENSEN M.C., « Self-Interest, Altruism, Incentives, and Agency Theory », *Journal of Applied Corporate Finance*, Summer, Vol.7, n°2, 1994, p.40-45

JENSEN M.C. et MECKLING W.H., « The Nature of Man », *Journal of Applied Corporate Finance*, 1994

JENSEN M.C. et MECKLING W.H., « Theory of The Firm : Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure », *Journal of Financial Economics*, Vol.3, october, 1976, p.305-360

JERMIAS J. et GANI L., « Integrating business strategy, organizational configurations and management accounting systems with business unit effectiveness: a fitness landscape approach », *Management Accounting Research*, Vol.15, n°2, 2004, p.179-200

JORAS M., *Les fondamentaux de l'audit*, Préventique, 1997

JORDAN H., « Planification et contrôle de gestion en France en 1998 », *Cahier de recherche HEC*, Jouy-en- Josas, France, 1998

JOSPIN L., Allocution de M. Lionel Jospin, Ministre d'État, Ministre de l'Éducation nationale, de la jeunesse et des sports, à l'occasion de la *Conférence des Présidents d'Université*, 29 septembre, 1988

JOUVENEL (de) H., « La démarche prospective Un bref guide méthodologique », *Les docs d'ALEPH*, n°7, janvier, 2004

K

KANTER R.M., *The change masters*, New York, Simon&Schuster, 1983

KAPLAN R.S. et NORTON D.P., *Le tableau de bord prospectif*, Les Éditions d'Organisation, 2003

KAPLAN R.S. et NORTON D.P., *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*, Harvard Business School Press, Boston, 1996

KEASEY K. et WRIGHT M., « Issues in Corporate Accountability and Governance », *Accountability and Business Research*, 1993

KENNEDY A. et DUGDALE D., « Getting the most from budgeting », *Management Accounting*, Vol.77, February, 1999, p.22-24

- KESTER R.B., « The Importance of the Controller », *Accounting Review*, vol. 3, n° 3, 1928, p. 237-251
- KEYNES J.M., *A treatise on probability*, London, Mc Millan, 1921
- KHANDWALLA P. N., « Mass Output Orientation of Operations Technology and Organizational Structure », *Administrative Science Quarterly*, Vol.19, n°1, 1974, p. 74-97
- KIMBERLY J. R., « Managerial innovation », in Nystrom P. C., Starbuck W. H. (Eds), *Handbook of Organizational Design*, Vol. 1, Oxford University Press, London, 1981, p.85-104
- KLETZ F, et PALLEZ F., « La constitution de la carte des formations dans les universités : à la recherche d'une stratégie d'établissement », *Gérer et Comprendre*, N° 67, mars, 2002, p.16-29.
- KNIGHT F., *Risk, uncertainty, and profit*, Houghton Mifflin, 1921
- KOONTZ H., et O'DONNELL C., *Principles of management: an analysis of managerial functions*, McGraw-Hill, 1972
- KOTTER J.-P., « Conduire le changement : huit causes d'échec », *Collection Harvard Business Review*, Editions d'organisation. 2000, p.1-24
- KOTTER J.-P., *Leading change*, Ed. Harvard Business School Press, 1996
- KOTTER J.-P. et SCHLESINGER L. A., « Choosing strategies for change », *Harvard Business Review*, n°57, 1979, p.106-114
-
- L**
- LABARDIN P., « Autour du mot comptabilité », *Cahier de recherche du Laboratoire Orléanais de Gestion*, Orléans, n°2006-02, 2006
- LABARDIN P. et NIKITIN M., « Aux origines du mot comptabilité », *Revue Française de Comptabilité*, n°428, janvier 2010, p.46-49
- LAFARGE F., « La révision générale des politiques publiques : objet, méthodes et recevabilité », *Revue française d'administration publique*, 2010, n°136, p.755-774
- LAGUECIR A. et COLAS H., Des modes d'utilisation du business plan, *Cahier de recherche du Centre de Recherche de Bordeaux École de Management*, n°119-07, Septembre 2007
- LALLÉ B., « Production de la connaissance et de l'action en sciences de gestion. Le statut expérimenté de « chercheur-acteur » », *Revue Française de Gestion*, n° 158, 2004, p. 45-65
- LAMBERT A., L'étude menée sur la réforme de l'ordonnance organique n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, Rapport d'information n° 37 (2000-2001), fait au nom de la commission des finances, déposé le 19 octobre 2000
- LAMBERT A. et MIGAUD D., *La mise en œuvre de la loi organique relative aux lois de finances : A l'épreuve de la pratique, insuffler une nouvelle dynamique à la réforme*, Rapport au Gouvernement, octobre

2006

LAMBING P. et KUEHL C., *Entrepreneurship*, 4^{ème} Edition, Pearson, 2003

LANDE E., « Comptabilité de l'Etat, LOLF », dans COLASSE B., *Encyclopédie de la Comptabilité, du Contrôle de gestion et de l'audit*, Editions Economica, 2^{ème} édition, mars 2009, p.223-240

LANDE E., « L'autonomie de la Comptabilité publique de l'État français passe-t-elle par la définition d'un cadre conceptuel ? », *Congrès de l'AFC*, Orléans, mai, 2004

LANDE E. et ROCHER, S., « 25 ans de réformes comptables au service du management public », *Politiques et Management Public*, Vol. 26 (3), 2008, p.149-160.

LANGÉVIN P., « Le contrôle dans les théories économiques des organisations », *Cahiers de recherche* n° 9601, ESC Lyon, 1996

LAPOINTE I. et RIVARD S., « A Multilevel Model of Resistance to Information Technology Implementation », *MIS Quarterly*, Vol.29, n°3, 2005, p.461-491

LAROUSSE, « Comptabilité », <http://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/comptabilité/17801>, consulté le 22 février 2013

LASSÈGUE P., *Gestion de l'entreprise et comptabilité*, Dunod, Paris, 1996

LASSÈGUE P., « Esquisse d'une épistémologie de la comptabilité », *Revue d'Économie Politique* n° 3 (Mai-Juin), 1962, p. 314-325

LAUFER R. et BURLAUD A., *Management public : gestion et légitimité*, Paris, Dalloz, 1980

LAUNOIS S., *Comptabilité financière*, PUF, Paris, 1985

LATIRI DARDOUR I., *Pilotage du changement organisationnel et recherche intervention en univers hostile D'un modèle à phases à un modèle à options, sur le cas de la joint venture SGHQ en Chine*, Thèse pour obtenir le grade de Docteur de l'École des Mines de Paris, Spécialité « Sciences de Gestion », École des Mines de Paris, décembre 2006

LAWRENCE P.R. et LORSCH J.W., *Organization and Environment*, Homewood, IL:Richard D. Irwin, 1969

LAWRENCE P.R. et LORSCH J.W., « Differentiation and Integration in Complex Organizations », *Administrative Science Quarterly*, Vol.12, n°1, 1967, p. 1-47

LE MOIGNE J.-L., « Épistémologies constructivistes et sciences de l'organisation », dans MARTINET, *Épistémologies et sciences de gestion*, Economica, 1990

LEBAS M., « Oui, il faut définir la performance », *Revue Française de Comptabilité*, n° 269, Juillet/Août 1995, p.66-71

LECLERE D., *L'essentiel de la comptabilité analytique*, Editions d'Organisation, 2011

LECLERE D., *Gestion budgétaire*, Ed. Eyrolles, 1994

LEMARCHAND Y. et LE ROY F., « L'introduction de la comptabilité analytique en France : de l'institutionnalisation d'une pratique de gestion », *Revue Finance Contrôle Stratégie*, Vol. 3, n°4, décembre 2000, p.83-111

LEMIEUX V., *Décentralisation, politiques publiques et relations de pouvoir*, Les Presses de l'Université de Montréal, Canada, 2001

LENZ M., *Risk management manual*, Insurors Press, 1971

LESCUYER G., *Le contrôle de l'État sur les entreprises nationalisées*, L.G.D.J, Paris, 1959

LEWIN, K., « The channels of group life, social planning and action research », *Human Relations*, n°1, 1947, p.143-153

LIAO C., CHUANG S.-H. et TO P.-L., « How knowledge management mediates the relationship between environment and organizational structure », *Journal of Business Research*, Vol. 64, Issue 7, July 2011, p. 728-736

LIARD L., *L'enseignement supérieur en France, Tome 1*, Editions A. Colin, Paris, 1894

LIARD L., *Universités et Facultés*, Editions A. Colin, Paris, 1890

LIVIAN Y.-F., *Organisation : Théories et pratiques*, 4^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008

LOCKE W., CUMMINGS W. K. et FISHER, D. (éd.), « Changing governance and management in higher education ». *The perspectives of the academy, The changing academy – The changing academic profession in international comparative perspective*, Dordrecht, Springer, 2011

LOEB M., « Jack Welch Lets fly On Budgets, Bonuses, and Buddy Boards », *Fortune*, 29 mai, 1995, p.73

LOHRI M., *Analyse comparative des méthodes d'élaboration des systèmes de mesure de performance TBP et GIMSI*, Mémoire, Université de Lausanne, 2000

LÖNING H., MALLERET V., MERIC J., PESQUEUX Y., CHIAPELLO E., MICHEL D. et SOLE A., *Le contrôle de gestion*, 3^{ème} édition, Dunod, 2008

LORDON F., « La démondialisation et ses ennemis », *Le Monde Diplomatique*, août 2011, p.1, 8 et 9

LORDON F., « Et si on commençait la démondialisation financière ? », *Le Monde Diplomatique*, mai 2010, p.4 et 5

LORINO P., « Vers une théorie pragmatique et sémiotique des outils appliquée aux instruments de gestion », *Working Papers*, ESSEC Research Center, DR-02015, Juillet, 2002

LORINO P., *Méthodes et pratiques de la performance*, Ed. d'Organisation, 1997

LORINO P., *Comptes et récits de la performance. Essai sur le pilotage de l'entreprise*, Éditions d'Organisation, Paris, 1996

LORINO P., *Le contrôle de gestion stratégique : la gestion par les activités*, Dunod, 1991

LOUISOT J-P., *Gestion des risques*, AFNOR, 2005

LÜDER K. et JONES, R., *Reforming governmental accounting and budgeting in Europe*, Fachverlag Moderne Wirtschaft ed., Frankfurt am Main, Price Watherhouse Coopers, 2003

LYNE S. R., « The Role of the Budget in Medium and Large UK Companies and the Relationship with Budget Pressure and Participation », *Accounting and Business Research*, Vol.18, n°71, 1988, p.195-212

M

MAASEN P., *The Modernisation of European Higher Education : A multi-level analysis*, Paper to be presented at the Directors General Meeting for Higher Education, 2006

MADDICK H., *Democracy, Decentralization and Development*, Asia Publishing House, Bombay, 1963

MAGNE L. et BAZIN Y., « Le contrôle comme pratique (control-as practice) – proposition d'une autre grille de lecture du contrôle organisationnel », *33ème Congrès de l'AFC « Comptabilités et innovation »*, Grenoble, mai 2012

MAILHOT C., et SCHAEFFER V., « Les universités sur le chemin du management stratégique », *Revue Française de Gestion*, Vol. 35/191, pp. 33-48, 2009

MALO J.-L., « Tableau de bord », *Encyclopédie du management*, Vuibert, p. 923-939, 1992

MANDOU C., *Comptabilité générale de l'entreprise : Instruments et procédures*, De Boeck Supérieur, 2003

MARCH J.G., et SHAPIRA Z., « Managerial perspectives on risk and risk taking », *Management Science*, 33, 1987, p. 1404-1418

MARCH J.G. et SIMON H.A., *Organizations*, (ed) John Wiley and Sons, New York, 1958

MARCH J. G. et OLSEN J. P., *Ambiguity and choice in organizations*, Universitet forlaget, Bergen, 1976

MARGINSON S. et CONSIDINE M., *The Enterprise University: Power, Governance and Reinvention in Australia*, Cambridge University Press, Cambridge, 2000

MARGINSON S. et VAN DER WENDE M., « Globalisation and Higher Education », *OECD Education Working Papers*, n° 8, 2007

MARINI P., *Annexe n° 25 « Éducation nationale, enseignement supérieur et recherche : ii. - enseignement supérieur »*, Tome III « Les moyens des services et les dispositions spéciales », dans ADNOT P., *Projet de loi de finances pour 2005*, Rapport général n° 74 (2004-2005), fait au nom de la commission des finances, déposé le 25 novembre 2004

MARION A., *Analyse financière - Concepts et méthodes*, 5^{ème} édition, Dunod, 2011

MARTIN L., « Budgeting for Outcomes », in KHAN A., et HILDRETH B. W., *Budget Theory in the*

Public Sector, London, Quorum Books, 2002

MARTINEAU R., « Les outils de gestion, lieu de rencontre entre théorie et pratique : une revue de littérature », *Cahiers de recherche du CERMAT*, Vol 21 #08-155, 2008

MARTINET A. C., *Épistémologies et sciences de gestion*, Économica, 1990

MASLOW A., *Motivation and personality*. New York: Harper, 1954

MASQUELIER P., « L'histoire de la direction de la Comptabilité publique de 1870 à 1940 : de l'administration des choses au gouvernement des hommes ? » in *La comptabilité publique, Continuité et modernité*, Paris, Comité pour l'histoire économique et financière de la France, 1995, p. 41 à 77

MASSIE J.L., « Management Theory », in March, J.G., *Handbook of organizations*, éd. Rand McNally, Chicago, 1965, p.387-422

MATTRET, J.-B., « La nouvelle comptabilité publique », Paris, LGDJ, 2010

MAURER F., « Diversification, risque et performance financière », *Cahiers de recherche du CEREBEM*, n° 115-07, 2007

MAYO E., *The Social Problems of an Industrial Civilization*, Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University, 1945

McGREGOR D., *The Human Side of Enterprise*, McGraw-Hill, New York, 1960

McGREW A., *The transformation of democracy*, The Open University, Cambridge, 1997

McMICKLE P.L. Jr, « The nature and objectives of auditing : a unified rationale of public, governmental and internal auditing », Ph. D. dissertation, 1978

MERCHANT K. A., « The Design of the Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behavior and Performance », *The Accounting Review*, Vol. 56, n°4, p. 813-829, 1981

MERCIER J., *L'Administration publique. De l'école classique au nouveau management public*, Québec, Presses de l'Université Laval, 2002

MERIADE L., *L'évaluation de la performance des universités françaises : entre simplification de la complexité et complexification de la simplicité*, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, France, Université de la Nouvelle-Calédonie, avril 2011

MERIC J., « Le contrôle de gestion entre risque et incertitude », *Congrès de l'Association Française de Comptabilité*, Angers, Juin, 2000

MEYER J.-P., SRINIVAS E. S., LAL J. B. et TOPOLNYTSKY L., « Employee Commitment and Support for an Organizational Change : Test of the Three-component Model in two Cultures », *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, Vol.80, n°2, 2007, p.185-211

MICHAÏLESCO C., «Qualité de l'information comptable», dans COLASSE B., *Encyclopédie de la Comptabilité, du Contrôle de gestion et de l'audit*, Editions Economica, 2^{ème} édition, mars 2009, p.1219-1229

MIGAUD D., *Discours en tant que premier président de la Cour des comptes lors de l'Audience solennelle de rentrée du 10 janvier 2013*, 2013

MIGNOT-GERARD S., *Echanger et argumenter. Les dimensions politiques du gouvernement des universités françaises*, Doctorat de Sociologie, Institut d'Etudes Politiques, Paris, 2006

MIKOL A., *Le contrôle interne*, Paris, Presses Universitaires de France, 1998

MILES M.B ET HUBERMAN A.M., *Analyse des données qualitatives*, 2^{ème} édition, De Boeck, 2003

MILLER D., « Strategy Making and Structure: Analysis and implications for performance », *Academy of Management Journal*, Vol.30, n°1, 1987, p.7-32

MILLER D. et FRIESEN P., « Innovation in Conservative and Entrepreneurial Firms: Two Models of Strategic Momentum », *Strategic Management Journal*, Vol.3, n°1, 1982, p.1-25

MILLS, A., VAUGHAN J. P., SMITH D. L. et TABIBZADEH I., *La décentralisation des systèmes de santé : concepts, problèmes et expériences de quelques pays*, Organisation Mondiale de la Santé, Genève, 1991

MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES, *Un nouveau cadre budgétaire pour réformer l'État - Analyse de la presse*, en ligne sur http://www.finances.gouv.fr/lof/13_1_5.htm le 22 février 2013)

MINISTÈRE DE L'EDUCATION NATIONALE, DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA RECHERCHE, *Les établissements d'enseignement supérieur : structure et fonctionnement*, mai, 2002

MINTZBERG H., « The Design School: Reconsidering the Basic Premises of Strategic Management », *Strategic Management Journal*, Vol.11, n°3, 1990, p.171-195

MINTZBERG H., *Le pouvoir dans les organisations*, Éditions d'Organisation, 1986

MINTZBERG H., *Structure et dynamique des organisations*, Éditions d'organisation, 1979, 1982

MIROIR LAIR I., « Le budget, outil de communication financière ? », *Congrès annuel 2007 de l'Association Francophone de Comptabilité (AFC) sur le thème « Comptabilité et environnement »*, Poitiers, France, 23-25 Mai 2007

MOISDON J.-C., *Du mode d'existence des objets techniques*, SeliArlan, Paris, 1997 19

MOLLE P., « Allocution d'ouverture », in *L'Université citoyenne : progrès, modernisation, exemplarité*, Institut Socio-économique des Entreprises et des Organisations (ISEOR), Economica, 2003, p. 3-10

MORALES J., GENDRON Y., et GUENIN-PARACINI H., « La crise grecque - Un scandale manqué », *Revue française de gestion*, n°223, 2012, p.43-58

MORDACQ F., *Les finances publiques*, P.U.F. « Que sais-je ? », 2012

MORGAN G., *Images de l'organisation*, Les Presses de l'Université de Laval - Editions Eska (traduit de l'anglais *Images of Organization*, Sage Publications, Inc., Beverly Hills, Californie, 1986), 1989

MORIN E., *Introduction à la pensée complexe*, Paris, Edition du seuil, 2005

MORIN E., *La méthode. 4. Les idées : leur habitat, leur vie, leurs moeurs, leur organisation*, Éditions du Seuil, 1991

MUNIER B., « Le management des risques : un défi global », *Cahiers français*, n°309, juillet-août, 2002, p. 89-94

MUSSCHE G., « Les relations entre stratégies et structures dans l'entreprise », *Revue économique*, Vol.25, n°1, 1974, p. 30-48

MUSSELIN C., « Change and Continuity in Higher Education Governance ? Lessons drawn from Twenty years of National Reforms in European Countries », in BLEIKLIE I. et HENKEL M. (dir.), *Governing Knowledge: A Study of Continuity and Change in Higher Education*, Dordrecht, Springer, 2005, p.65-80

MUSSELIN C., « Évolutions organisationnelles des universités », Actes du colloque annuel de la Conférence des Présidents d'Universités, 22-23 mars, Lille, 2001, p.31-34

MUSSELIN C. et MIGNOT-GERARD S., « L'autonomie pas à pas », dans DARREON J-L, *Sciences de la Société*, « Les universités à l'heure de la gouvernance », n°58, Numéro Spécial, Presses universitaires du Mirail, 2003, p.17-35

MUSY E., *Le contrôle interne dans les organismes d'assurance. Rôle, enjeux et perspectives d'évolution*, Thèse professionnelle. MBA Cnam/IIM/Enass, Paris, 2007

N

NAULLEAU G., « La mise en œuvre du contrôle de gestion dans les organisations publiques : les facteurs de réussite », *Politiques et management public*, vol. 21, n°3, 2003, p. 135-147

NEELY A., SUTCLIFF M. R. et HEYNS H. R., *Driving Value Through Strategic Planning and Budgeting*, New York, NY: Accenture, 2001

NGUYEN H. T., *Le contrôle interne : mettre hors risques l'entreprise*, Editions L'Harmattan, 1999

NIKITIN M., « The birth of modern public sector accounting in France and Britain », *Cahier de recherche du Laboratoire Orléanais de Gestion*, Orléans, n°2000-1, 2000

NOGATCHEWSKY G., *Les configurations de contrôle dans les relations client-fournisseur*, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, France, Université Paris Dauphine, octobre 2004

NOUVEL E., « La gestion financière des établissements publics, scientifiques, culturels et professionnels », *Les notes bleues de Bercy*, n°196, 1-15 décembre, 2000

O

OBSERVATOIRE BOIVIGNY, « Nouveau chantier pour les universités après le LMD : celui de leurs finances », 07 novembre 2005 (en ligne sur http://www.boivigny.com/Nouveau-chantier-pour-les-universites-apres-le-LMD-celui-de-leurs-finances_a207.html le 22 février 2013)

OCDE, Analyse des politiques d'éducation, 2003

ORTH M. S., *Factors Related to Resistance and Support of Organizational Change*, Thèse de doctorat, Colorado State University, 2002

OSBORNE D. et GAEBLER T., *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*, Reading, Addison-Wesley, 1992

OTLEY D. T., « Behavioural Aspects of Budgeting : Accountants Digest n° 49 », ICAEW, Summer, 1977

OTLEY D. T. et BERRY A. J., « Control, Organisation and Accounting », *Accounting, Organizations & Society*, 10, 1980, p.231-244.

OUCHI W. G., « Markets, bureaucracies and clans », *Administrative Science Quarterly*, Vol.25, mars, 1980, p.129-141

OUCHI W. G., « A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms », *Management Science*, Vol.25, n°9, 1979, p.833-848

OUCHI W. G. et MAGUIRE M. A., « Organizational Control: Two Functions », *Administrative Science Quarterly*, Vol. 20, n° 4, décembre, 1975, p. 559-569

P

PALLEZ F., « De la mesure dans un service public régalién. Peut-on et faut-il quantifier la charge de travail des magistrats ? », *Politique et Management Publics*, Vol. 18, n° 4, 2000, p. 91-118

PARADEISE C. et LICHTENBERGER Y., « Universités : réapprendre la responsabilité collégiale », *Revue du MAUSS*, Vol.33, n°1, 2009, p.288-305

PARKINSON C. N., *Parkinson's Law*, John Murray, ltd., and Houghton Mifflin, 1957

PASSERON J.-C., *Le raisonnement sociologique, l'espace non-poppérien du raisonnement naturel*, Nathan, 1991

PAULIAT H., *La qualité: Une exigence pour l'action publique en Europe*, Presses Universitaires de Limoges, 2004

PENNINGS J., « Measures of Organizational Structure: A Methodological Note », *The American Journal of Sociology*, Vol.79, n°3, 1973), p.686-704

PERETTI-WATEL P., *La société du risque*, Éditions La Découverte & Syros, collection Repères, Paris, 2001

PEREZ R., « Les procédures d'accréditation-évaluation dans le système universitaire français : dispositif et impact », in *Actes du Colloque Universidad ALCALA*, A.v. Humbolt Foundation, 2003

PERILHON P., « MOSAR : Présentation de la méthode », *Techniques de l'Ingénieur – traité Sécurité et gestion des risques 2*, 2003

PERRENOUD P., « L'autonomie, une question de compétence ? », *Résonnances*, n°1, septembre 2002, p. 16-18

PERROW C., *Organizational Analysis: A Sociological View*, Belmont, CA: Wadsworth, 1970

PERROW C., « A Framework for the Comparative Analysis of Organizations. », *American Sociological Review*. April, 1967, p.194-208

PESQUEUX Y., « Une perspective contemporaine du risque », *Working Papers*, HAL, 2010a

PESQUEUX Y., « Gouvernance, de quoi s'agit-il ? », *11ème Colloque « Qualité Sécurité Environnement, QSE »*, UNICNAM Normandie, France, 2010b

PESQUEUX Y., « Technologie, technique et outils de gestion » in RICCIO P.-M. et BONNET D., *Management des technologies organisationnelles – journée d'étude 2009*, Presse des Mines, collection « économie et gestion », 2009, p.7-18

PESQUEUX Y., « Le concept de risque au magasin des curiosités », *24^{ème} Congrès de l'association francophone de management*, Louvain la neuve, Belgique, 2003

PETERS T. J. et WATERMAN, R. H. Jr, *In Search of Excellence: Lessons from America's best-run companies*, Harper and Row, 1982

PETITJEAN J. L., « Coordination inter firmes : de la différenciation des configurations organisationnelles à l'intégration des mécanismes de contrôle », *Actes du 22^{ème} Congrès de l'AFC*, Metz, 2001

PETTIGREW A. M., « On Studying Organizational Cultures », *Administrative Science Quarterly*, Vol.24, n°4, 1979, p. 570-581

PETTIGREW A. M., WOODMAN R. W. et CAMERON K. S., « Studying Organizational Change and Development : Challenges for Future Research », *Academy of Management Journal*, Vol.44, n°4, 2001, p.697-713

PIERCE J. L. et DELBECQ A. L., « Organizational structure, individual attitudes, and innovation », *The Academy of Management Review*, Vol.2, n°1, 1977, p.27-37

PLANCADE J.-P. et GILLOT D., *Projet de loi de finances pour 2012 : Recherche et enseignement supérieur*, Avis n°110 (2011-2012) au nom de la commission de la culture, de l'éducation et de la communication sur le projet de loi de finances pour 2012, adopté par l'Assemblée Nationale, déposé le 17 novembre, 2011

PLANE J.M., *Méthodes de recherche-intervention en management*, L'Harmattan, Paris, 2000

POLLITT C., « Management Techniques for the Public Sector: Pulpit and Practice », in. B. Gyu Peters and D.J. Savoie (eds), *Governance in a Changing Environment*, Canadian Centre for management Development, Montreal and Kingston, London, Buffalo, 1995

POLLITT,C. et BOUCKAERT G., *Public Management Reform: A Comparative Analysis*, Oxford University Press, 2000

POLTON D., « Décentralisation des systèmes de santé : un éclairage international », *Revue française des affaires sociales*, n°4, 2004, p.267-299

PORTER T. M., *Trust in numbers*, Princeton, New Jersey: Princeton University Press, 1995

PRENDERGAST P., « Budgets hit back », *Management Accounting*, January, 2000, p.14-16

PRIMO, « L'implication des organisations publiques dans la gestion des risques », Rapport de synthèse - organisations publiques, novembre, 2009

PROTIVITI, « Baromètre du risk management 2007 », Participation de TNS Sofres, 2007

PUGH D.S., HICKSON D.J., HININGS C.R. et TURNER C. , « Dimensions of Organization Structure », *Administrative Science Quarterly*, vol.13 , n°1, 1968, p.65-105

PUGH D.S., HICKSON D.J., HININGS C.R., MACDONALD M., TURNER C., et and LUPTON T., « A Conceptual Scheme for Organizational Analysis », *Administrative Science Quarterly*, Vol.8, n°3, 1963, p.289-315

Q

QUAIL J.L., « More Peculiarities of the British: Budgetary Control in U.S. and UK Business to 1939 », *Business and Economic History*, Vol. 26, n°2, 1997, p. 617-632

R

RAMOND P., *Le management opérationnel : Direction et animation des équipes*, Maxima, 1993

RENAUT A., *Les révolutions de l'université - Essai sur la modernisation de la culture*, Calmann-Levy, 1995

RESCHER N., *Risk, A philosophical introduction to the theory of risk evaluation and management*, Washington D.C. : United Press of America, 1983, p. 5

REY A., *Dictionnaire historique de la langue française*, Dictionnaires le Robert, 2006

REYS (dit SULLY), *Principes et cours pratique de comptabilité publique*, cote BNF : V-17112, 1800

- RICARDO D., *Des principes de l'économie politique et de l'impôt*, Réédition, Flammarion, 1977, 1817
- RIGAUD L., *Dictionnaire du français des affaires*, La Maison Du Dictionnaire, 2005
- ROCHE D., *Réaliser une étude de marché avec succès*, Éditions d'Organisation, Paris, 2009
- ROCHER S., « Les apports de la constructive research approach à la pertinence des outils de gestion en comptabilité publique », dans *29ème congrès de l'AFC, La comptabilité, le contrôle et l'audit entre changement et stabilité*, France, 2008
- ROETHLISBERGER F. J. et DICKSON V., *Management and the worker*, Harvard University Press, Cambridge, 1939
- RONDINELLI D. A., « Government Decentralization in Comparative Perspective: Theory and Practice in Developing Countries », *International Review of Administrative Science*, Vol.47, n°2, 1981, p.133-145
- RONDINELLI D. A., NELLIS J. R. et CHEEMA G. S., « Decentralization in Developing Countries - A Review of Recent Experience », *World Bank Staff Working Papers*, n°581, 1983
- ROSCOE J. T., *Fundamental Research Statistics for the Behavioral Sciences (2nd edition)*, Holt, Rinehart and Winston, New York, 1975
- ROUSSEAU D. M., « Characteristics of Departments, Positions, and Individuals: Contexts for Attitudes and Behavior », *Administrative Science Quarterly*, Vol. 23, n°4, 1978, p.521-540
- ROUX D., *Les 100 mots de la gestion*, P.U.F. « Que sais-je ? », 2011
- ROYER I. et ZARLOWSKI P., « Échantillon(s) », in THIÉTART R. A. (coord.), *Méthodes de recherche en management*, Dunod, Paris, 2007, p.192-227

S

- SAÏDJ L., « Enjeux autour d'un principe controversé », *Revue française de finances publiques*, n°111, 2010, p.3-16
- SAMUELSON L., « Discrepancies between the Roles of Budgeting », *Accounting, Organizations and Society*, Vol.11, n°1, 1986, p.35-45
- SANTO V.M. et VERRIER P-E., *Le Management public*, PUF, Collection « Que sais-je ? », février, 1993
- SAPIR J., « Fin d'un cycle de mondialisation et nouveaux enjeux économiques », *Revue internationale et stratégique*, 4/2008, n° 72, 2008, p. 93-108
- SARKOZY N., Allocution de M. Le Président de la République, lors du colloque « 15 ans de réforme des universités : quels acquis, quels défis ? » Université Panthéon-Assas, 26 septembre, 2011
- SATHE V., « Institutional versus Questionnaire Measures of Organizational Structure », *The Academy*

of Management Journal, Vol.21, n°2, 1978, p.227-238

SAULOU J.-Y., *Le pilotage du décideur*, Les Éditions d'Organisation, 1982

SAVALL H. et ZARDET V., *Recherche en Sciences de Gestion : Approche Qualimétrique, Observer l'objet complexe*, Economica, Paris, 2004

SAVALL H. et ZARDET V., « L'évolution de la dépendance des acteurs à l'égard des dysfonctionnements chroniques au sein de leur organisation. Résultats de processus de métamorphose » in *Psychanalyse, management et dépendances au sein des organisations*, L'Harmattan, Paris, 2001, p.179-212

SAVALL H. et ZARDET V., « Vers la « pensée en action » stratégique ou le non-dit dans le discours sur la stratégie. Propositions pour améliorer la qualité scientifique des recherches en gestion », *Management International*, Vol.2, n°1, 1997, p. 77-96

SAVALL H. et ZARDET V., *Ingénierie stratégique du roseau*, 2^{ème} édition, Economica, 1995

SCHEIN E. H., *Organizational Culture and Leadership*, Third edition, Jossey-Bass, San Francisco, 2004

SCHICK A., « The Road to PPB : The Stages of Budget Reform », *Public Administration Review*, Vol.26, n°4, 1966

SCHICK A., *A Performance-Based Budgeting System for the Agency for International development, USAID, Washington (D.C.)*, 1993

SCHMITT D., « Le contrôle budgétaire interne », *Politiques et management public*, Vol. 6, n°3, 1988, p.61-79

SCHLEIERMACHER F., *Pensées de circonstances sur les Universités de conception allemande*, traduction française par A. Laks in Ferry L., Pesron J.-C., et A. Renaut (éds.) *Philosophies de l'Université*, Paris, Payot, 1979, p. 253-318, 1808

SCHOONHOVEN C. B., « Problems with Contingency Theory : Testing Assumptions Hidden within the Language of Contingency « Theory » », *Administrative Science Quarterly*, Vol.26, n°3, 1981, p.349-377

SCOTT W. R., « Theoretical perspectives », in MEYER M. W. et ass. (eds), *Environments and organisations*, Jossey Bass, San Francisco, 1978, p.21-28

SEDDON J., *Systems Thinking in the Public Sector*, Axminster (UK): Triarchy Press, 2008

SELMER C., *Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision*, Dunod, 1998

SELZNICK P., *TVA and the grass roots*, California University Press, Berkeley, 1949

SÉNAT, *Autonomie budgétaire et financière des universités et nouveau Système d'allocation des moyens (sympa): le chemin de la vertu ?*, Mission de contrôle commune à la commission des finances et à la commission de la culture, de l'éducation et de la communication, Rapport d'information de MM. Adnot P. et Dupont J.-L., Rapport n°532, 2009

SÉNAT, *Rapport d'information n°382*, fait au nom de la commission des Affaires culturelles et de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation par le groupe de travail sur la réforme de l'allocation des moyens par l'État aux universités, Annexe au procès-verbal de la séance du 10 juin 2008

SHARMA M. M., *Financial management of universities in India*, Concept Publishing Company, 1992

SIMONS R., *Levers of Control: how managers use innovative control systems to drive strategic renewal*, Harvard University Press, Boston, 1995

SIMONS R., « Analysis of the Organizational Characteristics Related to Tight Budget Goals », *Contemporary Accounting Research*, Vol.5, n°1, 1988, p.267-283

SLAUGHTER S. et LESLIE L.L., *Academic Capitalism: Politics, Policies, and the Entrepreneurial University*. Baltimore: Johns Hopkins University Press, 1997

SLAUGHTER S. et RHOADES G., *Academic capitalism and the new economy: Markets, state, and higher education*, Baltimore, MD: Johns Hopkins University Press, 2004

SLOVIC P., *Perception of risk: Reflections on the psychometric paradigm*, dans *Social Theories of Risk*, sous la direction de S. Krimsky et D. Golding, Westport (CT), Praeger Publishers, 1992

SMITH A., *Recherches sur la Nature et les Causes de la Richesse des Nations*, réédition 1991, Flammarion, Paris, 1776

SOLER L. G., Avant propos au numéro spécial « Instrumentation de gestion et conduite de l'entreprise », *Cahiers d'Économie et Sociologie Rurales*, 28, 3^{ème} trimestre 1993

SOLLE G., « Dispositifs de contrôle de gestion et établissements publics d'enseignement : une vision trop instrumentale », *Gestion et Management Public*, vol.1, Septembre 2002

SOLLE G., « Calculs de coûts et management des établissements universitaires », *Politiques et management public*, vol. 13, n°2, Cahier 1, 1995. p1-33

SOPARNOT R., *Management des entreprises : stratégie, structure, organisation*, Dunod, Paris, 2009

SPONEM S., *Diversité des pratiques budgétaires des entreprises françaises : Proposition d'une typologie et analyse des déterminants*, Thèse de doctorat en sciences de gestion, Université Paris Dauphine, décembre 2004

SPONEM S., « L'explication de la diversité des pratiques budgétaires : une approche contingente », *Actes du 23^{ème} Congrès AFC*, Toulouse, 2002

STANFORD UNIVERSITY, *Stanford Encyclopedia of Philosophy*, disponible sur <http://plato.stanford.edu/>

STECKEL M.-C., « La performance publique en France : un jeu d'influences croisées entre le national et le local », *Gestion & Finances publiques*, n°6, juin 2010, p.420-423

SUN TZU, *L'Art de la guerre. Les Treize Articles*, Éditions Mille et une nuits, 1996

T

TAILLANDIER F., *La notion de risque comme clef du pilotage d'un parc patrimonial immobilier*, Université de Savoie, 2009

TAINIO R., « Innovations à la finlandaise : les racines du succès », in MOTTIS N. (coord.), *L'art de l'innovation*, L'Harmattan, 2007, p.157-160

TANNENBAUM A. S., « Control in Organizations: Individual Adjustment and Organizational Performance », *Administrative Science Quarterly*, 7(2), 1962, p. 236-257

TAYLOR F.-W., *The Principles of Scientific Management*, Harper, New York, 1911

TESCH R., *Qualitative research: Analysis types and software tools*, Falmer Press, New York, 1990

THIERY-DUBUISSON S., *L'audit*, La Découverte « Repères », Paris, 2009

THIÉTART R.-A., *Méthodes de recherche en management*, 3^{ème} édition, Dunod, 2007

THOMPSON G., « Introduction : situer la mondialisation », *Revue Internationale des Sciences Sociales*, n°160, juin 1999, p. 159-174

THOMPSON J. D., *Organizations in Action*, New York: McGraw-Hill, 1967

THOMPSON V. A., « Bureaucracy and innovation », *Administrative Science Quarterly*, Vol.10, n°1, Special Issue on Professionals in Organizations, 1965, p.1-20

TIMMERMAN P., «The risk puzzle, some thoughts ». *Ethics and Energy*, 6, 1-2, 1986.

TORSET C., « La décentralisation des processus stratégiques : Proposition d'un cadre d'analyse », *Actes de la XII^{ème} Conférence de l'Association Internationale de Management Stratégique*, Tunis, du 3 au 6 juin 2003

TRAHAN M. et CARREAU G., *La formule de financement de la fonction enseignement des universités*, CIRANO Project Reports, CIRANO, 2010

TROSA S., « De la mesure à l'évaluation, de la performance à l'action, l'expérience d'une praticienne », *Politiques et management public*, 18 (4), 2000, 119-136

TROSA S., « Réinventer l'État, ici et ailleurs », Actes du Colloque du 16 décembre 1999, « État et gestion publique », La Documentation française, Paris, 2000, p.13-20

TUSHMAN M. L., « Technical Communication in R&D Laboratories: The Impact of Project Work Characteristics », *The Academy of Management Journal*, Vol.21, n°4, 1978, p.624-645

U

UDY S. H. Jr., *Organization of Work*, Human Relations Area Files Press, New Haven, 1959

URWICK L., « The Meaning of Control », *Michigan Business Review*, Vol.12, 1960, p.9-13

USUNIER J.C., EASTERBY-SMITH M. et THORPE R., *Introduction à la recherche en gestion*, Economica, 2000

V

VAN DE VEN A.H., « A Framework For Organization Assessment », *Academy of Management Review*, Vol.1, n°1, 1976, p.64-78

VAN DE VEN A. H. et M. S., « Methods for studying Innovation Development in the Minnesota Innovation Research Program », *Organization Science*, Vol.1, n°3, 1990, p.313-335

VAN DOOREN W., *Performance Measurement in the Flemish Public Sector: a supply and demand approach*, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Katholieke Universiteit Leuven, Belgique, 2006

VAN HELDEN G.J., AARDEMA H., BOGT H. J. et GROOT T., « Knowledge creation for practice in public sector management accounting by consultants and academics: Preliminary findings and directions for future research », *Management Accounting Research*, n°21, 2010, p.83-94

VAN HELDEN G.J., NORTHCOTT D., « How practically oriented is public sector management accounting research? », *11th Comparative International Governmental Accounting Research Conference*, Coimbra, Portugal, 14-15 June, 2007

VAS A., « Challenging Resistance to Change from the Top to the Shop Floor Level : An Exploratory Study », *Journal of Strategic Change Management*, Vol.1, n°3, 2009, p.212-230

VAS A., « Les processus de changements organisationnels à l'épreuve des faits : une approche multiparadigmatique », *Management international*, Vol.9, n°2, 2005, p.21-36

VAS A. et JASPART F., « Quels modèles d'analyse pour appréhender les processus de changement organisationnel », in SOPARNOT R. (eds.), *Le Management du Changement*, Magnard-Vuibert, Paris, 2010, p.73-95

VAUGHAN E.J., *Risk management*, John Wiley & Sons, U.S.A, 1997

VERNIMMEN P., QUIRY P., DALLOCCHIO M., LE FUR Y. et SALVI A., *Corporate Finance : Theory and Practice*, 3^{ème} édition, John Wiley & Sons, West Sussex, England, 2011

VOYER P., *Tableaux de bord de gestion*, Presses Universitaires du Québec, Sainte-Foy, Canada, 2^{ème} édition, 1999

W

WACHEUX F., *Méthodes qualitatives et recherche en gestion*, Économica, 1996

WALTON E. J., « The Comparison of Measures of Organization Structure », *The Academy of Management Review*, Vol.6, n°1, 1981, p.155-160

WATHELET J.-C., « Reddition de comptes et gouvernance des collectivités territoriales françaises », *Politiques et management public*, Vol. 21, n° 4, 2003, p.71-88

WEBER M., *Wirtschaft und Gesellschaft*, 2 vols., Tübingen, J. C. B. Mohr, Germany, 1925

WEICK K. E., « Educational organizations as loosely coupled systems », *Administrative Science Quarterly*, Vol.21, n°1, March, 1976, p.1-18

WEICK K. E., *The Social Psychology of Organizing*, Reading, MA: Addison-Wesley, 1969

WILDAVSKY A., « A Budget for All Seasons. Why the Traditional Budget Lasts », in *Public Administration Review*, Vol.38, n° 6, novembre-décembre, 1978, p.501-509

WOODWARD J., *Industrial Organization: Theory and Practice*, London: Oxford University Press, 1965

Y

YARDLEY L. « Dilemmas in qualitative health research », *Psychology and Health*, n°15, 2000, p.215-228

YATES J.F. et STONE E.R., « The risk construct », in *Risk-taking behaviour*, Yates J.F. (ed), Chichester, UK: Wiley, 1992, p. 1-25

Z

ZAGAME P., « Planification stratégique. Quelques réflexions pour une transposition à la planification nationale », *Revue économique*, Numéro Hors Série, 1993, p. 13-56

ZECRI J.L., « Processus budgétaire : motifs d'insatisfaction », 21^{ème} congrès de l'Association Française de Comptabilité, Angers, 2000

ANNEXES

ANNEXES

ANNEXE 1 – QUESTIONNAIRE ENVOYE AUX UF

1. Votre gestion budgétaire et comptable

(- : Pas du tout d'accord ; - : Plutôt pas d'accord ; +/- : Ni d'accord, ni pas d'accord ; + : Plutôt d'accord ; ++ : Tout à fait d'accord)

Dans votre université, les outils de prévision et/ou de suivi de gestion et de pilotage budgétaires et comptables suivants sont-ils mis en œuvre ?			Si non, en ressentez-vous le besoin ?				
	oui	non	~	-	-/+	+	++
Budget de l'année N par nature	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Budget de l'année N par destination	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord des flux mensuels de trésorerie	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord des engagements pluriannuels	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord pluriannuel des contrats de recherche	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Projet Annuel de Performance (PAP)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rapport Annuel de Performance (RAP)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Plan Pluriannuel d'Investissement (PPI)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rapport Pluriannuel d'Investissement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau mensuel de suivi des taux d'exécution (dépenses et recettes)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Soldes Intermédiaires de Gestion (SIG) et Capacité d'AutoFinancement (CAF)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord financier (analyse du FDR, du BFR et de la Trésorerie)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) :	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Ces outils de prévision et/ou de suivi budgétaires et comptables, ont-ils été mobilisés par ...	... le CA ?	... les CC ?	... le CS ?	... le CEVU ?	... l'équipe de direction ?	... le bureau ?	... les responsables des différents services communs/généralistes ?	... autres (précisez) :
Budget N par nature	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Budget N par destination	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord des flux mensuels de trésorerie	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord des engagements pluriannuels	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord pluriannuel des contrats de recherche	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
PAP	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
RAP	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
PPI	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Rapport Pluriannuel d'Investissement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau mensuel de suivi des taux d'exécution	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
SIG et CAF	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord financier	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) :	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2. Votre gestion des ressources humaines

Dans votre université, les outils de prévision et/ou de suivi de gestion et de pilotage des ressources humaines à court et moyen termes suivants sont-ils mis en œuvre ?	Si non, en ressentez-vous le besoin ?						
	oui	non	~	-	-/+	+	++
Outils de gestion prévisionnelle des emplois et compétences	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord mensuel de l'évolution de la masse salariale de l'année N, mise en perspective avec l'année N-1	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord expliquant les différents écarts constatés au niveau de la masse salariale (primes, remplacements, etc.)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord détaillé des plafonds de masse salariale et d'emploi (par type de rémunération, de population, etc.)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Outil de simulation d'enveloppe, permettant de déterminer les grandes tendances à 3 ans de la masse salariale	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Bilan social (état des lieux de la situation des personnels)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) :	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Ces outils de prévision et/ou de suivi des ressources humaines, ont-ils été mobilisés par ...	... le CA ?	... les CC ?	... le CS ?	... le CEVU ?	... l'équipe de direction ?	... le bureau ?	... les responsables des différents services communs/généralistes ?	... autres (précisez) :
Outils de gestion prévisionnelle des emplois et compétences	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord mensuel de l'évolution de la masse salariale de l'année N, mise en perspective avec l'année N-1	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord expliquant les différents écarts constatés au niveau de la masse salariale	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord détaillé des plafonds de masse salariale et d'emploi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Outil de simulation d'enveloppe, permettant de déterminer les grandes tendances à 3 ans de la masse salariale	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Bilan social	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) : ...	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

3. Votre gestion patrimoniale

Dans votre université, les outils de prévision et/ou de suivi de gestion et de pilotage patrimoniaux suivants sont-ils mis en œuvre ?	Si non, en ressentez-vous le besoin ?						
	oui	non	~	-	-/+	+	++
Tableau de bord des dépenses de gestion courante (entretien, maintenance, fonctionnement, etc.) des bâtiments et espaces extérieurs (espaces verts, voirie, etc.)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord des dépenses liées à la sécurité et l'accessibilité (vérification des différents dispositifs de sécurité, etc.)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord annuel lié aux subventions et ressources d'investissement (plan de relance, opération campus, grand emprunt, Contrats de Projets Etat-Région, etc.)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord annuel lié aux dépenses d'investissement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Outil de reporting permettant une visibilité pluriannuelle sur l'état d'avancement des différents projets patrimoniaux	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord pluriannuel des amortissements et des reprises de subventions d'investissement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) :	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Ces outils de prévision et/ou de suivi patrimoniaux, ont-ils été mobilisés par ...	... le CA ?	... les CC ?	... le CS ?	... le CEVU ?	... l'équipe de direction ?	... le bureau ?	... les responsables des différents services communs/généralistes ?	... autres (précisez) :
Tableau de bord des dépenses de gestion courante des bâtiments et espaces extérieurs	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord des dépenses liées à la sécurité et l'accessibilité	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord annuel lié aux subventions et ressources investissement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord annuel lié aux dépenses d'investissement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Outil de reporting permettant une visibilité pluriannuelle sur l'état d'avancement des différents projets patrimoniaux	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Tableau de bord pluriannuel des amortissements et des reprises de subventions d'investissement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) :	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

4. Votre gestion par mission

<i>Ces indicateurs d'activité et/ou de performance, ont-ils été mobilisés par ...</i>	<i>... le CA ?</i>	<i>... les CC ?</i>	<i>... le CS ?</i>	<i>... le CEVU ?</i>	<i>... l'équipe de direction ?</i>	<i>... le bureau ?</i>	<i>... les responsables des différents services communs/généralistes ?</i>	<i>... autres (précisez) : ?</i>
Indicateurs concernant la mission « formation » des universités	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Indicateurs concernant la mission « gouvernance » des universités	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Indicateurs concernant la mission « partenariats nationaux et internationaux » des universités	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Indicateurs concernant la mission « recherche » des universités	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Indicateurs concernant la mission « vie étudiante » des universités	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

5. Votre dialogue de gestion interne

<i>Dans votre université, les outils de prévision et/ou de suivi suivants sont-ils mis en œuvre entre l'équipe de direction et les différentes structures de l'établissement (composantes et services communs) ?</i>	<i>Si non, en ressentez-vous le besoin ?</i>						
	<i>oui</i>	<i>non</i>	<i>~</i>	<i>-</i>	<i>-/+</i>	<i>+</i>	<i>++</i>
Contrat d'objectifs et de moyens financiers (déclinaison du projet d'établissement)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Contrat d'objectifs et de moyens financiers, humains, patrimoniaux, etc. (déclinaison du projet d'établissement)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Un système d'allocation des moyens internes intégrant des critères d'activité et de performance	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Un système d'allocation des moyens internes intégrant des critères de besoins	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Un système d'allocation des moyens internes intégrant des appels à projets	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) :	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Ces outils de prévision et/ou de suivi ont-ils été mobilisés par ...	... le CA ?	... les CC ?	... le CS ?	... le CEVU ?	... l'équipe de direction ?	... le bureau ?	... les responsables des différents services communs/généraux ?	... autres (précisez) : ?
Contrat d'objectifs et de moyens financiers	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Contrat d'objectifs et de moyens financiers, humains, patrimoniaux, etc.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Un système d'allocation des moyens internes intégrant des critères d'activité et de performance	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Un système d'allocation des moyens internes intégrant des critères de besoins	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Un système d'allocation des moyens internes intégrant des appels à projets	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) : ...	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

6. Votre organisation en matière de gestion et de pilotage comptables et financiers

Quels sont les acteurs internes de votre université, qui participent à la production des outils de prévision et/ou de suivi vus précédemment ?	Si non, en ressentez-vous le besoin ?						
	oui	non	~	-	-/+	+	++
Au sein des services généraux							
Service Financier	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Agence Comptable	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Service Contrôle de Gestion (ou Analyse de Gestion)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Cellule de Pilotage (ou équivalent)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Service RH	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Service Patrimoine	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Observatoire De l'Etudiant (ODE)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) :	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Au sein des composantes							
Service Financier/Comptable	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Service Contrôle de Gestion (ou Analyse de Gestion)/Cellule de Pilotage (ou équivalent)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Equipe de direction de la composante	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Autres (précisez) :	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

**ANNEXE 2 – COORDONNEES PRINCIPALES DES ETABLISSEMENTS INTERROGES
POUR LES REPRESENTATIONS GRAPHIQUES PRESENTEES AU CHAPITRE 4**

1. Quant à l'analyse des outils de pilotage budgétaire et comptable des UF

	F1	F2
ETAB 1	-0,2	0,0
ETAB 2	-0,3	-0,5
ETAB 3	0,7	-0,2
ETAB 4	0,7	-0,2
ETAB 5	0,7	-0,2
ETAB 6	-0,2	0,5
ETAB 7	-0,2	0,0
ETAB 8	-0,2	0,5
ETAB 9	-0,2	0,5
ETAB 10	-0,3	-0,5
ETAB 11	1,5	0,3
ETAB 12	-0,2	0,0
ETAB 13	-0,6	-0,3
ETAB 14	-0,3	-0,5
ETAB 15	-0,2	0,5
ETAB 16	0,0	0,9
ETAB 17	-0,2	0,5
ETAB 18	-0,2	0,0
ETAB 19	-0,2	0,5
ETAB 20	-0,2	-0,1
ETAB 21	-0,6	-0,3
ETAB 22	-0,2	0,0
ETAB 23	0,7	-0,2
ETAB 24	-0,2	0,0
ETAB 25	-0,3	-0,5
ETAB 26	-0,4	0,1
ETAB 27	-0,2	0,0
ETAB 28	-0,3	-0,5
ETAB 29	-0,2	0,0
ETAB 30	-0,2	0,0
ETAB 31	-0,2	0,0
ETAB 32	-0,1	0,1
ETAB 33	-0,2	0,0

28 établissements sur 33 indiquent mobiliser des outils de pilotage comptable et financier présentant des données de nature plutôt quantitative, et 21 des outils de pilotage comptable et financier à horizon plutôt court-termiste. Au final, 20 établissements sur 33 indiquent mobiliser des outils de pilotage comptable et financier présentant des données de nature de nature plutôt quantitative et à horizon plutôt court-termiste, soit un peu plus de trois cinquièmes de l'échantillon.

2. Quant à l'analyse des outils de pilotage des RH des UF

	F1	F2
ETAB 1	1,3	0,0
ETAB 2	-0,5	0,2
ETAB 3	0,1	-0,6
ETAB 4	0,7	0,9
ETAB 5	0,1	-0,6
ETAB 6	-0,7	0,3
ETAB 7	0,1	-0,6
ETAB 8	-0,5	0,2
ETAB 9	-0,5	0,2
ETAB 10	-0,5	0,2
ETAB 11	0,1	-0,6
ETAB 12	-0,5	0,2
ETAB 13	-0,7	0,3
ETAB 14	0,8	0,1
ETAB 15	-0,5	0,2
ETAB 16	0,1	-0,6
ETAB 17	-0,7	0,3
ETAB 18	0,7	0,9
ETAB 19	-0,5	0,2
ETAB 20	-0,7	0,3
ETAB 21	-0,3	0,1
ETAB 22	0,1	-0,6
ETAB 23	0,1	-0,6
ETAB 24	0,1	-0,6
ETAB 25	-0,5	0,2
ETAB 26	-0,5	0,2
ETAB 27	-0,5	0,2
ETAB 28	-0,5	0,2
ETAB 29	-0,5	0,2
ETAB 30	-0,5	0,2
ETAB 31	-0,5	0,2
ETAB 32	-0,5	0,2
ETAB 33	0,8	0,1

20 établissements sur 33 indiquent mobiliser des outils de pilotage des RH à horizon plutôt court-termiste, et 25 des outils de pilotage des RH présentant des données de nature plutôt quantitative. Au final, 20 établissements sur 33 indiquent mobiliser des outils de pilotage des RH à horizon plutôt court-termiste et présentant des données de nature de nature plutôt quantitative, soit un peu plus de trois cinquièmes de l'échantillon.

3. Quant à l'analyse des outils de pilotage patrimonial des UF

	F1	F2
ETAB 1	0,4	0,0
ETAB 2	-0,5	-0,1
ETAB 3	0,4	0,0
ETAB 4	-0,5	-0,1
ETAB 5	-0,5	-0,1
ETAB 6	0,8	0,6
ETAB 7	-0,5	-0,1
ETAB 8	-0,5	-0,1
ETAB 9	-0,5	-0,1
ETAB 10	-0,5	-0,1
ETAB 11	0,4	0,0
ETAB 12	0,4	0,0
ETAB 14	-0,5	-0,1
ETAB 15	-0,5	-0,1
ETAB 16	-0,6	1,0
ETAB 17	-0,5	-0,1
ETAB 18	-0,4	-1,2
ETAB 19	-0,5	-0,1
ETAB 20	-0,6	1,0
ETAB 22	-0,5	-0,1
ETAB 23	-0,5	-0,1
ETAB 24	-0,5	-0,1
ETAB 25	0,9	-0,5
ETAB 26	-0,6	1,0
ETAB 27	0,4	0,0
ETAB 28	0,4	0,0
ETAB 29	2,1	0,2
ETAB 30	-0,6	1,0
ETAB 32	0,4	0,0
ETAB 33	0,4	0,0

19 établissements sur 30 indiquent mobiliser des outils de pilotage comptable et financier présentant des données de nature plutôt quantitative, et 14 des outils de pilotage comptable et financier à horizon plutôt court-termiste.

4. Quant à l'analyse de la communication et de l'utilisation des données en interne

	F1	F2
ETAB 1	-0,3	1,1
ETAB 2	-0,5	0,1
ETAB 3	-0,3	1,1
ETAB 4	-0,1	-0,2
ETAB 5	1,1	0,5
ETAB 6	-0,1	0,1
ETAB 7	-0,2	-0,4
ETAB 8	-0,2	-0,4
ETAB 9	-0,4	0,4
ETAB 10	-0,7	0,7
ETAB 11	-0,3	-0,2
ETAB 12	-0,3	-0,2
ETAB 13	-0,5	1,1
ETAB 14	0,3	0,5
ETAB 15	0,4	0,0
ETAB 16	0,6	-0,2
ETAB 17	-0,5	0,2
ETAB 18	0,0	-0,5
ETAB 19	-0,4	-0,1
ETAB 20	-0,3	-0,2
ETAB 21	0,5	0,3
ETAB 22	-0,3	-0,2
ETAB 23	0,2	0,0
ETAB 24	0,2	0,0
ETAB 25	0,2	0,0
ETAB 26	0,2	0,0
ETAB 27	0,2	0,0
ETAB 28	-0,3	-0,2
ETAB 29	0,0	0,3
ETAB 30	-0,3	0,1
ETAB 31	0,2	0,0
ETAB 32	0,2	0,0
ETAB 33	-0,3	-0,2

20 établissements sur 33 révèlent une communication et une exploitation des données en interne, par les différentes instances universitaire, selon une logique de surveillance et de vérification, et 21 révèlent également une communication et une exploitation des données en interne, par les différentes instances universitaire, plutôt globale.

5. Quant à l'analyse des modalités du dialogue de gestion interne

	F1	F2
ETAB 1	-0,4	-0,1
ETAB 2	-0,1	-0,3
ETAB 3	-0,6	0,4
ETAB 4	0,7	0,4
ETAB 5	0,7	0,4
ETAB 6	0,7	0,4
ETAB 7	-0,7	-0,2
ETAB 8	-0,1	0,5
ETAB 9	0,5	-0,5
ETAB 11	0,7	0,4
ETAB 12	0,5	-0,5
ETAB 13	1,0	0,4
ETAB 14	-0,7	-0,2
ETAB 15	0,7	0,4
ETAB 16	-0,4	-0,1
ETAB 17	-0,4	-0,1
ETAB 18	0,5	-0,5
ETAB 19	-0,5	0,4
ETAB 20	0,7	0,4
ETAB 21	0,5	-0,5
ETAB 22	-0,4	-0,1
ETAB 23	0,5	-0,5
ETAB 24	0,5	-0,5
ETAB 25	-1,0	0,4
ETAB 26	1,0	0,4
ETAB 27	0,4	0,5
ETAB 28	0,5	-0,5
ETAB 30	0,4	0,5
ETAB 31	-0,4	-0,1
ETAB 32	0,7	0,4
ETAB 33	-0,5	0,4

Seuls 11 établissements sur 31 révèlent mobiliser des modalités de dialogue de gestion exogènes suivant une logique de maîtrise, soit moins de deux cinquièmes de l'échantillon.

6. Quant à l'analyse des acteurs internes participant à la production des outils du PFUF

	F1
ETAB 1	0,1
ETAB 2	-0,9
ETAB 3	0,1
ETAB 4	1,1
ETAB 5	0,1
ETAB 6	0,1
ETAB 7	0,1
ETAB 8	0,1
ETAB 9	0,1
ETAB 10	1,1
ETAB 12	0,1
ETAB 13	0,1
ETAB 14	-0,9
ETAB 15	-0,9
ETAB 16	0,1
ETAB 17	0,1
ETAB 18	0,1
ETAB 19	0,1
ETAB 20	-0,9
ETAB 21	-0,9
ETAB 22	1,1
ETAB 23	-0,9
ETAB 24	-0,9
ETAB 25	-0,9
ETAB 26	0,1
ETAB 27	0,1
ETAB 28	-0,9
ETAB 29	-0,9
ETAB 30	0,1
ETAB 31	0,1
ETAB 32	0,1
ETAB 33	0,1

10 établissements sur 32 révèlent ne faire seulement intervenir que les services généraux ou communs, qui se composent d'acteurs autant administratifs que politiques et suivant une logique de surveillance et de vérification. 19 autres révèlent utiliser actuellement les services généraux ou communs, en tendant vers une participation de ceux des composantes, constitués aussi d'acteurs autant administratifs que politiques et suivant une logique de maîtrise, sans encore l'atteindre.

Dans le cadre des annexes, il nous a semblé plus judicieux de ne présenter que la retranscription de 3 des 37 entretiens réalisés. Nous présentons ainsi, en Annexe 3, la retranscription de l'entretien avec le vice-président du CA de l'INP, puis, en Annexe 4, celle avec le directeur financier de l'UNIV 2, et enfin, en Annexe 5, celle avec le responsable administratif de l'UFR Sciences Humaines et Sociales de l'UNIV 2.

ANNEXE 3 – RETRANSCRIPTION DE L'ENTRETIEN AVEC LE VICE-PRESIDENT DU CONSEIL D'ADMINISTRATION DE L'INP

(Après la présentation du projet) Quelles sont vos responsabilités et activités au sein de l'université ?

« Je suis vice-président du CA de l'INP. J'ai été élu en 2008 et mon mandat se termine en mars 2012. J'avais fait un premier mandat où j'étais chargé du contrat quadriennal et j'ai rempli pour un deuxième mandat en 2008, cela fait huit ans maintenant ».

Qu'entendez-vous si je vous parle de PFUF ?

« C'est la traduction budgétaire d'une politique d'établissement en termes de formation et de recherche. Il faut, bien sûr, à la fois être une force de proposition, et en même temps, avoir des indicateurs qui permettent de vérifier qu'on a bien atteint un objectif, qui est d'abord un objectif politique. La politique financière est au service d'une politique d'établissement. Elle est la traduction financière d'une politique d'établissement ».

Selon vous, quel est votre rôle au sein du pilotage financier de votre établissement ?

« Précisément, je n'ai pas de rôle dans la politique financière en tant que telle. Par contre, j'ai un rôle au niveau de la politique d'établissement. Pourquoi ? D'abord, parce que je suis professeur d'université dans une des composantes de l'établissement et puis j'ai une fonction en tant que vice président de l'élaboration du contrat d'établissement, du contrat quinquennal. Je pèse en amont et après il y a une traduction financière qui n'est pas de mon ressort ».

Concernant les outils de pilotage financier, et dans le cadre de vos missions, quels sont ceux dont vous participez à la production ?

« A aucun en fait ».

Toujours dans le cadre de vos missions, quels sont les outils de pilotage financier que vous utilisez ?

« Je ne les utilise pas. Je ne fais pas partie, peut-être à tort, de la commission budget, qui est une commission qui est statutaire au niveau de l'établissement et qui examine les comptes, et qui prépare la présentation du budget en CA. Moi, je ne vois que le résultat en CA ».

Au niveau du CA, pensez-vous réaliser un contrôle plutôt centré sur les moyens prévus et consommés, ou un contrôle plus stratégique ?

« Quand on voit passer les informations budgétaires au niveau du conseil d'administration, on est plutôt dans une logique de vérification, plutôt que de peser sur la stratégie. À mon avis, la stratégie est définie bien en amont. Mais, CA est un lieu où on regarde, on vérifie, on évalue mais on n'est pas comme une chambre d'enregistrement. Quand il y a quelque chose qui surprend, on peut intervenir ».

Au niveau du CA, avez-vous une vision globale de la situation financière de l'établissement ? Une vision locale, par structure/composante ?

« J'ai plutôt une vision globale de l'établissement. Au niveau du CA, on privilégie une vision globale de l'établissement. ».

Au niveau du CA, avez-vous une vision par thème spécifique, que ce soit par nature (MS, investissements, etc.) ou par activité (formation, recherche) ?

« On a une vision des thèmes par nature. Mais on pourrait avoir des informations aussi sur les activités ».

Au niveau du CA, réalisez-vous un pilotage financier plutôt à horizon infra-annuel, annuel, supra-annuel ?

« On a des points sur la politique budgétaire, sur le budget car chaque conseil est associé à une DBM, c'est à dire qu'on a un point particulier à chaque conseil. Mais au final, bien sûr, le conseil joue son rôle de la validation des comptes annuels, et puis au moment du budget prévisionnel aussi ».

La logique de vérification et/ou de maîtrise couverte vous permet-elle de répondre complètement à vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ?

« Je pense qu'on est, quand même, pas très acteurs. On est moins acteurs que ce qu'il faudrait. C'est peut-être notre faute. Mais je pense que ce n'est pas forcément un problème d'outils, c'est aussi un problème de formation, de compréhension de ce qu'est un budget, et de compétences. Ce qui a changé, c'est la masse salariale qui est arrivée. Cela a créé un bouleversement non négligeable, qui a doublé le budget, ne serait-ce que cela. La masse salariale est un point très important ».

Le périmètre (global, par structure, par thème) vous permet-il de répondre complètement à vos missions ? A-t-il évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ?

« C'est bien d'avoir la vision globale de l'établissement parce qu'il faut qu'il y ait une stratégie d'établissement qui se fasse et se mette en place. Après, comment c'est décliné dans les écoles, c'est important, mais je pense que c'est plus au niveau des conseils des écoles. Je pense que c'est bien de donner une vision unifiée au niveau de l'établissement. Et le périmètre n'a pas changé depuis le passage aux RCE ».

La temporalité (infra-annuel, annuel, supra-annuel) couverte par ces outils de pilotage financier vous permet-elle de répondre complètement à vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ?

« Des points pluriannuels seraient sans doute profitable, oui. Ne serait-ce que pour anticiper les problèmes de report et de consommation du budget, qui font que, des fois, on arrive avec quelques frayeurs à la fin de l'exercice, où on s'aperçoit qu'on n'a pas exécuté le budget autant qu'on aurait voulu le faire. Et malheureusement, je crois qu'on applique toujours un peu les mêmes pratiques. ».

Concernant la structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une forte spécialisation ou une certaine flexibilité entre fonctionnel et opérationnel ?

« Cela m'a l'air assez flexible, moi, pour ce que j'en appréhende. Mais je me trompe peut-être, c'est l'impression que j'en ai ».

La structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une mise en avant de la description des tâches à effectuer (procédures) ou plutôt de celle des missions et objectifs ?

« Franchement, le passage aux notions de missions et d'objectifs est quand même assez récent dans les établissements. Cette culture d'objectifs et de projets, on la découvre en marchant tous. À mon avis, on n'est plus le nez dans le guidon et dans l'exécution de tâches plutôt que dans la mise en œuvre de missions et d'objectifs. Cela, je m'en suis rendu compte au moment du contrat d'établissement ».

La structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par des règles nombreuses et qui n'évoluent pas ou plutôt fréquemment redéfinies ?

« On ne change pas beaucoup. Non, les règles ne me paraissent pas changées ».

La structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une communication formalisée et descendante ou plutôt informelle et latérale ?

« Cela dépend à quel niveau. Sur la politique financière, je pense que c'est assez latéral. J'ai l'impression que beaucoup de chefs de service interviennent et communiquent. J'ai l'impression qu'il y a une circulation de l'information et de la communication dans l'établissement entre les ressources humaines, les services financiers. J'ai cette impression ».

Enfin, la structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une coordination par la hiérarchie et les procédés, ou bien des modes de coordination pluriels ?

« Sur ce point précis, je sais pas trop ».

Dans le cadre du pilotage financier de votre établissement, les informations sont-elles concentrées et les décisions prises seulement aux niveaux les plus élevés de l'établissement, ou également à des niveaux inférieurs?

« Alors là, je pense que cela ne marche pas mal au niveau de l'établissement. Précisément, quand on établit le contrat quinquennal, c'est plutôt une procédure bottom up que top-down. D'abord, parce qu'on a mis en place, statutairement, une commission qui s'occupe de cela, où il y a des élus et les responsables de services. Il y a un vrai travail de coordination et d'échanges qui est force de proposition au niveau du comité directeur et, après, naturellement, le comité directeur tranche. Après, on évalue tout cela en conseil d'administration. Mais là, je trouve que de point de vue-là, l'élaboration d'une stratégie ou d'un objectif au niveau de l'établissement est assez bien faite, c'est un joyeux mélange de top-down et de bottom up ».

Si la prise de décision est présente à des niveaux inférieurs, celle-ci est-elle redistribuée aux niveaux inférieurs de la même organisation centrale, ou transférée partiellement aux structures/composantes considérées alors comme semi-autonomes, ou complètement transférée aux structures/composantes, alors considérées comme autonomes ?

« La prise de décision ne se fait pas au dessus mais plutôt latéralement. Et les écoles sont partiellement autonomes, cela est historique ».

Les modes de coordination de votre établissement sont-ils alors adaptés à l'accomplissement de vos missions ? Ont-ils évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins quant à leur évolution dans votre établissement ?

« Je pense que cela pourrait marcher mieux, de l'impression que, des fois, on est prisonnier des outils. Si on oublie ça, je trouve que cela ne marche pas si mal. La LRU a bouleversé la donne dans la mesure où elle a donné pas mal de pouvoirs au CA, donc cela veut dire à des élus. De fait, cela a été un bouleversement. Mais on pourrait faire beaucoup mieux, et pas seulement sur le plan financier. Au niveau du pilotage financier, il y a sûrement des améliorations oui. Par exemple, tout ce qui est facturation, le suivi de la facturation, je pense qu'il y a une marge non négligeable d'améliorations possibles. Je pense qu'il y a tout le service facturier à revoir, et sans doute avec des redondances dans les tâches, dans la répartition des tâches, lié à l'histoire de l'établissement, qui est né à partir des écoles avec le principe de subsidiarité et de partage des tâches et de dévolution qui n'ont pas été toujours appliquées au mieux, de manière optimale on va dire. ».

La structure des niveaux d'information et de décision est-elle adaptée à l'accomplissement de vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins quant à son évolution dans votre établissement ?

« Je pense qu'il y a toujours eu un fonctionnement assez latéral. Et ce qui a changé, ce sont les dotations de fonctionnement qui arrivent au niveau de l'établissement et qui sont re-réparties. Cela peut donner une illusion de top/down, qui était voulu d'ailleurs dans la LRU. Mais, au final, cela ne se passe pas tout à fait comme ça quand même. Il y a une concertation très latérale, très transversale entre les écoles. Cela a un avantage, c'est que cela marche. Mais l'inconvénient, c'est que c'est difficile de dégager une politique d'établissement commune. Il y a une difficulté réelle ».

Le pilotage des ressources financières de votre établissement vous semble-il être influencé par d'autres mécanismes, plus informels, que ceux que nous venons d'évoquer, liés aux compétences particulières de certains acteurs (notamment concernant les domaines comptable et financier), ou aux relations avec l'environnement et à la connaissance des réseaux, ou à la détention d'informations financières et contextuelles, ou encore aux règles organisationnelles structurant le processus de pilotage financier de l'établissement ?

« Par rapport aux compétences, cela doit être vrai au niveau des secrétaires généraux des écoles. Je ne suis pas certain que cela soit la même chose dans les laboratoires, les unités de recherche parce qu'il n'y a pas forcément le même niveau de compétences mais je pense qu'il y a un poids non négligeable des secrétaires dans les écoles, oui. Liés aux relations avec l'environnement, oui, bien sûr. Par ailleurs, je ne pense pas que tout le monde est la même information, le même degré d'information. Par rapport aux règles organisationnelles, oui, certainement aussi. Mais pas ma position ».

Ces mécanismes ont-ils une influence sur l'accomplissement de vos missions au sein du pilotage financier de votre établissement ? La situation a-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de l'établissement ? Et comment pensez-vous qu'il serait possible d'améliorer cette situation ?

« Cela peu paraître paradoxale, mais depuis l'autonomie, on a jamais eu autant de structures de surveillance, et donc des relations particulières avec des institutions chargées d'évaluer. Et c'est vrai que, nous, on ne manque pas de structures qui peuvent influencer, et pas forcément de manière informelle. Quand on fait la somme, c'est incroyable. Entre l'AERES, la CTI, l'IGAENR, la cour des comptes, il y a une somme d'institutions qui regardent des choses très différentes les unes des autres et qui, naturellement, ont une influence ».

Merci beaucoup de nous avoir consacré de votre temps pour cette étude.

ANNEXE 4 – RETRANSCRIPTION DE L'ENTRETIEN AVEC LE DIRECTEUR FINANCIER DE L'UNIV 2

(Après la présentation du projet) Quelles sont vos responsabilités et activités au sein de l'université ?

« Je suis directeur des services financiers de l'université depuis septembre 2008. J'ai la direction de deux services : un service achats/marchés publics, et un service budget, qui comprend toutes ses dimensions, du budget des fonctions support jusqu'au budget de la recherche, en passant par le budget de la formation. Cela fait 17 personnes ».

Qu'entendez-vous si je vous parle de PFUF ?

« C'est être capable de dégager une vision stratégique sur les 3/4 années à venir. C'est aussi être capable de doter l'établissement d'outils lui permettant de chiffrer le contrat quinquennal ou le projet d'établissement. En gros, il y a ces deux aspects. À la fois outiller la vision stratégique de l'équipe de direction et chiffrer cette vision stratégique pour avoir le point de sortie des 4/5 ans à venir. Après, on peut aller sur du pilotage infra annuel, c'est important aussi. Il y a un suivi infra annuel, mais l'avenir, c'est d'être sur une vision pluriannuelle et donc une vision un peu plus économique que ce qu'on faisait jusqu'à présent au budget. Jusqu'à présent, dans les universités, on faisait beaucoup de budgétaire, c'était du montage juridique, technique, et on n'avait pas de vision prospective. Maintenant, on va plus sur de la soutenabilité, et donc une vision plus prospective. Enfin, c'est ce qu'il faudrait faire, je ne dis pas qu'on le fait ».

Selon vous, quel est votre rôle au sein du pilotage financier de votre établissement ?

« C'est aller vers la mise en place de business plans, d'une culture de gestion vers les 3/4 années à venir. C'est toujours, bien sûr, de faire une gestion annuelle du budget, mais c'est être capable d'aller vers le chiffrage d'une vision stratégique, d'être capable de faire remonter l'information financière au niveau de la décision aussi. Quand je dis faire remonter, c'est-à-dire doter l'équipe de direction d'éléments financiers pour décider ».

Concernant les outils de pilotage financier, et dans le cadre de vos missions, quels sont ceux dont vous participez à la production ?

« On essaie de faire un reporting, un suivi mensuel à la fois de nos crédits, et puis de nos ressources. On a donc un suivi infra-annuel (mensuel). Ensuite, on a, au niveau des outils, une réunion mensuelle sur le pilotage de la masse salariale où on fait le point sur la base d'outils qui sont produits par la cellule de pilotage. On fait le point sur la consommation des crédits de masse salariale. Ca, c'est pour ce qui est de l'infra-annuel. On utilise aussi des tableaux de bord pour la préparation des DBM, sur la base de quelques indicateurs, 4/5, concernant les composantes, et qui nous aident à recadrer la réprévision budgétaire. Et puis, chaque année, on fait le bilan, on utilise l'analyse financière comme méthode : le compte de résultat, le bilan, des ratios et les comptes-rendus qui sont produits par les directions (toutes les fonctions support et les fonctions soutien). On demande un bilan sur, par exemple, des appels à projets recherche, des appels à projets formation. On utilise beaucoup, en termes de pilotage, ces outils-là. Après, tout est classique, le bilan, le compte de résultat, l'analyse financière, les SIG. En fait aussi, en fin d'année, un suivi par famille de produits, mais pas au sens comptable du terme. On essaie de faire le point sur nos consommations, nos achats, en dehors de la nomenclature classique où on pourrait avoir nos achats par nature, on a un suivi par famille, ce qui permet d'identifier certains modes de consommation au sein de l'établissement, de voir si on a une rotation importante sur certains biens, sur certains équipements ».

Toujours dans le cadre de vos missions, quels sont les outils de pilotage financier que vous utilisez ?

« Ce que j'utilise plus précisément, c'est la situation des dépenses engagées, la situation des recettes. Après, sur l'analyse financière, on fait attention aux SIG, à l'EBE particulièrement, à la CAF bien sûr, le FDR, on fait une analyse du BFR (mais cela n'a pas de sens, je trouve, pour le moment dans nos établissements). Après, on a des ratios sur les fluides, on a des ratios sur la rigidité de certaines charges, salariales notamment, sur la soutenabilité, le taux de couverture. Ce sont les ratios qu'on retrouve dans l'analyse financière des comptables. Enfin, on n'utilise pas tout, on essaie de prendre des ratios qui sont un peu parlants, un peu significatifs pour notre établissement ».

Les outils que vous utilisez vous permettent-ils, alors, de réaliser un contrôle plutôt centré sur les moyens prévus et consommés, ou un contrôle plus stratégique ?

« On a très peu de contrôle stratégique de nos activités. C'est de la vérification, c'est du constat ponctuel. Quand on suit la consommation des crédits mois par mois, c'est une information. On est sur du constat, de la réaction. On n'a pas d'outils qui nous permettent d'avoir une vision stratégique. On essaie un peu sur la masse salariale de mettre en place des outils de suivi et de devoir éviter, en fin d'année, de faire appel au ministère ».

Ces outils de pilotage financier vous permettent-ils d'avoir une vision globale de la situation financière de l'établissement ? Une vision locale, par structure/composante ?

« Oui, je pense que nous avons une bonne vision globale et de nos composantes. D'ailleurs, au travers des outils que l'on a, on perçoit un bon état de santé financier de nos composantes ».

Ces outils de pilotage financier vous permettent-ils d'avoir une vision par thème spécifique, que ce soit par nature (MS, investissements, etc.) ou par activité (formation, recherche) ?

« On est moins fort sur les destinations, sur les activités. C'est-à-dire que pour le moment on a surtout une entrée classique, comptable. Une vision, au mieux, sur les achats. Mais après, parce qu'on n'a pas développé les outils, on n'a pas de vision par activité ou alors on a une vision par activité, mais qui est très macro. Je ne vais pas avoir de vision précise sur la licence, mais j'aurais une vision sur la formation et la recherche, donc cela reste très macro ».

Ces outils de pilotage financier vous permettent-ils de réaliser un pilotage plutôt à horizon infra-annuel, annuel, supra-annuel ?

« Plutôt infra annuel et annuel. On a deux dimensions pluriannuelles : le patrimoine et l'équipement de la DSI, sur 2/3 ans. Ce qui est un plan pluriannuel d'investissement classique ».

La logique de vérification et/ou de maîtrise couverte par ces outils de pilotage financier vous permet-elle de répondre complètement à vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ?

« Pas complètement, puisqu'on doit être sur des fonctions beaucoup plus stratégiques, on doit être sûr du pluriannuel, on doit être en capacité d'éclairer les décisions du président, vision qui peut avoir sur certaines charges des répercussions sur 10 ans. Et là, on ne sait pas complètement faire. Le il faut être sûr des fonctions stratégiques en est pas très fort sur les fonctions stratégiques. Le but, c'est qu'on y aille ».

Le périmètre (global, par structure, par thème) couvert par ces outils de pilotage financier vous permet-il de répondre complètement à vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ?

« C'est tout le débat qu'il peut y avoir sur la comptabilité analytique, sur la vision analytique de l'établissement, qu'on n'a pas forcément. Pour le moment, en fait cette vision prospective sur certains projets, après, il faut qu'on dote l'établissement d'une vision analytique, au-delà de la vision comptable et budgétaire classique. On a un contrôleur de gestion qui va faire ça, on se dote d'une direction du pilotage, après il faut décliner tout ça. On n'est peut-être pas très en avance sur la vision analytique. C'est ce qui fait qu'on n'a pas de vision sur le coût d'une licence, d'un diplôme, d'un laboratoire. On tâtonne ».

La temporalité (infra-annuel, annuel, supra-annuel) couverte par ces outils de pilotage financier vous permet-elle de répondre complètement à vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ?

« On essaie sur des lancements de projets à forts enjeux financiers d'être le plus près possible du décideur et d'essayer de l'outiller au maximum. Par exemple, on va développer telle filière de formation, par exemple Sciences-Po, on est en train de construire le compte de résultat prévisionnel de la filière sur 4/5 ans. On essaie ponctuellement. Donc là on essaie sur la filière X, parce qu'on a des enjeux financiers avec des équipements très importants. Mais là, on est arrivé trop tard. La décision était prise. On éclaire la décision mais elle est là. Il y a de l'inertie, on ne peut pas manœuvrer comme on le voudrait dans le paquebot ».

Concernant la structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une forte spécialisation ou une certaine flexibilité entre fonctionnel et opérationnel ?

« Je crois qu'il y a une adéquation assez forte entre la fiche de poste, l'organigramme fonctionnel comme on l'a construit, qui évolue, et ce qu'ils font réellement ».

La structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une mise en avant de la description des tâches à effectuer (procédures) ou plutôt de celle des missions et objectifs ?

« On essaie de ne pas découpler les deux. On essaie de toujours un peu clarifier les objectifs et de s'appuyer sur le corpus de règles qui nous incombent. On a forcément un projet de direction pour nous fixer des objectifs, et après il faut s'appuyer sur les outils qu'on nous donne. Cette année, par exemple, notre objectif était surtout la sincérité des recettes pour pas qu'on ait de dérapage ensuite sur l'équilibre financier ».

La structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par des règles nombreuses et qui n'évoluent pas ou plutôt fréquemment redéfinies ?

« Cela dépend un peu de la politique. Cela a beaucoup bougé ces derniers temps. Il y a eu le passage à l'autonomie, et puis le nouveau vice-président qui est arrivé. On a travaillé ensemble pour définir un corpus de règles de fonctionnement. Comment va-t-on fonctionner avec les composantes ? Quels objectifs financiers leur fixe-t-on ? On a travaillé au travers du modèle de répartition des moyens. Et puis, cela dit, cela évolue, il y a des choses qui vont un être amenées à changer ».

La structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une communication formalisée et descendante ou plutôt informelle et latérale ?

« Les deux. On informe assez régulièrement les composantes, soit par des notes, des lettres d'information, des réunions. On prend aussi en compte le suivi financier des autres directions. On essaie de travailler avec eux. On ne peut pas monter seul un budget. Si on ne travaille pas avec les ressources humaines, le patrimoine, la recherche, on ne pourra pas faire le budget. Donc autant qu'on ait de bons interlocuteurs à ce niveau qui connaissent bien les affaires financières, les règles et qui soient capables de travailler avec nous sur le montage du budget. C'est impossible tout seul ».

Enfin, la structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une coordination par la hiérarchie et les procédés, ou bien des modes de coordination pluriels ?

« Pour ma part, je vois ça plutôt pluriel, transverse ».

Dans le cadre du pilotage financier de votre établissement, les informations sont-elles concentrées et les décisions prises seulement aux niveaux les plus élevés de l'établissement, ou également à des niveaux inférieurs ?

« C'est compliqué. On essaie d'avoir une subsidiarité intelligente. C'est-à-dire au niveau des composantes, voilà ce que vous êtes à même de décider (ordonnateurs, services de gestion) et voilà ce qui est décidé au niveau central. Plus on est sur des fonctions transverses, projets transverses, plus cela va être au niveau central. Plus on est sur les problématiques de formation et recherche, plus cela va être au niveau des composantes, des laboratoires, des départements que la décision va être prise ».

Si la prise de décision est présente à des niveaux inférieurs, celle-ci est-elle redistribuée aux niveaux inférieurs de la même organisation centrale, ou transférée partiellement aux structures/composantes considérées alors comme semi-autonomes, ou complètement transférée aux structures/composantes, alors considérées comme autonomes ?

« Partiellement transférée. Les composantes sont semi-autonomes on va dire. Tout dépend de la technicité de la prise de décision ».

Les modes de coordination de votre établissement sont-ils alors adaptés à l'accomplissement de vos missions ? Ont-ils évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins quant à leur évolution dans votre établissement ?

« Jamais complètement. C'est adapté mais il y a toujours besoin d'une forte coordination. Par exemple, ce matin j'étais en réunion avec des directeurs de laboratoire, il faudrait peut-être les voir plus souvent. Prendre plus de temps pour les informer, les former. C'est une part de temps importante. On tente de se professionnaliser et de leur inculquer une culture de gestion. Cela prendra peut-être 10 ans. Mais il faut que tout le monde essaie d'avancer vers cette culture de gestion. On a essayé d'éviter les à-coups trop importants ».

La structure des niveaux d'information et de décision est-elle adaptée à l'accomplissement de vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins quant à son évolution dans votre établissement ?

« Il y a des choses qui doivent encore s'améliorer, que ce soit avec la direction ou les directions de composantes. Mais oui, cela a évolué ».

Le pilotage des ressources financières de votre établissement vous semble-il être influencé par d'autres mécanismes, plus informels, que ceux que nous venons d'évoquer, liés aux compétences particulières de certains acteurs (notamment concernant les domaines comptable et financier), ou aux relations avec l'environnement et à la connaissance des réseaux, ou à la détention d'informations financières et contextuelles, ou encore aux règles organisationnelles structurant le processus de pilotage financier de l'établissement ?

« Liés aux compétences, je ne pense pas. Cela n'est pas significatif en tout cas. Par contre, ils sont bien davantage liés aux relations avec l'environnement. Ensuite, on essaie de faire que le niveau d'information soit le même pour tout le monde, en même temps. Il n'y a pas de raison pour que quelqu'un ait plus d'information que quelqu'un d'autre. Quand aux mécanismes liés aux règles organisationnelles, j'ai déjà vu le cas, oui ».

Ces mécanismes ont-ils une influence sur l'accomplissement de vos missions au sein du pilotage financier de votre établissement ? La situation a-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de l'établissement ? Et comment pensez-vous qu'il serait possible d'améliorer cette situation ?

« Une influence majeure non. Mais cela peut jouer sur le portage d'un dossier, sur la conduite de certains projets. Oui cela peut jouer. Je pense qu'il y en a toujours eu, mais il y en a peut-être un peu moins depuis le passage à l'autonomie. Je pense même qu'il y en a beaucoup moins qu'avant. On a clarifié beaucoup plus de choses, beaucoup plus de procédures, et les enjeux sont un peu mieux connus ».

Merci beaucoup de nous avoir consacré de votre temps pour cette étude.

ANNEXE 5 – RETRANSCRIPTION DE L'ENTRETIEN AVEC LE RESPONSABLE ADMINISTRATIF DE L'UFR SCIENCES HUMAINES ET SOCIALES DE L'UNIV 2

(Après la présentation du projet) Quelles sont vos responsabilités et activités au sein de l'université ?

« Je suis responsable administratif de l'UFR Sciences Humaines et Sociales. Je suis dans l'établissement depuis décembre 2009. Cela est relativement récent. Et je suis à ce poste depuis décembre 2009 ».

Qu'entendez-vous si je vous parle de PFUF ?

« Pour moi, tel que je le vois et je le conçois, il y a de grands volets. Le volet comptable, sur le respect de la règle, les procédures comptables, etc. Et un volet plus d'expertise, d'analyse, de gestion au service du pilotage de la stratégie de l'établissement ».

Selon vous, quel est votre rôle au sein du pilotage financier de votre établissement ?

« Moi, il se situe au niveau d'une composante. Ce poste de responsable administratif, c'est de travailler avec le directeur ou le doyen de l'UFR. En plus, moi je suis dans une faculté sciences humaine et sociale, il n'y a pas la gestion dedans. Le profil des collègues enseignants est très loin de ces problématiques-là. Donc, du coup, c'est intéressant car il y a beaucoup de choses à faire au niveau de la gestion. Il y a un service gestionnaire dans la composante qui fait ce travail de comptabilité, de respect de la règle, etc. Je trouve que ce qui manque, c'est d'apporter des éléments d'aide à la décision, mais au niveau de la composante. Après, c'est bien sûr de pouvoir répondre aux attentes de la direction des services financiers, en termes d'analyse de la situation financière de la composante ».

Concernant les outils de pilotage financier, et dans le cadre de vos missions, quels sont ceux dont vous participez à la production ?

« Il y a bien sûr le budget. Le budget initial, le suivi avec les corrections du budget avec les DBM. On est sûr du fonctionnement, il y a de l'investissement mais dans la composante dans laquelle on est il y a peu d'investissements. En sciences humaines et sociales, mais surtout sur du matériel informatique, il n'y a pas de machines, il n'y a pas un plan d'investissement prédéfini. En termes de bilan, à notre niveau, on ne le voit pas ou très peu. C'est plus quand on est, après, en conférence budgétaire avec le vice-président finance et le directeur financier, que l'on peut avoir des informations pour apporter quelques notions relatives au bilan. Mais sinon, on n'a pas ces outils-là. Après, c'est essayé de mettre en place des tableaux de suivi budgétaire, que ce soit pour le budget de la composante ou le budget des centres de recherche ».

Toujours dans le cadre de vos missions, quels sont les outils de pilotage financier que vous utilisez ?

« Le budget du point au niveau de la partie financière avec l'unité euro. Si l'on prend l'analyse avec l'unité heure, parce qu'il y a aussi ce suivi-là, au-delà de l'outil technique qui va permettre de la gérer, on n'a pas d'état a priori comme un compte de résultat ou un bilan. Donc là, il a fallu l'élaborer, on a vu ça avec le contrôleur de gestion, un outil de suivi de la dotation horaire ».

Les outils que vous utilisez vous permettent-ils, alors, de réaliser un contrôle plutôt centré sur les moyens prévus et consommés, ou un contrôle plus stratégique ?

« C'est avant tout un moyen de contrôler, de voir les écarts qui peut y avoir entre le budget initial et ce qu'on exécute, de voir également la situation des dépenses pour avoir un suivi, savoir si les choses ne se font pas exclusivement sur le mois de décembre pour dépenser le budget. C'est essentiellement ça. Après, le point de vue stratégique n'est malheureusement pas assez utilisé, si ce n'est pour essayer d'impulser, lors du dernier budget, une réflexion en conseil en le rattachant à l'analyse du budget. En disant : « voilà, on a 35 000 € qui nous viennent de la formation continue, on a développé la formation continue, cela a généré un nouveau chiffre d'affaires que l'on n'avait pas ». On n'a pas de politique pour dire on avait tel projet dans les cartons, on ne pouvait pas les faire, on ne pouvait pas les financer. Donc on a sensibilisé le conseil en disant :

« on a cette somme-là, voilà ce que l'on pourrait en faire, voilà le projet que l'on a à vous proposer ». On utilise cet outil-là (le budget) pour sensibiliser le conseil ».

Ces outils de pilotage financier vous permettent-ils d'avoir une vision globale de la situation financière de l'établissement ? Une vision locale, par structure/composante ?

« Non, on n'a pas de vision globale. Lorsqu'on est en réunion de responsables administratifs, le directeur financier nous présente régulièrement, que ce soit pour le budget initial, pour les DBM, nous informe, au même titre que les directeurs, de la situation financière de l'établissement. Mais, en dehors de ces présentations-là, on n'a pas de vision globale de l'établissement. Par contre, on a une vision complète de notre composante ».

Ces outils de pilotage financier vous permettent-ils d'avoir une vision par thème spécifique, que ce soit par nature (MS, investissements, etc.) ou par activité (formation, recherche) ?

« On a presque les deux, on a cette approche-là. Ce que l'on n'a pas forcément, mais je ne sais pas si c'est quelque chose qui serait pertinent, c'est avoir cette analyse-là par formation ou niveau de formation. Quelque chose d'un peu plus analytique. Après, il faudrait voir si cela est pertinent en termes d'aide à la décision ».

Ces outils de pilotage financier vous permettent-ils de réaliser un pilotage plutôt à horizon infra-annuel, annuel, supra-annuel ?

« Cela nous permet de voir pendant l'année, effectivement. À des moments dans l'année, quand on a besoin, on peut avoir des indicateurs. On essaye de s'attacher, dans la composante, à avoir des points de repères à des moments donnés de l'année. Il y a les DBM, et de s'en servir après en termes d'historique pour pouvoir voir et analyser les évolutions puisqu'on est de plus en plus dans cette logique-là. Il y a deux ans, on en était là, l'année dernière, on en était là, cette année, on en est là. Qu'est-ce qui explique les variations ? Il est nécessaire d'avoir des explications à ce niveau-là. Et j'espère pouvoir faire de la prospective. Quelles sont les tendances, quelle tendance pouvons-nous en dégager au regard de l'historique ? ».

La logique de vérification et/ou de maîtrise couverte par ces outils de pilotage financier vous permet-elle de répondre complètement à vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ?

« Non, parce que je pense qu'il faudrait développer les indicateurs de gestion qui permet une analyse de la situation et puis une projection dans l'avenir. Avec des réserves, parce que justement je n'ai pas l'historique, mais d'après ce que j'ai pu observer, comprendre et apprendre, on attend par cette logique de mettre en place des outils d'aide à la décision, plus stratégiques. Mais, je sens que ce n'est pas dans la culture. Ce n'est pas un problème technique, c'est un problème de changement culturel ».

Le périmètre (global, par structure, par thème) couvert par ces outils de pilotage financier vous permet-il de répondre complètement à vos missions ? A-t-il évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ?

« Oui et non. Oui pour la composante. Toujours en termes d'analyse, sur la situation purement comptable, oui. Pour faire une photographie à un moment donné, un suivi budgétaire de la composante, oui. Par contre, pour faire une analyse, pour savoir comment on se situe par rapport à d'autres, cela peut être intéressant aussi, mais on ne l'a pas forcément. Pouvoir se comparer, sans dire qu'on fait mieux ou moins bien que les autres, ce n'est pas l'objectif. Simplement savoir comment on se situe, expliquer les écarts. Par exemple, on a une perception de la taxe d'apprentissage qui est relativement faible. Mais, compte tenu de la typologie de nos formations en sciences humaines et sociales, où les partenaires sont des collectivités locales, des associations, donc des structures qui ne sont pas soumises à des versements de la taxe d'apprentissage, forcément on ne va pas pouvoir avoir une taxe d'apprentissage aussi élevée que nos collègues en gestion qui ont des partenaires privés, ou de sciences, qui eux, prélèvent de la taxe. De par notre typologie, on peut expliquer la situation. Alors qu'un regard non initié pourrait se dire qu'en sciences humaine et sociale, ils pourraient « se bouger ». Le passage à l'autonomie induit cela dans le principe. C'est aussi accompagné par une volonté politique de la présidence de vouloir travailler en transparence, ou en partenariat, ou en participatif. Notamment, lors du dernier mandat, le vice-président finance a souhaité mettre en place des conférences budgétaires. Dans le cadre de ces conférences budgétaires, s'est déjà instauré un dialogue entre la présidence

et chaque composante. Et puis, il y a des réunions qui sont faites avec l'ensemble des composantes. De fait, on va dans ce sens-là ».

La temporalité (infra-annuel, annuel, supra-annuel) couverte par ces outils de pilotage financier vous permet-elle de répondre complètement à vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins à votre niveau ? À celui de l'établissement ?

« Le pluriannuel, on le construit aussi. En faisant de l'annuel, en sortant des indicateurs, en les identifiant et en les mettant en archives, cela va pouvoir permettre de faire des comparaisons. La difficulté, à mon avis, qu'on rencontre aujourd'hui, c'est le fait de passer à l'autonomie, de changer d'outil, qui fait que les situations comptables ne sont pas les mêmes, donc la lecture d'une année sur l'autre n'était pas forcément évidente. Là, on rentre dans une phase où les choses se stabilisent, donc on va pouvoir comparer plus facilement ».

Concernant la structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une forte spécialisation ou une certaine flexibilité entre fonctionnel et opérationnel ?

« Pour moi, il y a une forte spécialisation. Et notre logiciel comptable oblige à ça ».

La structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une mise en avant de la description des tâches à effectuer (procédures) ou plutôt de celle des missions et objectifs ?

« D'abord le respect des règles, des procédures ».

La structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par des règles nombreuses et qui n'évoluent pas ou plutôt fréquemment redéfinies ?

« J'ai l'impression que c'est plutôt stable. Mais, avec le fait de passer à l'autonomie, de mettre en place un nouvel outil, il y a forcément des périodes d'ajustement car ce n'est pas bien vieux. Mais, malgré tout, je trouve qu'il y a une certaine stabilité ».

La structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une communication formalisée et descendante ou plutôt informelle et latérale ?

« On reste globalement dans une logique descendante, où on va solliciter la composante pour avoir telle information. En dehors des périodes de budget, on recherche telles informations, pour tel projet, on va la demander. Le c'est plutôt dans ce sens-là, même si quand il y a un besoin la composante, l'inverse est possible aussi. Globalement, cela reste descendant, même si les conférences budgétaires ont été mises en place pour qu'il y ait un échange qui soit plutôt transversal. On tend à ça quand même ».

Enfin, la structure du pilotage financier de votre établissement se traduit-elle par une coordination par la hiérarchie et les procédés, ou bien des modes de coordination pluriels ?

« Là, pour le coup, toutes ces procédures, qui sont faites au regard des exigences réglementaires bien sûres, sont élaborés par la direction financière, en partenariat avec presque tous les acteurs. On a donc des modes de coordination plus pluriels ».

Dans le cadre du pilotage financier de votre établissement, les informations sont-elles concentrées et les décisions prises seulement aux niveaux les plus élevés de l'établissement, ou également à des niveaux inférieurs ?

« La prise de décision reste au niveau de l'établissement hiérarchique. L'information, elle, est redescendue au niveau des composantes. Elle est régulière, il y a régulièrement des rencontres avec les gestionnaires sur les différentes modalités, les nouveautés qu'il pourrait y avoir. Et, il y a un intranet financier, où on trouve une multitude d'informations, donc l'information est accessible ».

Les modes de coordination de votre établissement sont-ils alors adaptés à l'accomplissement de vos missions ? Ont-ils évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins quant à leur évolution dans votre établissement ?

« Les modes de coordination sont adaptés à mes missions. Et oui, forcément, elles ont évolué avec l'expérience, à chaque fois que l'on se casse le nez sur des choses qui ne fonctionnent pas, forcément il y a un ajustement qui se fait. Mais globalement, la tendance est bien fixée ».

La structure des niveaux d'information et de décision est-elle adaptée à l'accomplissement de vos missions ? A-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de votre établissement ? Et sur ce point, quel(le)s sont vos attentes/besoins quant à son évolution dans votre établissement ?

« Cette prise de décision, elle est prise la plupart du temps par la direction de l'établissement. Ceci étant, il y a toujours la possibilité de dialogue. Quant à une décision est prise et qu'elle ne convient pas par exemple au niveau de la composante, le on peut très bien prendre rendez-vous, même avec le président, il nous reçoit. C'est tout à fait ouvert. Certaines décisions se prennent aussi de façon collégiale ».

Le pilotage des ressources financières de votre établissement vous semble-il être influencé par d'autres mécanismes, plus informels, que ceux que nous venons d'évoquer, liés aux compétences particulières de certains acteurs (notamment concernant les domaines comptable et financier), ou aux relations avec l'environnement et à la connaissance des réseaux, ou à la détention d' d'informations financières et contextuelles, ou encore aux règles organisationnelles structurant le processus de pilotage financier de l'établissement ?

« Liés aux compétences, je pense que oui. C'est très lié à la personne. Pour les relations avec l'environnement, j'imagine que oui. Cela peut être au moins facilitateur dans l'obtention d'accords, de subventions, d'investissements, de mise à disposition de locaux, etc. Liés à la détention d'informations, cela rejoint un peu les compétences. Dans la région, il y a un système de procédures décisionnelles avec les assemblées plénières, etc. Le service instructeur peut très bien donner l'information, et cela je sais très bien que ça arrive, en disant : « le dossier que vous avez présenté, nous on l'a accepté. Il faut maintenant le faire passer au niveau des élus ». On a l'information, et cela consiste en un projet de plusieurs millions d'euros. Est-ce qu'on engage tout de suite l'opération, en prenant le risque que les élus disent non ? Après, tout dépend de la personnalité de la personne, du directeur financier qui reçoit l'information. Sur des opérations d'une telle envergure, je n'ai pas l'expérience. Par contre, sur des opérations, parce qu'on a été concerné, où on nous a dit : « le dossier est validé techniquement », on le passe aux élus, on y va. Liés aux règles organisationnelles, oui. En sciences humaines et sociales, quand on a des non gestionnaires, il faut souvent rattraper les cours, en se disant là ça n'a pas été fait comme ça, comment on peut réfléchir pour que cela rentre dans la règle ? Ceci étant, le souci est quand on a une demande, et qu'on n'est pas dans la procédure habituelle, quel cadre on peut trouver, réglementaires, ou quelle interprétation il peut y avoir, qui va permettre d'avancer. C'est quelque chose qui est très appréciable parce que c'est plus facile de dire : « cela n'est pas dans le cadre, on ne le fait pas » ».

Ces mécanismes ont-ils une influence sur l'accomplissement de vos missions au sein du pilotage financier de votre établissement ? La situation a-t-elle évolué depuis le passage aux RCE de l'établissement ? Et comment pensez-vous qu'il serait possible d'améliorer cette situation ?

« Oui, cela a une influence, sur l'écoute qu'on peut avoir ou pas. À partir de là, on sait qu'on sera écouté. En terme d'évolution, Je pense qu'avant c'était pire. Maintenant, c'est plus réglé. Je le vois dans la réaction des personnes non spécialisées en finance qui trouvent qu'avant c'était plus simple. Oui, c'était plus simple, car on pouvait bidouiller beaucoup plus. Maintenant, on bidouille moins ».

Merci beaucoup de nous avoir consacré de votre temps pour cette étude.

**LISTE DES CARTES,
ENCADRES, SCHEMAS ET
TABLEAUX**

LISTE DES CARTES, ENCADRÉS, SCHÉMAS ET TABLEAUX

Les cartes

Carte 1 Les 80 UF autonomes au 1er janvier 2012

Les encadrés

Encadré 1 Les différentes phases de notre démarche de recherche

Encadré 2 Les 5 fondements de la théorie générale du risque de BOUYSSOU

Encadré 3 Les 5 principes de la théorie générale du risque de BOUYSSOU

Encadré 4 Définitions « classiques » du contrôle

Encadré 5 Nouvelles définitions du contrôle

Encadré 6 Évolution de l'importance du contrôle interne jusqu'à 1960

Encadré 7 Le contrôle interne dans une logique élémentaire de vérification et d'assurance

Encadré 8 Principes fondamentaux du contrôle interne d'après MIKOL (1998) et MUSY (2007)

Encadré 9 Définitions du budget

Encadré 10 Les 7 premières étapes du processus budgétaire

Encadré 11 Les utilisations diagnostique et interactive du système budgétaire

Encadré 12 Définitions récentes de la comptabilité

Encadré 13 Les questions du guide d'entretien utilisé

Les schémas

Schéma 1 Le cadre des changements dans le pilotage universitaire

Schéma 2 Démarche hypothético-déductive appliquée au test d'une théorie

Schéma 3 Processus récursif de PEIRCE

Schéma 4 Le déroulement du projet de recherche

Schéma 5 Structuration de la Première Partie

Schéma 6 Évolution des risques selon BECK

Schéma 7 Les quatre quadrants du danger

Schéma 8 Les fonctions du système de pilotage selon l'AMUE

Schéma 9	Le cube du risque de HUDON
Schéma 10	Le processus de gestion des risques proposé par FERMA
Schéma 11	Le processus de gestion des risques proposé par le COSO 2
Schéma 12	Le processus de gestion des risques proposé par la norme ISO 31000
Schéma 13	Modélisation du processus incrémental du PFUF : étape 1
Schéma 14	Les variables-clés du contrôle de la stratégie d'entreprise
Schéma 15	Une hiérarchie des qualités dans le cadre de l'information
Schéma 16	Les 6 dimensions d'analyse des modes de contrôle en organisation
Schéma 17	Typologie du contrôle selon son objet
Schéma 18	Modélisation du processus incrémental du PFUF : étape 2
Schéma 19	Le processus de management stratégique
Schéma 20	Relations entre le système d'information, la comptabilité de gestion et le contrôle de gestion.
Schéma 21	Modélisation du processus incrémental du PFUF : étape 3
Schéma 22	Rappel de l'organisation de la Première Partie
Schéma 23	Focales des Chapitre 2 et 3
Schéma 24	Extrait du modèle du PFUF présenté au Chapitre 1
Schéma 25	Les trois éléments majeurs des techniques managériales
Schéma 26	Le processus budgeto-comptable
Schéma 27	Les différents formats de documents budgétaires
Schéma 28	Suivi budgétaire diagnostic : processus cybernétique de la rétroaction (feedback)
Schéma 29	Suivi budgétaire interactif
Schéma 30	Les principes, objectifs et rôles/missions de la comptabilité
Schéma 31	Cadre général du pilotage financier
Schéma 32	Cube du pilotage financier dans sa vision instrumentale
Schéma 33	Logique élémentaire du cube du pilotage financier
Schéma 34	Logique complémentaire du cube du pilotage financier
Schéma 35	Les insuffisances des mesures comptables et financières en terme d'évaluation de la performance organisationnelle
Schéma 36	Sphère de la performance d'une organisation publique
Schéma 37	Unité infra-annuelle du cube du pilotage financier
Schéma 38	Unité annuelle du cube du pilotage financier
Schéma 39	Unité supra-annuelle du cube du pilotage financier
Schéma 40	Niveau global du cube du pilotage financier
Schéma 41	Niveau local du cube du pilotage financier

Schéma 42	Présentation du modèle de recherche
Schéma 43	Extrait du modèle du PFUF présenté au Chapitre 1
Schéma 44	Le Triangle de coordination
Schéma 45	Modèle de gouvernance des universités américaines
Schéma 46	Photographie de la structure organisationnelle traditionnelle d'une UF
Schéma 47	Les modèles REEM et PAM
Schéma 48	Écoles et théoriciens représentatifs de la théorie organisationnelle
Schéma 49	Les dimensions organisationnelles retenues par le groupe d'Aston
Schéma 50	Interaction des dimensions contextuelles et structurelles de l'organisation
Schéma 51	Les trois niveaux de la culture
Schéma 52	Les cinq configurations organisationnelles de MINTZBERG associées à la distance hiérarchique et au contrôle de l'incertitude d'HOFSTEDE
Schéma 53	Niveau de complexité de la technologie et structure de l'organisation selon WOODWARD (1965)
Schéma 54	Modèle de contingence de l'utilité perçue des systèmes de pilotage comptable et financier
Schéma 55	Perspective à deux dimensions du PFUF dans une vision de gouvernance collective
Schéma 56	Présentation du modèle de recherche (suite)
Schéma 57	Diagramme du PFUF dans sa dimension de gouvernance individuelle
Schéma 58	Présentation du modèle de recherche (suite et fin)
Schéma 59	Cube du pilotage financier dans sa vision instrumentale
Schéma 60	Perspective à deux dimensions du PFUF dans une vision de gouvernance collective
Schéma 61	Diagramme du PFUF dans sa dimension de gouvernance individuelle
Schéma 62	Phase 1 du processus interactif de la recherche
Schéma 63	Phase 2 du processus interactif de la recherche
Schéma 64	Phase 3 du processus interactif de la recherche
Schéma 65	Mise en relation du modèle de recherche de cette thèse avec l'enquête par questionnaire
Schéma 66	AFC (FSB 1) des outils de pilotage budgétaire et comptable
Schéma 67	Outils de pilotage des RH - AFC (FSB 1)
Schéma 68	Outils de pilotage patrimonial - AFC (FSB 1)
Schéma 69	Communication et utilisation des données en interne - AFC (FSB 2)
Schéma 70	Modalités du dialogue de gestion interne - AFC
Schéma 71	Acteurs internes - AFC (FSB 2)
Schéma 72	Positionnement du PFUF sur le cube du pilotage financier dans sa vision

	instrumentale
Schéma 73	Première étape de test des variables choisies
Schéma 74	Répartition des acteurs de l'échantillon entre Présidence et composantes
Schéma 75	Répartition des acteurs de l'échantillon quant à leur fonction
Schéma 76	Périmètre couvert par l'approche qualitative
Schéma 77	Grille d'analyse de contenu manuelle
Schéma 78	Tactiques proposées pour l'interprétation des données qualitatives
Schéma 79	Modèle de recherche complété
Schéma 80	La dimension instrumentale actuelle du PFUF
Schéma 81	La dimension de gouvernance collective actuelle du PFUF
Schéma 82	La dimension de gouvernance individuelle actuelle du PFUF
Schéma 83	Le PFUF : un modèle actuel de type plutôt primaire
Schéma 84	Logiques d'évolution de la dimension instrumentale du PFUF
Schéma 85	Logiques d'évolution de la dimension de gouvernance collective du PFUF
Schéma 86	Logiques d'évolution de la dimension de gouvernance individuelle du PFUF

Les tableaux

Tableau 1	Les deux approches du NPM
Tableau 2	Synthèse des grands fondements des épistémologies positivistes et constructivistes de LE MOIGNE (1990)
Tableau 3	Cadre intégrateur des démarches de recherche en sciences de gestion
Tableau 4	Classifications des types et modes de contrôle en théorie des organisations
Tableau 5	Les différents niveaux de pilotage d'après ALOUI (2007)
Tableau 6	Paradigme du contrôle versus paradigme du pilotage
Tableau 7	Les différentes fonctions du management
Tableau 8	Distinction entre outil et instrument de gestion
Tableau 9	Le tableau des différentes actions s'inscrivant dans le champ du NMP
Tableau 10	Les trois systèmes comptables de l'État
Tableau 11	Comparaison Budget/Comptabilité
Tableau 12	Différences principales entre les trois orientations du budget
Tableau 13	Les dix principales critiques concernant les budgets selon le Cam-i
Tableau 14	Les rôles du contrôle budgétaire
Tableau 15	Caractéristiques des modèles comptables anglo-saxon et européen continental

Tableau 16	Les différentes comptabilités utiles pour la comptabilité analytique
Tableau 17	Enjeux du développement de la comptabilité de gestion au sein des UF
Tableau 18	Avantages et inconvénients des modèles de comptabilité de gestion
Tableau 19	Degré d'autonomie des universités
Tableau 20	Éléments de structuration d'une organisation
Tableau 21	Vision mécaniste et organique de la structure organisationnelle de BURNS et STALKER (1963)
Tableau 22	Caractéristiques de l'organisation décentralisée
Tableau 23	Les scénarii démocratique, interactif et de la délégation
Tableau 24	Les détenteurs d'influence internes et de leur jeu de pouvoir
Tableau 25	Modèle intégrateur des approches temporelles du changement organisationnel
Tableau 26	Les 5 approches des processus de changement
Tableau 27	Les différents comportements des acteurs face au changement
Tableau 28	Grille de caractérisation du PFUF
Tableau 29	Mise en œuvre des outils du pilotage budgétaire et comptable
Tableau 30	Les besoins d'outils de prévision et/ou de suivi de pilotage budgétaire et comptable
Tableau 31	AFC des outils de pilotage budgétaire et comptable
Tableau 32	Pratiques des outils du pilotage des RH
Tableau 33	Les besoins d'outils de pilotage des RH
Tableau 34	AFC des outils de pilotage des RH
Tableau 35	Pratiques des outils de pilotage patrimonial
Tableau 36	Les besoins d'outils de pilotage patrimonial
Tableau 37	AFC des outils de pilotage patrimonial
Tableau 38	Mobilisation des outils du pilotage budgétaire et comptable
Tableau 39	Mobilisation des outils du pilotage des ressources humaines
Tableau 40	Mobilisation des outils du pilotage patrimonial
Tableau 41	Mobilisation des indicateurs d'activité et/ou de performance
Tableau 42	AFC de la communication et de l'utilisation des données en interne
Tableau 43	Pratiques des outils de dialogue de gestion
Tableau 44	Mobilisation des outils concernant le dialogue de gestion interne
Tableau 45	Les besoins d'outils mis en œuvre entre l'équipe de direction et les différentes structures de l'établissement (composantes et services communs)
Tableau 46	AFC des modalités du dialogue de gestion interne
Tableau 47	Acteurs internes des services généraux participant à la production des outils du

PFUF

Tableau 48	Acteurs internes au sein des composantes participant à la production des outils du PFUF
Tableau 49	Besoin, au sein des composantes, d'acteurs internes participant à la production des outils du PFUF
Tableau 50	AFC des acteurs internes participant à la production des outils du PFUF
Tableau 51	Critiques des outils et pratiques de comptabilité budgétaire des UF avant leur passage aux RCE
Tableau 52	Analyses critiques des outils et pratiques de contrôle financier des UF
Tableau 53	Analyses critiques de la gestion de l'offre de formation universitaire
Tableau 54	Les différents styles d'entretien
Tableau 55	Grille de catégorisation des établissements publics d'enseignement supérieur
Tableau 56	Caractérisation de l'échantillon de l'étude qualitative
Tableau 57	Composition de l'échantillon de l'étude qualitative
Tableau 58	Types d'analyse de contenu
Tableau 59	Grille d'analyse des données qualitatives
Tableau 60	Synthèse des résultats des analyses des données qualitatives

TABLE DES MATIÈRES

TABLE DES MATIERES

SOMMAIRE	5
REMERCIEMENTS	8
LISTE DES ABREVIATIONS ET ACRONYMES UTILISES.....	10
INTRODUCTION.....	13
C.1. APPROCHE CONTEXTUELLE	16
i.1.1. Le service public face au phénomène de la mondialisation.....	17
i.1.1.a. De la mondialisation des échanges à la globalisation des crises.....	17
i.1.1.b. Une modernisation et une restructuration obligatoires de la gestion des opérateurs publics face aux menaces et opportunités liées à la mondialisation	20
i.1.2. L'UF, une institution aux missions anciennes et récentes.....	25
i.1.2.a. L'enseignement et la recherche : ses deux missions originelles	26
i.1.2.b. La LRU et les nouvelles missions des UF.....	28
C.2. DEMARCHE THEORIQUE ET EMPIRIQUE	35
i.2.1. Intérêt, problématique et objectifs de la recherche.....	35
i.2.1.a. Intérêt de la recherche.....	35
i.2.1.b. Une problématique déclinée en trois objectifs.....	36
i.2.2. Architecture et déroulement du projet de recherche.....	39
i.2.2.a. Un raisonnement en boucle récusive.....	41
i.2.2.b. Le dépassement d'une approche strictement positiviste ou constructiviste.....	44
i.2.2.c. La poursuite d'une démarche de recherche supposant une transformation du système.....	47
i.2.2.d. Une recherche également ponctuée par les étapes de la convention à laquelle elle répond.....	50
i.2.3. Trame générale de la thèse	52

PREMIERE PARTIE

LE PFUF: UNE CARACTERISATION A TROIS DIMENSIONS..... 57

CHAPITRE 1. Appréhension et modélisation du processus incrémental du PFUF : justification d'une caractérisation à trois dimensions 63

SECTION 1 – NOUVELLE DEFINITION ET APPREHENSION DU RISQUE	65
I.1.1. Évolution de la perception du risque.....	65
I.1.2. Les risques en gestion financière universitaire.....	74
SECTION 2 – IMPACTS SUR LA NOTION DE CONTROLE INTERNE	82
I.2.1. Logique et finalités du contrôle	82
I.2.2. Contrôle interne, maîtrise des risques et planification	87
I.2.3. Proposition d'une typologie des contrôles internes et de la planification nécessaires à la gestion financière d'un EPSCP	95
SECTION 3 – PILOTAGE ET GOUVERNANCE : DEUX CONCEPTS INTERDEPENDANTS ET INFLUENCES PAR LA NOUVELLE PERCEPTION DES NOTIONS DE « RISQUE » ET DE « CONTROLE »	101
I.3.1. Le pilotage financier : définition, finalités, fonctions et processus	101
I.3.2. Importance de l'analyse de la gouvernance organisationnelle au sein du PFUF.....	109
CONCLUSION DU CHAPITRE 1	114

CHAPITRE 2. Contrôle et gestion financière des risques et opportunités : une dimension instrumentale du PFUF 117

SECTION 1 – ÉVOLUTION DES OUTILS DE CONTROLE INTERNE MOBILISES DANS LE CADRE DU PFUF : VERS UNE VISION PLUS STRATEGIQUE ET PLURIANNUELLE	118
II.1.1. Spécificités et évolution de la comptabilité publique au sein des UF	119
II.1.1.a. <i>Convergences et divergences entre comptabilités publique et privée</i>	119
II.1.1.b. <i>De la LOLF à la LRU</i>	126
II.1.2. Des outils de prévision financière et de contrôle budgétaire très présents.....	130
II.1.2.a. <i>Quant au processus de budgétisation</i>	131
II.1.2.b. <i>Évolution du budget des UF</i>	138
II.1.2.c. <i>Vers une vision pluriannuelle de la prévision financière des UF</i>	142
II.1.2.d. <i>La comptabilité budgétaire : quant au suivi et au contrôle du budget</i>	144
II.1.3. Le contrôle financier : indispensable mais insuffisant au diagnostic stratégique et financier des UF	151
II.1.3.a. <i>La comptabilité financière : un instrument indispensable et obligatoire du PFUF</i>	151

II.1.3.b. <i>Des ratios et agrégats financiers essentiels quant au processus de prise de décision</i>	158
II.1.3.c. <i>Le diagnostic stratégique et financier : une démarche ne pouvant uniquement reposer sur des données comptables et financières</i>	161
II.1.4. <i>Le nécessaire développement des outils financiers de contrôle stratégique des UF</i>	164
II.1.4.a. <i>Intégration de la comptabilité analytique au sein des UF</i>	164
II.1.4.b. <i>Évolution des outils financiers de contrôle stratégique : le dépassement de la comptabilité analytique</i>	169
II.1.4.c. <i>Une prise en compte du niveau local au sein des outils de contrôle stratégique</i>	172
SECTION 2 – PROPOSITION D’UN PREMIER CADRE D’ANALYSE : LE CUBE DU PILOTAGE FINANCIER DANS SA VISION INSTRUMENTALE.....	177
II.2.1. <i>Deux types de logique et objectifs</i>	179
II.2.1.a. <i>Une logique élémentaire de surveillance et d’assurance : des objectifs de sincérité, d’équilibre et de soutenabilité</i>	179
II.2.1.b. <i>Une logique complémentaire de maîtrise de l’activité : des objectifs d’optimisation et de marges de manœuvre</i>	181
II.2.2. <i>Trois unités de temps</i>	185
II.2.2.a. <i>Une unité infra-annuelle</i>	186
II.2.2.b. <i>Une unité annuelle</i>	187
II.2.2.c. <i>Une unité supra-annuelle</i>	189
II.2.3. <i>Deux niveaux d’analyse</i>	190
II.2.3.a. <i>Un niveau global</i>	191
II.2.3.b. <i>Un niveau local</i>	193
Conclusion de la Section 2.....	195
CONCLUSION DU CHAPITRE 2.....	196
CHAPITRE 3. <u>Structure organisationnelle et jeux de pouvoir : deux dimensions collective et individuelle de la gouvernance du PFUF</u>	199
PREAMBULE : LA GOUVERNANCE DES UNIVERSITES.....	202
III.P.1. <i>Quant aux « leadeuses » anglo-saxonnes et aux suiveuses européennes</i>	202
III.P.2. <i>Gouvernance universitaire, théories de l’agence et de l’architecture organisationnelle</i>	208
SECTION 1 – STRUCTURE ET RESTRUCTURATION ORGANISATIONNELLE DE LA FONCTION FINANCIERE DES UF : UNE VISION DE GOUVERNANCE COLLECTIVE DU PFUF.....	211
III.1.1. <i>Transformations de la structure organisationnelle au sein d’un environnement complexe</i>	211
III.1.1.a. <i>Les dimensions structurelles de l’organisation</i>	215
III.1.1.b. <i>Les dimensions contextuelles de l’organisation</i>	220
III.1.1.c. <i>De la structure mécaniste à la structure organique</i>	226
III.1.2. <i>Focus sur les modes de structuration des relations de pouvoir formelles au sein d’une organisation publique</i>	227

III.1.2.a. <i>Processus de prise de décision et degré de centralisation</i>	228
III.1.2.b. <i>Proposition d'une typologie des différents modes de structuration des relations de pouvoir dans le cadre du PFUF</i>	231
III.1.3. <i>Proposition d'un deuxième cadre d'analyse : une perspective à deux dimensions du PFUF dans sa vision collective</i>	237
Conclusion de la Section 1.....	239
SECTION 2 – ACTEURS ET JEUX DE POUVOIR : UNE VISION DE GOUVERNANCE INDIVIDUELLE DU PFUF	241
III.2.1. <i>Acteurs et jeux de pouvoir</i>	241
III.2.1.a. <i>Un acteur stratégique par nature</i>	241
III.2.1.b. <i>Les coalitions internes et externes au sein de l'organisation</i>	244
III.2.2. <i>Changement et jeux de pouvoir</i>	247
III.2.2.a. <i>Le processus de changement</i>	247
III.2.2.b. <i>Mise en œuvre du changement et jeux de pouvoir</i>	250
III.2.3. <i>Proposition d'un troisième cadre d'analyse : un diagramme du PFUF dans sa vision de gouvernance individuelle</i>	252
Conclusion de la Section 2.....	253
CONCLUSION DU CHAPITRE 3	255
<u>Synthèse de la Première Partie</u>	257

SECONDE PARTIE - ANALYSES ET LOGIQUES D'EVOLUTION DU PFUF..... 261

PRÉAMBULE. <i>Une recherche doctorale sur fond de recherche action</i>	265
P2.P.1. <i>PREMIERE PHASE EXPLORATOIRE : L'OBSERVATION PARTICIPANTE</i>	265
P2.P.2. <i>UNE DEUXIEME PHASE QUANTITATIVE AXEE SUR LA DIMENSION INSTRUMENTALE DU PFUF</i>	267
P2.P.3. <i>UNE TROISIEME PHASE REPOSANT SUR UNE ANALYSE QUALITATIVE ET UN TEMPS DE RECHERCHE ACTION</i>	268
CHAPITRE 4. <u>Étude du PFUF via une approche quantitative</u>	271
SECTION 1 – <i>METHODOLOGIE DE L'ETUDE QUANTITATIVE</i>	272
IV.1.1. <i>Rappel conceptuel</i>	272

IV.1.2. Périmètre du modèle de recherche couvert par l'étude quantitative	274
IV.1.3. Recueil et analyse des données quantitatives	276
SECTION 2 – RESULTATS DE L'ENQUETE	278
IV.2.1. Des outils courttermistes suivant une logique élémentaire de surveillance.....	278
IV.2.1.a. Les outils de pilotage budgétaire et comptable des UF.....	279
IV.2.1.b. Les outils de pilotage des RH des UF.....	282
IV.2.1.c. Les outils de pilotage patrimonial des UF.....	285
IV.2.2. Des outils favorisant des problématiques globales.....	289
IV.2.3. Des modalités internes de dialogue de gestion interne et de participation des acteurs laissant entrevoir une gouvernance collective plutôt mécaniste et centralisée	293
IV.2.3.a. Un dialogue de gestion plutôt restreint	294
IV.2.3.b. Des acteurs universitaires participant à la production des outils du PFUF principalement administratifs et suivant une logique de surveillance.....	297
SECTION 3 – DISCUSSION ET LIMITES	302
IV.3.1. Discussion	302
IV.3.1.a. Des outils du PFUF courttermistes, globaux et suivant une logique élémentaire.....	302
IV.3.1.b. Des pratiques de dialogue de gestion qui laissent entrevoir une gouvernance collective du PFUF caractérisée par une structure plutôt mécaniste et des processus de décision centralisés	310
IV.3.2. Limites de cette étude quantitative.....	313
CONCLUSION DU CHAPITRE 4	315
CHAPITRE 5. <u>Analyse qualitative de la cohérence des mécanismes de pilotage financier de 5 établissements au regard des nouvelles réformes</u>.....	317
SECTION 1 – METHODOLOGIE DE L'ETUDE QUALITATIVE.....	318
V.1.1. Choix des entretiens semi-directifs et sélection de l'échantillon.....	318
V.1.1.a. Le choix d'entretiens semidirectifs individuels.....	319
V.1.1.b. Méthode de sélection et composition de l'échantillon	321
V.1.2. Rappel du modèle de recherche et mise en place du guide d'entretien	327
V.1.2.a. Rappel des premiers résultats de l'étude quantitative et périmètre couvert par l'approche qualitative.....	328
V.1.2.b. Structure du guide d'entretien.....	329
V.1.3. La méthodologie d'analyse des données qualitatives retenue	334
V.1.3.a. Méthodologie générale de l'analyse de contenu.....	334
V.1.3.b. Choix d'une analyse thématique	335

SECTION 2 – RESULTATS DE L’ANALYSE DES ENTRETIENS SEMI-DIRECTIFS.....	339
V.2.1. Synthèse des résultats des analyses verticales par établissement.....	339
V.2.1.a. L’INP.....	339
V.2.1.b. L’UNIV 1.....	346
V.2.1.c. L’UNIV 2.....	352
V.2.1.d. L’UNIV 3.....	359
V.2.1.e. L’UNIV 4.....	363
V.2.2. Synthèse des résultats des analyses horizontales.....	369
SECTION 3 – DISCUSSION ET LIMITES	370
V.3.1. Interprétation des résultats.....	370
V.3.2. Limites de l’étude qualitative.....	377
CONCLUSION DU CHAPITRE 5	378
CHAPITRE 6. <u>Proposition de logiques d’évolution du PFUF</u>	379
SECTION 1 – DES PRE-REQUIS INDISPENSABLES QUANT A UNE EVOLUTION DU PFUF.....	381
VI.1.1. Une réelle prise en compte des enjeux majeurs.....	381
VI.1.2. Une nouvelle approche de la notion de PFUF.....	382
VI.1.3. Une vision élargie du type d’information à mobiliser.....	384
Conclusion de la Section 1.....	385
SECTION 2 – DES PISTES D’EVOLUTION INSTRUMENTALE DU PFUF	386
VI.2.1. Des outils financiers de prévision et de suivi de l’activité d’abord stratégiques.....	387
VI.2.2. Des outils financiers comportant d’indispensables approches descriptive et explicative	389
VI.2.3. Une approche quantitative et financière mobilisant tous les niveaux et activités universitaires	391
Conclusion de la Section 2.....	393
SECTION 3 – POUR UNE NOUVELLE GOUVERNANCE DU PFUF.....	395
VI.3.1. Le resserrement des liens entre niveaux global et local dans une approche plus organique.....	395
VI.3.2. Le développement d’un processus décisionnel plus adapté.....	396
VI.3.3. Une responsabilisation élargie des acteurs du PFUF	398
CONCLUSION DU CHAPITRE 6	400

CONCLUSION GENERALE	403
C.1. OBJECTIFS ET PRINCIPAUX RESULTATS DE LA RECHERCHE.....	404
c.1.1. Objectifs de la recherche.....	404
c.1.2. Analyse globale des résultats	404
c.1.3. Innovations et logiques d'évolution.....	406
C.2. APPORTS THEORIQUES, METHODOLOGIQUES ET MANAGERIAUX.....	407
c.2.1. Apports théoriques.....	407
c.2.2. Apports méthodologiques.....	408
c.2.3. Apports managériaux.....	408
C.3. PROLONGEMENTS POTENTIELS	410
c.3.1. Limites principales.....	410
c.3.2. Perspectives envisagées	411
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES.....	401
ANNEXES	453
ANNEXE 1 - QUESTIONNAIRE ENVOYE AUX UF.....	455
ANNEXE 2 - COORDONNEES PRINCIPALES DES ETABLISSEMENTS INTERROGES POUR LES REPRESENTATIONS GRAPHIQUES PRESENTEES AU CHAPITRE 4.....	460
ANNEXE 3 - RETRANSCRIPTION DE L'ENTRETIEN AVEC LE VICE-PRESIDENT DU CONSEIL D'ADMINISTRATION DE L'INP	466
ANNEXE 4 - RETRANSCRIPTION DE L'ENTRETIEN AVEC LE DIRECTEUR FINANCIER DE L'UNIV 2.....	470
ANNEXE 5 - RETRANSCRIPTION DE L'ENTRETIEN AVEC LE RESPONSABLE ADMINISTRATIF DE L'UFR SCIENCES HUMAINES ET SOCIALES DE L'UNIV 2.....	474
LISTE DES CARTES, ENCADRES, SCHEMAS ET TABLEAUX.....	479

Le Pilotage Financier Universitaire Français (PFUF) est un sujet qui trouve sa complexité à la fois dans les missions confiées à cette institution qu'est l'Université Française, mais également dans le contexte actuel de mondialisation et de difficultés économiques. Dans ce cadre, une nécessaire évolution du système de gouvernance universitaire français a été amorcée, et requiert des pratiques de pilotage comptable et financier adaptées aux nouveaux enjeux. Cette recherche doctorale essaie alors de répondre à la problématique suivante : « *quel degré de cohérence existe-t-il entre le modèle organisationnel actuel du PFUF et les évolutions contextuelles auxquelles il est confronté ?* ». Trois principaux objectifs sont alors poursuivis : un objectif descriptif, un objectif compréhensif et un objectif prescriptif.

La première partie de cette thèse permet d'analyser la littérature existante sur laquelle repose cette recherche, et commence ainsi à répondre aux objectifs descriptif et compréhensif, en dressant une vision à trois dimensions du PFUF. Elle met en exergue une dimension instrumentale, une dimension de gouvernance collective et une dimension de gouvernance individuelle. Après avoir expliqué le lien incrémental existant entre les concepts de risque, de contrôle et enfin, de gouvernance organisationnelle et de pilotage financier, sont étudiées les trois dimensions du PFUF, et pour chacune d'elle, un cadre d'analyse est proposé. Cette première partie amène à la construction d'une grille d'analyse globale du PFUF, caractérisant un modèle « basique » et un modèle « évolué », ce dernier étant plus adapté aux nouveaux enjeux.

La seconde partie de cette thèse, s'appuyant notamment sur la grille de caractérisation développée, revient sur les trois dimensions du PFUF, au travers de plusieurs travaux. Grâce à la mobilisation de différentes approches (observation participante, analyses quantitative et qualitative, démarche de recherche action, etc.), elle répond aux objectifs non seulement descriptif et compréhensif de cette étude, mais également à l'objectif prescriptif. Les résultats révèlent, tout d'abord, des outils de gestion financière encore court-termistes et globaux, suivant une logique élémentaire de surveillance. D'autre part, ils mettent en exergue une structure du PFUF plutôt mécaniste, liée à un processus décisionnel centralisé, et perturbée par la présence de jeux de pouvoir. Le PFUF semble ainsi être caractérisé par le modèle « basique » de notre grille d'analyse, soit ne pas encore répondre aux nouveaux enjeux. Au final, ces résultats nous amènent à proposer des logiques d'évolution du PFUF, mettant en avant les pré-requis à une possible amélioration des pratiques, et s'appuyant sur les insuffisances constatées.