



HAL
open science

Le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales en contexte austéritaire : modèle de transformation et transformation des modèles

Léonard Gourbier

► To cite this version:

Léonard Gourbier. Le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales en contexte austéritaire : modèle de transformation et transformation des modèles. Gestion et management. Aix-Marseille Université (AMU), 2020. Français. NNT: . tel-03140050v2

HAL Id: tel-03140050

<https://hal.science/tel-03140050v2>

Submitted on 1 Mar 2023

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Thèse de doctorat d'Aix-Marseille Université

Le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales en contexte austéritaire : modèle de transformation et transformation des modèles

École Doctorale 372 – Sciences Économiques et de Gestion d'Aix-
Marseille

Discipline : Sciences Économiques et de Gestion

Spécialité de doctorat : Sciences de Gestion

Thèse présentée le : 8 décembre 2020
soutenue à : Marseille par : Léonard Gourbier

Devant le jury composé par :

*Rapporteur : Nicolas BERLAND
Professeur, Université Paris-Dauphine*

*Rapporteuse : Aude DEVILLE
Professeur, Université Nice Sophia Antipolis*

*Examinatrice : Stéphanie CHATELAIN-PONROY
Professeur, CNAM*

*Examineur : Marcel GUENOUN
MCF, IGPDE*

*Directeur de thèse : Nicolas AUBERT
Professeur, Aix-Marseille Université*

*Co-Directeur de thèse : Emil TURC
MCF HDR, Aix-Marseille Université*



**Prix de thèse 2021
de la Cour des comptes**

Prix spécial décerné à

Léonard Gourbier

pour sa thèse intitulée

*Le contrôle de gestion dans les collectivités
territoriales en contexte austéritaire :
modèle de transformation
et transformation des modèles*

Remis à la Cour des comptes, le 7 juillet 2021

Pierre Moscovici

Premier président de la Cour des comptes
Président du jury

Titre : Le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales en contexte austéritaire : modèle de transformation et transformation des modèles

Mots clés : package de contrôle, management de l'austérité, collectivités territoriales, changement en contrôle de gestion

Résumé : La crise économique et financière de 2008 a eu de graves conséquences sur les finances publiques des États. Ainsi, à partir des années 2010, de nombreux pays se sont tournés vers des politiques d'austérité pour tenter de restaurer leurs grands équilibres budgétaires. En France, les collectivités territoriales ont été directement impliquées dans cet effort de redressement. Elles ont dû s'adapter à un contexte inédit pour elles, marqué par une raréfaction des ressources et de nouvelles contraintes budgétaires.

Notre recherche étudie le processus de transformation du contrôle de gestion territorial en contexte austéritaire. Nous mobilisons la théorie du changement de Poole et Van de Ven (1995) pour éclairer les phénomènes de changement de contrôle de gestion.

Cela nous permet d'étudier le processus de transformation du package de contrôle de gestion des collectivités territoriales en contexte austéritaire.

Nous menons des études dans quatre collectivités territoriales ayant dû réagir au contexte austéritaire. Nos résultats montrent que le management de l'austérité se traduit par des transformations importantes dans le package de contrôle ne se limitant pas aux seuls éléments budgétaires et financiers. Nous observons également de grandes tendances dans l'évolution du package de ces quatre organisations malgré des trajectoires de changement différentes. Cela nous permet d'en tirer des conclusions sur les modalités et les enjeux des phénomènes de transformation du package de contrôle.

Title : Management control in local government during austerity : model of change and change model

Keywords : management control package, austerity management, local government, management control change

Abstract : The economic and financial crisis of 2008 had serious consequences on States 'public finances. Thus, in the 2010's, many countries turned to austerity policies in attempt to restore their major budget balances. In France, local governments have been directly involved in this recovery effort. They had to adapt to a new context, characterized by resources scarcity and new budgetary constraints.

Our research studies the process of management control change during austerity. We used Poole and Van de Ven's (1995) theory of change to shed light on the phenomena of management control change.

This allows us to study the process of transformation of management control package in local government during austerity.

We conduct studies in four local governments which have reacted to austerity pressure. Our results show that austerity management provoke important changes in management control package, not only in budgetary and financial elements. We also observe major trends in the evolution of the package of these four organisations despite different trajectories of change. This allows us to draw conclusions on the modalities and the issues of the phenomena of management control package change.

L'Université d'Aix-Marseille n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans cette thèse : ces opinions doivent être considérées comme propres à leur auteur.

AFFIDAVIT

Je soussigné, Léonard Gourbier, déclare par la présente que le travail présenté dans ce manuscrit est mon propre travail, réalisé sous la direction scientifique de Nicolas Aubert (directeur) et d'Emil Turc (co-directeur), dans le respect des principes d'honnêteté, d'intégrité et de responsabilité inhérents à la mission de recherche. Les travaux de recherche et la rédaction de ce manuscrit ont été réalisées dans le respect à la fois de la charte nationale de déontologie des métiers de la recherche et de la charte d'Aix-Marseille Université relative à la lutte contre le plagiat.

Ce travail n'a pas été précédemment soumis en France ou à l'étranger dans une version identique ou similaire à un organisme examinateur.

Fait à Marseille, le 9 octobre 2020



Cette œuvre est mise à disposition selon les termes de la [Licence Creative Commons Attribution - Pas d'Utilisation Commerciale - Pas de Modification 4.0 International](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

SOMMAIRE

AFFIDAVIT	4
REMERCIEMENTS	5
SOMMAIRE	7
LISTE DES TABLEAUX	8
LISTE DES FIGURES	11
LISTE DES ANNEXES	13
LISTE DES ACRONYMES	14
INTRODUCTION GENERALE	15
PARTIE I : CADRE THEORIQUE DE LA RECHERCHE	29
CHAPITRE 1 : POUR UN DEVELOPPEMENT DE LA THEORIE DU CHANGEMENT PROCESSUEL EN CONTROLE DE GESTION	30
SECTION 1 : LE POSITIONNEMENT DE L'ETUDE DANS LE CHAMP DU CHANGEMENT EN CONTROLE DE GESTION	31
SECTION 2 : POUR UN DEVELOPPEMENT DE LA THEORIE DU CHANGEMENT PROCESSUEL DE POOLE ET VAN DE VEN EN CONTROLE DE GESTION	49
CHAPITRE 2 : DU MANAGEMENT DE L'AUSTERITE AUX TRANSFORMATIONS DU PACKAGE DE CONTROLE DES COLLECTIVITES TERRITORIALES	88
SECTION 1 : DU MANAGEMENT DE L'AUSTERITE AU CHANGEMENT DU CONTROLE DE GESTION DES COLLECTIVITES TERRITORIALES	90
SECTION 2 : APPROCHE PAR LES PACKAGES DANS LE SECTEUR PUBLIC ET MOBILISATION DANS UN MODELE PROCESSUEL DE CHANGEMENT	126
PARTIE II : RESULTATS ET INTERPRETATIONS	174
CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE	175
CHAPITRE 4 : RESULTATS DES ETUDES DE CAS	219
SECTION 1 : LE CAS DE SUD-VILLE	220
SECTION 2 : LE CAS D'OUEST-VILLE	291
SECTION 3 : LE CAS DE CENTRE-VILLE	360
SECTION 4 : LE CAS D'EST-VILLE	449
CHAPITRE 5 : COMPARAISON INTER-CAS ET DISCUSSION GENERALE	532
CHAPITRE 6 : CHAPITRE CONCLUSIF	597
CONCLUSION GENERALE	617
BIBLIOGRAPHIE	620

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Problématisation et les questions de recherche	23
Tableau 2 : « Familles d'idéaux-type des théories du changement social » (Source : Van de Ven et Poole, 1995, p. 514.....	53
Tableau 3 : "Comparaison des approches par la variance et par les processus" (traduit de Poole et al., 2000, p. 36)	75
Tableau 4 : Coupes Ciblées VS Coupes « Across-the-board » (à partir de Levine (1978, 1979) et Behn (1980)	101
Tableau 5 : Avantages et Inconvénients des deux types de coupes budgétaires (d'après Raudla et al, 2015)	103
Tableau 6 : Facteurs influençant le choix du type de coupes.....	106
Tableau 7 : "Responses to Austerity and Typical Measures" (Overmans et Noordegraaf, 2014, p. 101)	112
Tableau 8 : Tableau comparatif des pratiques budgétaires en temps normal et période de crise (d'après Behn, 1985 ; Johansson et Siverbo, 2014 ; Bracci et al., 2015)	121
Tableau 9 : Les trois perspectives pour définir les SCG.....	135
Tableau 10 : "Different types of coupling including sub dimensions" (source : Van der Kolk et al. (2015), p. 7)	152
Tableau 11 : Critères d'appréciation de la pression austéritaire appliqués aux cas sélectionnés	183
Tableau 12 : Tableau de synthèse des données secondaires utilisées.....	196
Tableau 13 : Synthèse des temps de présence sur le terrain.....	197
Tableau 14: Tableau de synthèses des entretiens conduits sur le terrain.....	199
Tableau 15 : Grille de codage des évènements	206
Tableau 16 : Synthèse du processus de traitement des données.....	210
Tableau 17 : Conditions nécessaires à l'identification des moteurs du processus (d'après Poole et al, 2000, p.)	212
Tableau 18 : Les biais méthodologiques des données longitudinales a posteriori et les précautions méthodologiques mises en place	217
Tableau 19 : Évolution des données budgétaires de la commune entre 2010 et 2018 (d'après les chiffres DGFIP)	222
Tableau 20 : Évolution des ratios clefs de la commune entre 2010 et 2018(d'après les chiffres DGFIP)	223
Tableau 21 : PCG initial de Sud-Ville (avant 2012) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)	230
Tableau 22 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 1 (Sud-Ville / 2012-2014).....	238
Tableau 23 : PCG de Sud-Ville lors de la séquence 1 (2012-2014) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	239
Tableau 24 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 1 (Sud-Ville / 2014-2018).....	253
Tableau 25 : PCG de Sud-Ville lors de la séquence 2 (2014-2018) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	254
Tableau 26 : Conditions de fonctionnement du moteur téléologique dans le processus d'évolution du PCG de Sud-Ville.....	285

Tableau 27 : Conditions de fonctionnement du moteur cycle de vie dans le processus d'évolution du PCG de Sud-Ville.....	288
Tableau 28 : Tableau récapitulatif de l'évolution des données budgétaires de la commune d'Ouest-Ville (en milliers d'euros) (source : auteur – chiffres DGFIP).....	294
Tableau 29 : Évolution des principaux ratios budgétaires de la commune d'Ouest-Ville (en milliers d'euros) (source : auteur – chiffres DGFIP).....	294
Tableau 30 : PCG initial d'Ouest-Ville (avant 2014) (basé sur la typologie de Malmi et Brown, 2008, p. 291)	299
Tableau 31 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 1 (Ouest-Ville / 2014-2015)	307
Tableau 32 : PCG d'Ouest-Ville lors de la séquence 1 (2014-2015) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	308
Tableau 33 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 2 (Ouest-Ville / 2015-2020)	315
Tableau 34 : PCG d'Ouest-Ville lors de la séquence 2 (2015-2020) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	316
Tableau 35 : Architecture du système de contrôle par les indicateurs d'activité	326
Tableau 36 : Conditions de fonctionnement du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG d'Ouest-Ville.....	355
Tableau 37 : Conditions de fonctionnement du moteur dialectique dans le processus de transformation du PCG d'Ouest-Ville.....	357
Tableau 38 : Évolution des grandes masses budgétaires entre 2010 et 2018 (source auteur - données DGFIP).....	363
Tableau 39 : Évolution des principaux indicateurs budgétaires entre 2010 et 2018 (source auteur - données DGFIP).....	363
Tableau 40 : PCG initial de Centre-Ville (avant 2014) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)	374
Tableau 41 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 1 (Centre-Ville / 2014-2016)	383
Tableau 42 : PCG de Centre-Ville lors de la séquence 1 (2014-2016) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	384
Tableau 43 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 2 (Centre-Ville / 2016).....	392
Tableau 44 : PCG de Centre-Ville lors de la séquence 2 (2015) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	393
Tableau 45 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 3 (Centre-Ville / 2016 - 2020)....	400
Tableau 46 : PCG de Centre-Ville lors de la séquence 3 (2015-2020) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	401
Tableau 47 : Conditions de fonctionnement du moteur cycle de vie dans le processus de transformation du PCG de Centre-Ville	442
Tableau 48 : Conditions de fonctionnement du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG de Centre-Ville	444
Tableau 49 : Conditions de fonctionnement du moteur dialectique dans le processus de transformation du PCG de Centre-Ville	446
Tableau 50 : Part des différentes recettes dans le budget de la ville de Est-Ville (en milliers d'euros)	450
Tableau 51 : Évolution des principaux indicateurs budgétaires entre 2008 et 2018 (source : auteur – chiffres DGFIP)	451

Tableau 52 : Annexe 8 : Évolution des grandes masses budgétaires à Est-Ville entre 2008 et 2018 (source : auteur – chiffres DGFIP).....	452
Tableau 53 : PCG initial d'Est-Ville (avant 2008) - basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)	454
Tableau 54 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 1 (Est-Ville / 2008 - 2010).....	463
Tableau 55 : PCG d'Est-Ville lors de la séquence 1 (2008-2010) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	464
Tableau 56 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 2 (Est-Ville / 2010 - 2014).....	476
Tableau 57 : PCG d'Est-Ville lors de la séquence 2 (2010-2014) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	477
Tableau 58 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 3 (Est-Ville / 2014 - 2020).....	486
Tableau 59 : PCG d'Est-Ville lors de la séquence 3 (2015-2020) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291).....	487
Tableau 60 : Conditions d'utilisation du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG d'Est-Ville.....	525
Tableau 61 : Conditions d'utilisation du moteur cycle de vie dans le processus de transformation du PCG d'Est-Ville.....	527
Tableau 62 : Synthèse des contributions respectives des différents cas dans les réponses apportées aux questions de recherche (le contenu du tableau est basé sur les titres des discussions réalisées pour chacune des études de cas).....	531
Tableau 63 : Synthèse de la comparaison inter-cas.....	535
Tableau 64 : Les éléments de contrôle mobilisés pour manager l'austérité (basée sur la typologie de Malmi et Brown, 2008).....	545
Tableau 65 : Les quatre formes d'interactions (complémentarité/compétition) entre éléments d'un PCG.....	569
Tableau 66 : Répartition des évènements de transformation du PCG selon leur finalité.....	572
Tableau 67 : Conditions d'utilisation du moteur évolutionniste dans le processus de transformation des PCG des collectivités étudiées.....	590
Tableau 68 : L'action des moteurs du changement sur le processus de transformation du PCG et sur le déploiement, en son sein, d'un processus austéritaire.....	593
Tableau 69 : Les leviers de contrôle mobilisables dans le cadre du management de l'austérité.....	607

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Schéma du modèle théorique de la recherche _____	21
Figure 2 : Les perspectives de recherche sur le changement en contrôle de gestion (d'après Burns et Vaivio (2001)) _____	37
Figure 3 : "Issues in interpreting management accounting change and stability" (Busco et al, 2007, p. 127) _____	40
Figure 4 : Les trois assomptions de la notion de processus (basé sur les travaux de Poole et al. (2000)) _____	72
Figure 5 : « Théorie de variance et de processus » (adapté de Mohr, 1982) (Langley, 1997, p. 38) _____	73
Figure 6 : "Process Theories of Organizational Development and Change" (source : Van de Ven et Poole, 1995, p.520) _____	81
Figure 7 : « Changing accountability : from NPM to Austerity » (Bracci et al, 2015, p. 885) _____	116
Figure 8 : « Schematic representation of an organisational control system » (Flamholtz, 1983, p.155) _____	140
Figure 9 : « Controlling Business Strategy : Key Variables to Be Analyzed » (Simons, 1995 p. 7) _____	141
Figure 10 : "Management control systems package" (Malmi et Brown, 2008, p. 291) _____	142
Figure 11 : un cadre simple et linéaire pour le design des Systèmes d'information financiers (Otley, 1980, p. 420) _____	143
Figure 12 : "le cadre d'analyse contingente minimal" (Otley, 1980, p. 421) _____	145
Figure 13 : « Distinction conceptuelle entre PCG, SCG et élément et EC. (représentés ici avec des modèles de remplissage similaires) forment un système MC. La somme de tous les EC et SCG utilisés dans une organisation est appelée le "package de contrôle organisationnel". » (Van der Kolk, 20189, p. 3) _____	148
Figure 14 : Les séquences du processus d'évolution du package de contrôle (source : auteur) _____	172
Figure 15 : Synthèse de la procédure de sélection des cas _____	187
Figure 16 : Schéma récapitulatif du mode de traitement des données utilisées _____	200
Figure 17 : Fonctionnement du "Mode Projet" (source : documents internes) _____	227
Figure 18 : Les outils du "mode projet" (sources : documents interne) [DUP = Dossier Unique de Projet] _____	228
Figure 19 : Synthèse du processus d'évolution du PCG de Sud-Ville _____	235
Figure 20 : Les objectifs de la démarche DAAS (sources : documents internes) _____	241
Figure 21 : Les plans d'action DAAS (sources : documents internes) _____	243
Figure 22 : Les outils du DAAS (sources : documents internes) _____	244
Figure 23 : Les résultats du DAAS (sources : documents internes) _____	247
Figure 24 : Diagnostic ayant amené à la mise en place du Dialogue de Gestion (sources : documents internes) _____	256
Figure 25 : Les objectifs stratégiques du Dialogue de Gestion _____	257
Figure 26 : Les objectifs opérationnels du Dialogue de Gestion _____	258
Figure 27 : Organisation du Dialogue de Gestion (source : documents internes) _____	259
Figure 28 : Les étapes de transformation des composants du PCG _____	290
Figure 29 : Synthèse du processus d'évolution du PCG d'Ouest-Ville _____	304
Figure 30 : La nécessité de mener un travail austéritaire (1/3) (sources : documents internes) _____	318

Figure 31 : La nécessité de mener un travail austéritaire (2/3) (sources : documents internes)	318
Figure 32 : La nécessité de mener un travail austéritaire (3/3) (sources : documents internes)	319
Figure 33 : Tableau de suivi d'exécution budgétaire de la collectivité (compte 012 - charges de personnel) (sources : documents internes)	323
Figure 34 : Extrait du document de synthèse du pilotage de l'activité pour le pôle des services à la population (sources : documents internes)	328
Figure 35 : Exemple de suivi d'indicateur mis en place par le service contrôle de gestion (sources : documents internes)	329
Figure 36 : extrait de la présentation du budget de la ville pour l'exercice 2017	364
Figure 37 : Extrait du "bilan d'activité" produit annuellement par la ville (1/2)	371
Figure 38 : Extrait du "bilan d'activité" produit annuellement par la ville (2/2)	372
Figure 39 : Synthèse du processus d'évolution du PCG de Centre-Ville	380
Figure 40 : Affiche placardée sur un bâtiment municipal (le nom de la commune a été volontairement masqué)	386
Figure 41 : Extrait de document de pilotage du plan "Engageons-Nous"	406
Figure 42 : Fascicule à destination des cadres produit dans le cadre du plan « Engageons-Nous »	408
Figure 43 : Étapes de transformation des EC et SCG composant le PCG de Centre-Ville	443
Figure 44 : Synthèse du processus d'évolution du PCG d'Est-Ville	460
Figure 45 : Schéma récapitulatif des restructurations organisationnelles envisagées par le DGS	467
Figure 46 : Présentation du service contrôle de gestion lors de sa mise en place 1/3 (source : documents internes)	471
Figure 47 : Présentation du service contrôle de gestion lors de sa mise en place 2/3 (source : documents internes)	471
Figure 48 : Présentation du service contrôle de gestion lors de sa mise en place 3/3 (source : documents internes)	472
Figure 49 : Liste des pistes d'économies identifiées initialement dans le cadre du plan d'optimisation des ressources (source : documents internes)	480
Figure 50 : Synthèse des pistes retenues dans le cadre du PED (source : documents internes)	490
Figure 51 : Extrait du Projet de Ville d'Est-Ville (source : documents internes)	494
Figure 52 : Étapes de transformation des EC et SCG composant le PCG d'Est-Ville	528
Figure 53 : Le cycle de la réponse austéritaire en matière de contrôle	549
Figure 54 : Ordre de la transformation des éléments du PCG dans le cadre de changement évolutionnaire et révolutionnaire	563
Figure 55 : Modélisation du moteur cycle de vie dans le cas du processus de transformation des EC et SCG composant le PCG	589

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Relevé d'évènements du cas de Sud-Ville

Annexe 2 : Grille de codage des entretiens menés à Sud-Ville

Annexe 3 : Relevé d'évènements du cas de Ouest-Ville

Annexe 4 : Grille de codage des entretiens menés à Ouest-Ville

Annexe 5 : Relevé d'évènements du cas de Centre-Ville

Annexe 6 : Grille de codage des entretiens menés à Centre-Ville

Annexe 7 : Relevé d'évènements du cas d'Est-Ville

Annexe 8 : Grille de codage des entretiens menés à Est-Ville

LISTE DES ACRONYMES

CRC : Chambre Régionale des Comptes

CT : Collectivité Territoriale

DAAS : Diagnostic de l'Amélioration de l'Activité des Services

DAMO : Direction de l'Accompagnement et de la Modernisation des Organisations

DGF : Dotation Globale de Fonctionnement

EC : Élément de contrôle

PCG : Package de Contrôle de Gestion

PED : Plan d'Équilibre et de Développement

SCG : Système de Contrôle de Gestion

INTRODUCTION GENERALE

Contexte de la recherche

La crise financière de 2008 a eu de graves conséquences sur l'état de santé des finances publiques à travers le monde (Khademian, 2011 ; Armingeon, 2012). Les plans de relance mis en place pour sauver le secteur bancaire ont nécessité un apport de liquidité important de la part des États et donc une dégradation rapide de leur endettement (OFCE, 2011 ; Armingeon, 2012). Mais au-delà de cette réponse à l'urgence, la crise a également entraîné une dégradation structurelle des finances nationales. En effet, le ralentissement économique a provoqué une baisse de revenus pour les États ainsi qu'une hausse des dépenses sociales destinées à compenser la dégradation de la situation des ménages (Armingeon, 2012). Les États se trouvent alors confrontés à un effet « ciseaux » caractérisé par deux phénomènes concomitants : une baisse de leurs ressources et une augmentation de leurs dépenses. Cela a tendance à creuser encore le déficit et fragiliser les finances publiques. Les États doivent alors mettre en place des démarches visant à rétablir leurs finances nationales. Celles-ci prennent souvent la forme de plan d'austérité (Raudla et al., 2015).

Si nombre d'États ont souffert de la crise et de ses conséquences, les gouvernements locaux n'ont pas été épargnés non plus. Un rapport du conseil de l'Europe publié en 2011 et intitulé « *Local Government In Critical Times : Policies for Crisis, Recovery and a Sustainable Future* » confirmait que les revenus des gouvernements locaux avaient baissé dans la plupart des pays européens. Ces baisses étant dues à la fois à la diminution de ressources issues de la fiscalité propre et à la réduction des concours des États. Parallèlement, comme autre conséquence de la crise économique, les gouvernements locaux ont vu leurs dépenses sociales augmenter. Ceux-ci ont alors été confrontés au même effet ciseaux que les États nationaux (l'augmentation du déficit¹ de 9% dans les gouvernements locaux de la zone euro et de 14% dans ceux de l'Union européenne entre 2008 et 2010 témoigne de cette conjoncture [*sources : chiffres Eurostat*]). La dégradation de la situation financière des gouvernements locaux a indéniablement impacté les services publics locaux et nécessité le développement de « plans d'austérité locaux ». Plusieurs chercheurs ont mis ce phénomène en lumière : Raju (2014) dans

¹Déficit des gouvernements locaux en pourcentage du PIB

les gouvernements locaux estoniens, Ladner et al. (2015) dans les communes suisses, Sørensen (2015) dans les municipalités danoises, Cepiku et al. (2015) dans les municipalités italiennes ou encore Overmans et al. (2016) dans les municipalités néerlandaises.

Au niveau organisationnel, l'enjeu majeur est alors celui de la construction, de la mise en œuvre et du pilotage de ces stratégies et tactiques austéritaires. Dans les contributions traitant des entreprises privées, la question de la réduction des coûts a toujours été un objet prisé des chercheurs en contrôle de gestion (Mersereau, 2000 ; Deville et al., 2005 ; Rivière 2010). Concernant les organisations publiques, les études traitant des mécanismes de contrôle destinés au pilotage de l'austérité n'ont émergé que très récemment (Ahrens et Ferry, 2015 ; Bracci et al., 2015 ; Cohen et al., 2015 ; Huges et Lapsley, 2016 ; Bardera et al., 2017). Cependant, ce phénomène reste assez peu étudié dans les gouvernements locaux (Guenoun et al., 2015 ; Van der Kolk et al. 2015 ; Dony, 2018). Il apparaît que les transformations que connaissent les organisations publiques en contexte austéritaire sont assez importantes et concernent assez largement leur pratique et outils de contrôle de gestion. Notre recherche s'inscrit donc dans un contexte où le contrôle et le pilotage des plans d'austérité locaux sont au cœur des préoccupations des collectivités territoriales et de leurs gouvernants.

Cadre théorique de la recherche

De la crise des finances publiques au concept de management de l'austérité

Qu'est-ce que le contexte austéritaire change pour le pilotage des organisations publiques ? C'est autour de cette simple question que la présente recherche a émergé. Partie du sentiment « *qu'il se passait quelque chose* » dans un secteur public qui, comme nous l'avons présenté plus haut, était toujours parcouru par les ondes de chocs générées par le séisme de 2008. Les organisations publiques ont en effet transformé leurs modes de management pour faire face à la crise et restaurer leurs finances publiques. Ces transformations ont parfois pris un aspect conjoncturel et dramatique (comme en Grèce avec le programme Kalikratis initié en 2010 qui prévoyait une réduction drastique du nombre d'administrations locales et de fonctionnaires dans les îles) ; parfois plus discrètes et structurelles (comme par exemple dans l'administration des communes italiennes avec les réformes budgétaires et des normes comptables (Bracci et Steccoloni, 2015)). Quoiqu'il en soit, les organisations publiques se sont tournées vers un management de l'austérité (Overmans et Noordegraaf, 2014) et des transformations ont été faites et, bien souvent, ces évolutions se sont traduites par l'ajout, la modification ou le renforcement de pratiques et d'outils du contrôle de gestion (Bracci et

Steccolini, 2015 ; Johansson et Siverbo, 2014). Ces éléments de contrôle spécifiques, déployés pour faire face à la crise, constituent la réponse austéritaire en matière de contrôle de l'organisation. Les collectivités territoriales françaises, passées brusquement de « l'âge d'or de la décentralisation » à la « crise des finances publiques », sont des illustrations exacerbées de ces transformations. Aussi, notre étude se consacre à l'étude de ces organisations.

Aussi disruptive qu'ait pu nous paraître la crise économique et financière de 2008 et ses conséquences, nombre de travaux antérieurs ont traité de la question des organisations publiques face à la crise. Ce pan de littérature, majoritairement anglo-saxon, a connu des résurgences passagères au gré des crises qui ont agité l'économie mondiale au cours du siècle dernier (Bozeman, 2010). Il a commencé à se structurer dans les années 70 autour d'auteurs emblématiques comme Charles H. Levine (1978, 1979 ; Levine et al., 1981). Organisé à l'origine autour du concept de *cutback management*, il est souvent désigné aujourd'hui sous l'appellation de management de l'austérité qui se définit comme suit : « *des réponses exécutives et managériales visant à rétablir l'équilibre budgétaire, dans un contexte de demandes croissantes en services [publics] et d'attentes [politiques et publiques] en matière de performance organisationnelle.* »² (Overmans et Noordegraaf, 2014, p. 101). Ces contributions, qui portent sur la manière dont les organisations font face à une crise financière, sont utiles pour caractériser le contexte de notre étude. Mais au-delà, elles permettent également de faire émerger des éléments sur les pratiques et outils de contrôle mis en place dans le secteur public en temps de crise. Enfin, ce pan de littérature permet de comprendre la profonde imbrication entre les champs du management de l'austérité et du changement organisationnel. En effet, comme l'écrivait Levine dès 1979, le *cutback management* n'est pas un simple ajustement conjoncturel mais bien une transformation structurelle de l'organisation pour l'amener vers un fonctionnement plus économe : « *le cutback management signifie la gestion du changement organisationnel vers des niveaux inférieurs de consommation de ressources et d'activité organisationnelle* »³ (Levine, 1979, p. 180). Aussi, dans notre étude des évolutions du contrôle de gestion post-crise des collectivités territoriales, la littérature sur le management de l'austérité

²Traduit de l'anglais : “*austerity management can be defined as: ‘executive and managerial responses, aimed at restoring the fiscal balance, against the background of increasing demands for [public] services and [political and public] expectations of organizational performance’*” (Overmans et Noordegraaf, 2014, p. 101)

³Traduit de l'anglais : “*cutback management means managing organisational change toward lower levels of resource consumption and organizational activity*” (Levine, 1979, p. 180)

nous permettra de clarifier le contexte global des organisations étudiées et de comprendre les tenants et les aboutissants des éléments de contrôle développés en temps de crise.

Une approche “par les packages” du contrôle de gestion des collectivités territoriales

Le contrôle de gestion des organisations publiques a connu des transformations importantes sous l’impulsion du contexte de l’émergence d’un management de l’austérité. Or, ces évolutions n’ont pas été faites dans des environnements vierges ; pas plus qu’elles n’ont fait table rase des dispositifs de pilotage préexistants. Dès lors, il paraît essentiel d’étudier les modifications du contrôle de gestion découlant d’un management de l’austérité dans un contexte organisationnel donné et en lien avec les autres pratiques et outils de contrôle. Pour cette raison, notre étude adopte une approche holistique du contrôle de gestion. Cela permet d’étudier la manière dont la réponse austéritaire est mise en place dans un « écosystème » de contrôle et la manière dont elle interagit avec les autres dispositifs de pilotage organisationnels.

De nombreux auteurs plaident pour une approche holistique du contrôle organisationnel (Otley, 1980 ; 2016 ; Hopwood, 2009 ; Malmi et Brown, 2008 ; Chenhall, 2003). Il apparaît également que les pratiques et outils de contrôle sont souvent nombreux, de diverses natures et forment rarement un ensemble organisé et cohérent. Le concept de package de contrôle de gestion rend compte de cette réalité : *« le concept de package souligne le fait que différents systèmes sont souvent introduits par différents groupes d'intérêt à différents moments, de sorte que les contrôles dans leur ensemble ne devraient pas être définis de manière holistique comme un système unique, mais plutôt comme un ensemble de systèmes. »*⁴ (Malmi et Brown, 2008, p. 291). Plusieurs contributions ont mis en lumière l’intérêt de l’approche par les packages dans les organisations publiques (Van der Kolk, 2019) où les réformes successives et les échéances électorales amènent souvent des évolutions discontinues et déstructurées des dispositifs de contrôle de gestion. Malmi et Brown (2008) proposent, à partir d’une riche revue de littérature, une typologie des différents types de contrôle que l’on peut retrouver dans une organisation : (a) les contrôles culturels, (b) les contrôles par la planification, (c) les contrôles cybernétiques, (d) les contrôles par les récompenses et les compensations et (e) les contrôles administratifs. Beaucoup de contributions portant sur la thématique du changement en contrôle

⁴Traduit de l’anglais : *“However, the concept of a package points to the fact that different systems are often introduced by different interest groups at different times, so the controls in their entirety should not be defined holistically as a single system, but instead as a package of systems.”* (Malmi et Brown, 2008, p. 291)

de gestion insistent sur la nécessité de mobiliser des approches holistiques à même d'intégrer dans l'analyse des transformations la question des interactions entre les différentes formes de contrôle (Evans et Tucker, 2015 ; Kasurinen, 2002 ; Ezzamel et al., 2004). Aussi, notre étude aborde la question du contrôle de gestion des collectivités territoriales et plus particulièrement de son évolution en mobilisant une approche par les packages de contrôle. La Figure 1 présente graphiquement le modèle théorique sur lequel est basée cette recherche.

La théorie du changement de Poole et Van de Ven (1995) comme trait d'union de la littérature portant sur le changement en contrôle de gestion

La thématique du changement en contrôle de gestion est un thème récurrent de la littérature. Elle a été traitée sous des angles théoriques variés. De nombreuses contributions de ce champ ont ainsi traité cette question en mobilisant des théories issues des sciences économiques et sociales telles que l'ancienne économie institutionnelle, l'approche néo-institutionnelle, la théorie de l'acteur réseau et des objets frontières ou encore la théorie de la structuration. Quelques recherches, très minoritaires, utilisent explicitement des cadres d'analyse et des modèles issus des théories du changement. Cette diversité théorique permet de bénéficier d'un grand nombre d'éléments sur les causes, les freins et les mécanismes du changement en contrôle de gestion. Cependant, elle a également tendance à morceler cette connaissance en segments adossés à une école théorique donnée. L'approche théorique de Poole et Van de Ven développée au travers de leurs nombreux travaux (Van de Ven, 1992 ; Van de Ven et Poole, 1995 ; Poole et al., 2000) a été conçue pour passer au-delà des clivages théoriques en management du changement. Les auteurs expliquent que tout phénomène de changement suit un processus qui peut être interprété au regard de quatre grandes théories : (a) la théorie évolutionniste, (b) la théorie téléologique, (c) la théorie dialectique et (d) la théorie « cycle de vie ». Elles représentent des moteurs ou des logiques sous-jacentes qui se combinent dans le temps et à travers les systèmes pour mettre en mouvement une ou plusieurs entités organisationnelles. Notre étude reprend cette approche théorique pour construire une analyse holistique du changement processuel en contrôle de gestion. En cela, nous nous inscrivons dans la lignée des travaux de Teissier et Otley (2012) qui mobilisaient cette théorie pour interpréter le processus d'évolution des « contrôles techniques ». Ce cadre théorique nous permettra d'interpréter théoriquement le processus de transformation du package de contrôle des collectivités territoriales en contexte austéritaire en identifiant les grands moteurs qui guident

cette dynamique. Avant cela, notre étude s'attachera à faire discuter cette approche théorique avec les contributions existantes et portant sur le changement en contrôle de gestion.

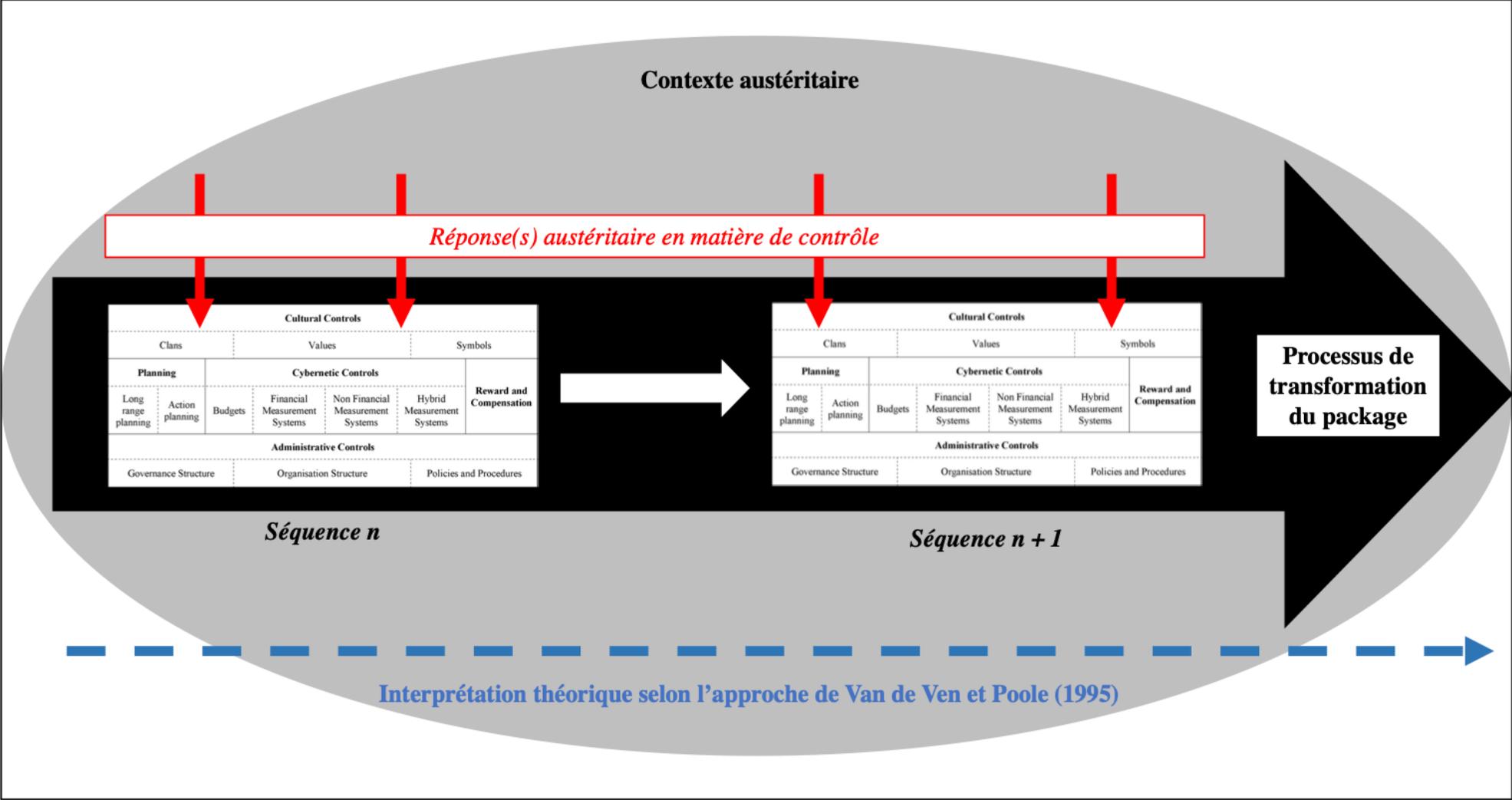


Figure 1 : Schéma du modèle théorique de la recherche

Problématisation de la recherche

Dans le cadre de cette recherche, les transformations du contrôle de gestion public en contexte de crise sont étudiées sous une perspective large qui implique la compréhension et la caractérisation de la réponse austéritaire en matière de contrôle, mais également l'étude de ses interactions et de son effet sur les autres éléments de contrôle de l'organisation.

Cela nous amène à formuler la question de recherche générale suivante : **En quoi le management de l'austérité transforme-t-il le package de contrôle des collectivités territoriales ?** Elle soulève quatre questionnements précis qui font chacun l'objet d'une question de recherche spécifique.

Le premier questionnement porte sur la nature des éléments de contrôle utilisés en contexte austéritaire. En effet, la littérature en contrôle de gestion montre que le contrôle de gestion pouvait prendre de nombreuses formes (Malmi et Brown, 2008). Or la littérature portant sur la réduction des coûts montre que différents types de contrôle de pratiques et d'outils de contrôle pouvaient être mobilisés pour faire face à des situations de crise financière (Van der Kolk et al., 2015). De même, des recherches ont montré que les transformations des dispositifs de contrôle pouvaient se faire selon des modalités variées (Cardinal et al., 2004). Il convient donc de clarifier cela et donc de formuler notre première question de recherche comme suit : **Comment caractériser la réponse austéritaire des CT en matière de contrôle ?**

Deuxièmement, les éléments de contrôle développés et mis en œuvre en contexte austéritaire entrent dans un « écosystème » de contrôle. Les organisations et leurs acteurs développent au cours du temps un grand nombre d'éléments de contrôle qui forment un package plus ou moins cohérent (Malmi et Brown, 2008). Dès lors, il convient de mettre en lumière la manière dont les dispositifs de contrôle austéritaire (ceux qui sont mis en place spécifiquement pour restaurer l'équilibre financier) sont déployés au sein du package de l'organisation. La manière dont ils interagissent avec les autres éléments de contrôle et la manière dont ils les transforment. Aussi, nous formulons notre deuxième question de recherche : **Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?**

Ainsi que notre troisième question de recherche : **Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des CT interagissent-ils ?**

Enfin, notre recherche entend proposer une interprétation théorique des transformations du package de contrôle des collectivités territoriales. Si notre approche sous-

entend que les modifications du package de contrôle découlent du contexte de crise, les recherches portant sur le changement en contrôle de gestion ont démontré que ces évolutions étaient souvent complexes et multi-causales (Bhimani, 1993 ; Contrafatto et Burns, 2013). Dès lors, nous posons notre troisième question de recherche de la sorte : **Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?**

Ces quatre questions de recherche induisent trois niveaux d'analyse complémentaires. La première question de recherche se focalise sur la réponse austéritaire et les éléments de contrôle qui la composent. Les deuxième et troisième questions de recherche prennent comme unité d'analyse le package de contrôle en se focalisant sur ses transformations induites par le package de contrôle. La quatrième question de recherche porte sur le processus de transformation dans son ensemble afin d'en proposer une interprétation théorique.

Problématique générale	Questions de recherche	Unité d'analyse
En quoi le management de l'austérité transforme-t-il le package de contrôle des collectivités territoriales ?	1. Comment caractériser la réponse austéritaire des CT en matière de contrôle ?	Réponse austéritaire en matière de contrôle et éléments de contrôle qui la composent
	2. Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?	Package de contrôle de l'organisation
	3. Et comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des CT interagissent-ils ?	
	4. Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?	Processus de transformation du package dans son ensemble

Tableau 1 : Problématisation et les questions de recherche

Intérêt de la recherche

Intérêts théoriques

La richesse et la diversité de la littérature existante peut remettre en question l'intérêt de cette recherche et doit nous amener à répondre à la question suivante : pourquoi (encore) une autre recherche sur le changement en contrôle de gestion ? Nous voyons quatre limites de la littérature que notre étude entend très partiellement combler.

Premièrement, comme nous l'avons évoqué ci-avant, les contributions en contrôle de gestion mobilisent des cadres théoriques divers qui ont tendance à morceler la littérature et à enfermer leurs apports dans une perspective théorique donnée. C'est en partie pour répondre à cette limite – dans la littérature en gestion du changement – que Van de Ven et Poole (1995) ont développé leur approche théorique. En identifiant les quatre théories « fondamentales » du changement sous-tendant les processus de transformations organisationnelles, les auteurs ont mis au point un cadre théorique intégratif capable de transcender les clivages théoriques existants (Van de Ven et Poole, 1995). Il nous paraît donc pertinent, en prolongeant les premiers travaux de Teissier et Otley (2012), de faire discuter la littérature actuelle sur le changement en contrôle de gestion avec l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) afin de bénéficier d'un cadre théorique global et unificateur.

Deuxièmement, dans la lignée de notre premier argument, le fait d'utiliser un cadre théorique holistique des phénomènes de changement en contrôle de gestion nous permet de bénéficier d'un arsenal d'interprétation élargi. En effet, l'étude de la littérature met en lumière la diversité des forces pouvant influencer l'évolution des systèmes de contrôle. Or certains auteurs insistent sur la nécessité d'étudier ces phénomènes de transformation multi-causale. L'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) nous permet de faire cela.

Troisièmement, même si de nombreuses contributions existent dans le champ du changement en contrôle de gestion, les modèles processuels sont (paradoxalement) assez rares. En effet, plusieurs auteurs mettent en exergue le manque d'études processuelles qui mettent en lumière les événements et séquences d'évolution des systèmes de contrôle et les mécanismes qui influencent cette évolution (Asharari et al., 2015 ; Otley, 2016). L'approche théorique de Van de Ven et Poole insiste sur l'importance de commencer par la reconstitution du processus de transformation (en identifiant et en analysant les événements et les séquences qui le composent) avant de l'interpréter théoriquement. En mobilisant ce cadre d'analyse, nous répondons en partie à ce gap théorique.

Quatrièmement, plusieurs auteurs insistent sur l'importance d'étudier le contrôle de gestion de façon holistique en prenant en compte la diversité et la complexité des éléments de contrôle organisationnels (Chenhall, 2003 ; Malmi et Brown, 2008 ; Otley, 2016). Ce même appel existe dans les contributions portant spécifiquement sur le changement en contrôle de gestion (Evans et Tucker, 2015 ; Kasurinen, 2002 ; Ezzamel et al., 2004). En mobilisant le concept de package de contrôle pour étudier la transformation du contrôle de gestion des collectivités territoriales, notre étude entend donc enrichir la littérature à ce niveau.

Cinquièmement, le management de l'austérité est aujourd'hui très prégnant dans la gestion des organisations publiques. Au point qu'il puisse devenir une « *influence majeure* » des réformes récentes des administrations publiques (Pollitt et Bouckaert, 2017). Si un débat existe pour savoir si cette nouvelle réalité managériale est un nouveau paradigme de l'action publique (Bracci et Steccoloni, 2015) ou bien une résurgence des précédents (un « *born-again NPM* » (Lapsley, 2010)), il n'en demeure pas moins qu'il implique de profonds changements pour les organisations publiques. Il paraît donc important d'étudier ces changements sous l'angle du contrôle de gestion, dont les pratiques et outils sont souvent mobilisés pour construire la « réponse austéritaire » des organisations publiques.

Intérêts managériaux

La présente recherche présente plusieurs intérêts pour les praticiens des collectivités territoriales. Premièrement, elle doit offrir une meilleure compréhension du contexte actuel des collectivités. Plus précisément, elle doit permettre aux managers des collectivités locales de disposer d'éléments pour comprendre l'impact de la raréfaction des ressources publiques sur le pilotage de leurs organisations et sur la transformation de leurs dispositifs de contrôle de gestion. Cette recherche doit notamment leur fournir des clefs pour identifier les pratiques et outils de contrôle mobilisés (et/ou mobilisables) dans le cadre d'un management de l'austérité ; et également comprendre le processus par lequel ces éléments peuvent être déployés dans l'organisation et la manière dont ils peuvent entrer dans un éventail plus large d'outils de contrôle. Elle doit permettre de mettre en avant les difficultés et les facteurs facilitants de l'implémentation de ces dispositifs de contrôle austéritaires.

Deuxièmement, cette étude entend fournir des éléments de compréhension sur la manière de faire évoluer des dispositifs de contrôle au sein d'une collectivité territoriale. En effet, les managers de ces organisations œuvrent dans un contexte spécifique marqué par des contraintes administratives fortes, une grande diversité de missions et une culture spécifique. Ces caractéristiques doivent être prises en compte dans la manière de construire, de mettre en

œuvre et d'animer des systèmes de contrôle de gestion. Notre recherche doit donner aux managers des collectivités territoriales des clefs pour leur permettre d'organiser et d'outiller le pilotage de leurs organisations en prenant en considération à la fois le contexte austéritaire et les spécificités des collectivités territoriales.

Méthodologie de recherche

Notre objet d'étude étant le processus de transformation du package de contrôle des collectivités territoriales, notre recherche mobilise une étude de cas multiples longitudinale. L'objectif est de reconstituer pour chacun des cas étudiés, le processus d'évolution du package de contrôle en contexte austéritaire. Quatre communes territoriales ont été sélectionnées. Plusieurs critères ont été définis pour garantir la comparabilité des cas (type d'organisation étudiée, taille de la collectivité et réaction face au contexte austéritaire). Des critères de sélection ont également été définis afin de « polariser » notre étude de cas (expérience de l'organisation en matière de contrôle de gestion, intensité de l'effet ciseaux vécu par l'organisation). Le choix d'organisations opposées nous permet d'enrichir l'analyse en étudiant un même phénomène dans des organisations entrant dans des catégories théoriques différentes.

Le cas 1 (Centre-Ville) est une commune francilienne de plus 100 000 habitants exposée à un effet ciseaux très fort car confrontée à une augmentation importante des besoins de ses administrés en matière de service public dans un contexte de raréfaction des ressources. Parallèlement, c'est une commune reconnue pour sa grande expérience en matière de contrôle de gestion. Le cas 2 (Est-Ville) est une commune de plus de 100 000 habitants, située dans un territoire peu dynamique et ayant connu de très grandes difficultés financières aux alentours des années 2010. Sans grande expérience en matière de contrôle, elle a dû se lancer dans un plan d'économies important accompagné par des transformations de ses structures et modalités de contrôle. Le cas 3 (Ouest-Ville) est une commune reconnue pour son expérience en matière de contrôle de gestion et ayant fusionné son administration avec celle de son agglomération. Elle a pu « compenser » en partie la baisse des dotations de l'État par le dynamisme économique et démographique de son territoire. Elle a toutefois connu un retournement politique inattendu en 2014 à la suite duquel s'est engagée une importante évolution de son pilotage et de ses outils de contrôle. Enfin, le cas 4 (Sud-Ville) est une grande commune (plus de 100 000 habitants) bien intégrée dans un territoire métropolitain. Sans être particulièrement expérimentée en matière de contrôle de gestion, elle a su anticiper les difficultés financières en développant des outils d'optimisation en amont des premières années de baisses des dotations de l'État et en

faisant évoluer ses outils de contrôle « par petites touches ». Elle a également pu compenser la baisse des dotations de l'État par le dynamisme économique et démographique de son territoire.

Ainsi, ces communes illustrent des catégories théoriques différentes et « polaires ». Certaines ont une longue tradition en matière de contrôle de gestion qui préexistait à la période de crise financière (cas 1 et 3). Les autres ont développé des réponses alors que le contexte austéritaire commençait à émerger (cas 2 et 4). De plus, certaines communes ont été soumises à une très forte pression du contexte austéritaire (baisse importante de recettes et augmentation très importante de la demande en service public) (cas 1 et 2). Pour les autres, l'effet ciseaux caractéristique du contexte austéritaire a été moins intense (cas 3 et 4). Cette variété empirique nous permet de comprendre l'effet du contexte organisationnel externe (intensité du contexte austéritaire) et interne (tradition ou non en matière de contrôle de gestion) sur le processus de transformation du package de contrôle des collectivités territoriales.

Pour chacune des communes étudiées, nous avons recueilli des données qualitatives. Premièrement, nous avons récolté des données primaires par le biais d'entretiens semi-directifs conduits avec des managers de collectivité. Nous avons veillé à interroger des personnes appartenant à des niveaux hiérarchiques différents (top-management ; management intermédiaire ; management opérationnel) et de catégories différentes (concepteurs des systèmes de contrôle et utilisateurs des systèmes de contrôle). Ces données sont longitudinales et mixtes puisque nous utilisons une « *méthode d'étude de cas combinant le recueil en temps réel et le recueil de données rétrospectives* » (Thiétart et al, 2014, p. 399). Ces données primaires ont été complétées par un recueil important de données secondaires destinées à trianguler les données et à enrichir notre compréhension du contexte de l'organisation.

Ces données ont ensuite été traitées en suivant la méthode des incidents critiques. Il s'agit d'un « *évènement perçu comme critique, essentiel ou décisif pour le déroulement d'un processus donné* » (Miles et Huberman, 2003, p. 212). Il se décompose en deux dimensions : (a) un évènement factuel qui constitue une action majeure en lien avec les concepts de l'étude et (b) une observation qui constitue une interprétation ou jugement d'un évènement par un acteur. Ainsi, la première étape du traitement de données a consisté à identifier les évènements du processus en respectant une procédure d'identification et de codage des évènements. Des matrices chronologiques (Miles et Huberman, 2003) permettent de rendre compte de cette première étape. La deuxième étape a consisté à étudier les observations de ces évènements en analysant les perceptions des évènements par les acteurs organisationnels en se basant sur les retranscriptions des entretiens semi-directifs.

La restitution organisée de données processuelles peut se faire de plusieurs manières. Dans le cadre de notre étude, nous avons opté pour la méthode de Pettigrew (1990). L'auteur incite à présenter les résultats de l'étude au travers de l'écriture de quatre cas successifs. Le cas en chronologie analytique et le cas diagnostic, écrits pour chaque organisation étudiée, proposent une narration des événements du processus structurée autour des unités d'analyse de l'étude. Le cas interprétatif (ou cas théorique), écrit lui-aussi pour chacune des organisations étudiées, propose une interprétation théorique du processus présenté dans les cas précédents. Enfin, la méta-analyse inter-cas fournit une analyse comparée des différentes organisations étudiées.

Design de recherche

Cette recherche se divise en deux parties, elles-mêmes divisées en chapitres.

La première partie propose une analyse de la littérature et présente le cadre théorique de la recherche. Elle est constituée d'un premier chapitre (chapitre 1) qui positionne la présente étude dans le champ du changement en contrôle de gestion. Il identifie des limites de cette littérature que notre étude entend partiellement combler. Il présente l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) retenue comme cadre d'analyse de la recherche et insiste sur son aspect holistique et sa capacité à transcender les clivages existants. Il propose également une première application de ce cadre à la littérature existante sur le thème du changement en contrôle de gestion. Le deuxième chapitre (chapitre 2) offre un retour sur la littérature relative au management de l'austérité. Il entend identifier les enjeux du contexte austéritaire pour le contrôle de gestion et pour les collectivités territoriales, organisations étudiées dans le cadre de cette recherche. Ensuite, ce chapitre revient sur le concept de package de contrôle. Il présente la manière dont ce concept peut être appliqué aux organisations publiques et la façon dont il est utilisé dans notre étude pour différencier et caractériser les séquences de notre approche processuelle.

La deuxième partie précise, dans le chapitre 3, la méthodologie employée pour recueillir, traiter et restituer les données de cette recherche. Le chapitre 4 présente ensuite les résultats des première, deuxième, troisième et quatrième étude de cas. Le chapitre 5 présente une analyse inter-cas et une discussion générale qui croise les résultats issus des quatre organisations étudiées. Le chapitre 6 est un chapitre conclusif qui permet de synthétiser les apports et limites de l'étude.

A la fin, une conclusion générale propose des pistes d'ouverture et revient sur les limites de cette recherche.

PARTIE I : CADRE THEORIQUE DE LA
RECHERCHE

Chapitre 1 : Pour un développement de la théorie du changement processuel en contrôle de gestion

Introduction du chapitre 1

La question du changement est un thème récurrent des recherches en contrôle de gestion. La plupart des contributions de ce champ mobilise les grandes théories des sciences humaines et sociales pour étudier les phénomènes de changement en contrôle de gestion. La théorie institutionnelle, l'ancienne économie institutionnelle, la théorie de la structuration ou encore les théories de l'acteur-réseau et des objets-frontières sont parmi les plus utilisées. D'autres recherches, moins nombreuses, transposent des modèles théoriques issus du champ de la gestion du changement au contrôle de gestion.

Cette multiplicité d'approches théoriques donne au champ de la gestion du changement un caractère segmenté dans lequel des fragments de connaissances sont concentrés autour des fondements théoriques qui ont permis de les générer. Dans le cadre de cette étude, nous mobilisons une approche théorique permettant de les rassembler et de développer une théorie processuelle globale du changement en contrôle de gestion. Pour cela, nous poursuivons les travaux de Teissier et Otley (2012) en adaptant la théorie du changement de Van de Ven et Poole (1995) au contrôle de gestion.

Dans une première section, nous commençons par revenir sur la littérature portant sur le changement en contrôle de gestion. Cela nous permet de clarifier ce phénomène (1.) et de préciser les limites actuelles de la littérature auxquelles notre étude entend répondre (2.).

Dans une deuxième section, nous revenons sur les modalités de déploiement de la théorie du changement processuel de Van de Ven et Poole (1995) dans le champ du contrôle de gestion. Nous commençons par présenter les fondements de cette approche (1.) puis nous montrons en quoi elle permet une relecture transversale et intégratrice des contributions traitant du changement en contrôle de gestion. Enfin, nous précisons la manière dont l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) nous permet de construire un modèle processuel prenant le package de contrôle de l'organisation comme unité d'analyse (3.).

Section 1 : Le positionnement de l'étude dans le champ du changement en contrôle de gestion

La question du changement en contrôle de gestion n'est pas nouvelle. Evans et Tucker (2015) disent avoir recensé plus de 109 300 résultats sur *Google Scholar* à partir de la requête « *organisational change et accounting* ». L'abondance de travaux de ce champ draine une multiplicité des approches théoriques, des unités d'analyse et des études empiriques. L'objet de cette section est de revenir sur les fondements du phénomène de changement en contrôle de gestion et de mettre en lumière les limites de la littérature que notre étude entend combler.

Dans une première partie (1.), nous tentons de clarifier la notion de changement en contrôle de gestion. Nous revenons notamment sur les trois perspectives qui permettent de définir ce phénomène (1.1). Nous listons ensuite les enjeux inhérents à son étude (1.2). Enfin, nous passons en revue les grandes approches théoriques mobilisées pour étudier cette question (1.3).

Dans une deuxième partie (2.), nous revenons sur les limites de la littérature que nous entendons combler par notre étude. Nous identifions tout d'abord le besoin de mobiliser des approches holistiques pour traiter des phénomènes de changement en contrôle de gestion (2.1). Nous argumentons ensuite en faveur du développement de cadres théoriques unificateurs capables de traiter du changement en contrôle de gestion par-delà des clivages théoriques actuels. Enfin, nous insistons sur la nécessité d'avoir une meilleure compréhension des changements induits par le contexte austéritaire sur le contrôle de gestion des organisations publiques (2.3).

1 Pour une clarification du phénomène de changement en contrôle de gestion

« Faire une recherche sur la gestion du changement en contrôle de gestion peut devenir une chose traumatisante »⁵ (Burns et Vaivio, 2001, p. 392). La définition de ce phénomène est assez problématique et offre autant d'opportunité qu'elle draine d'ambiguïté. Aussi, à travers la littérature en contrôle de gestion, on distingue plusieurs contributions proposant des efforts de définition théorique de ce phénomène.

1.1 Les trois perspectives de définition du changement :

Dans leur contribution, Burns et Vaivio (2001) font une analyse du phénomène de changement en contrôle de gestion et proposent « *A Beginner's Guide to Management Accounting Change* ». Ils y listent les trois perspectives par lesquelles ce changement peut (doit) être abordé : la perspective épistémologique (1.1.1), la perspective des logiques de changement (1.1.2) et la perspective du management du changement (1.1.3).

1.1.1 La perspective épistémologique pour caractériser le changement

La première perspective est la *nature épistémologique du changement*. Il s'agit ici de caractériser le changement, de déterminer sa forme et sa nature. Pour Burns et Vaivio (2001), cette spécification passe par plusieurs dimensions. D'abord, il s'agit de questionner la réalité et l'ampleur du changement au travers, notamment, de sa réalité empirique (revendication normative de changement ou phénomène empirique) et de sa magnitude. Ensuite, il convient également de déconnecter la notion de changement de celle de progrès considérant que les évolutions des pratiques en contrôle de gestion ne se font pas toujours pour le meilleur (progrès ou régression). Les travaux d'Ezzamel et al. (2004) qui suivent l'évolution des systèmes de contrôle d'une multinationale montrent, par exemple, que les évolutions peuvent être sources de tensions et déstabiliser des fonctionnements organisationnels. L'étude de Scapens et Roberts

⁵ Traduit de l'anglais : " *Doing research on management accounting change can become a traumatic affair.*" (Burns et Vaivio, 2001, p. 392)

(1993) sur la mise en place d'un nouveau système de management de l'information au sein d'une multinationale anglaise met également en lumière le fait que les transformations des systèmes de contrôle peuvent engendrer (ou accentuer) des dérèglements organisationnels. En cela, les auteurs rejoignent les conclusions de Burns et Scapens (2000) qui considèrent que le changement des systèmes de contrôle peut être progressif ou régressif. Dans le premier cas, il vise à utiliser les meilleures connaissances et technologies disponibles pour résoudre des problèmes et améliorer les relations organisationnelles. Dans le deuxième cas, il vise surtout à préserver les structures de pouvoir existantes.

Mais la perspective épistémologique du changement en contrôle de gestion met aussi en lumière les débats sur la nature du processus de changement. Elle invite notamment à s'interroger sur la dichotomie habituelle entre changement et stabilité. Burns et Vaivio (2001) considèrent qu'il existe un « *profond débat* » entre un changement qui pourrait être étudié comme un épisode distinct, observable, avec un début et une fin ou un changement qui serait un processus continu (p. 393). La littérature en contrôle de gestion offre des arguments pour ces deux points de vue. D'un côté, l'étude du changement en contrôle de gestion passe souvent par l'identification d'étapes de transformation suivant une approche processuelle. L'identification des grands épisodes de la transformation peut amener un éclairage intéressant sur les dynamiques d'évolutions des systèmes de contrôle (Chenhall et Euske, 2007 ; Contrafatto et Burns, 2013 ; Munir et al, 2013 ; Evans et Tucker, 2015). Toutefois, les études adoptant une approche institutionnelle montrent que derrière l'apparente stabilité des dispositifs de contrôle (entre les moments de changement), de micro-événements peuvent s'accumuler et générer, à termes, une transformation plus importante (Burns et Scapens, 2000 ; Contrafatto et Burns, 2013).

Dans la perspective de caractériser le changement des systèmes de contrôle, Burns et Vaivio (2001), recommandent également d'analyser ce phénomène d'une manière large qui puisse prendre en considération les nombreuses interactions avec les facteurs sociaux et institutionnels. De nombreux travaux montrent l'influence de l'environnement externe et/ou interne de l'organisation sur l'évolution de ses systèmes de contrôle (Innes et Mitchell, 1990 ; Cobb et al., 1995). Certaines contributions mettent en avant l'influence de l'environnement institutionnel sur le processus de changement en contrôle de gestion (Soin et al., 2000 ; Munir et al., 2013 ; Contrafatto et Burns, 2013). Des facteurs historiques peuvent également avoir un impact sur les transformations des dispositifs de contrôle (Bhimani, 1993). Pour finir, il s'agit également de déterminer si le changement est révolutionnaire ou évolutionnaire. Pour Burns et

Scapens (2000), un changement révolutionnaire « *implique une disruption fondamentale dans les routines et les institutions existantes* » (p. 20). A l'inverse, un changement évolutionnaire est « *incrémental avec seulement des disruptions mineures dans les routines existantes et les institutions* » (p.20).

1.1.2 La perspective des logiques de changement pour identifier les moteurs des transformations

La deuxième perspective identifiée par les auteurs concerne les logiques de changement. Il s'agit de déterminer les origines du changement, ses moteurs. Une première vision est celle d'un changement managé et formel dans lequel les événements s'enchaînent conformément à un plan prémédité. De nombreuses études montrent que les changements en contrôle de gestion sont souvent mis en place de façon consciente par les acteurs organisationnels. Soin et al. (2002) ou Chenhall et Euske (2007) étudient par exemple l'implémentation de la méthode ABC au sein d'organisations. Kasurinen (2002) suit le processus de mise en œuvre d'un Balanced Scorecard dans une multinationale finlandaise. Contrafatto et Burns (2013) étudient le processus de développement de pratiques de contrôle liées au développement durable dans le secteur de l'énergie. La contribution d'Ezzamel et al (2004) qui suit les transformations des systèmes de contrôle d'une entreprise pendant plus de 20 ans montre bien que les décideurs tentent de modifier le pilotage de l'organisation par des initiatives successives (couronnées de plus ou moins de succès). Tous ces exemples montrent que le changement en contrôle de gestion passe souvent par des décisions prises par les dirigeants et visant à modifier les dispositifs de contrôle de l'organisation. A ce titre, le changement revêt un aspect volontaire et peut être managé selon un plan prédéfini. C'est ce que Burns et Scapens (2000) appellent le changement formel. Il intervient « *par un design conscient, habituellement à travers l'introduction de nouvelles règles et/ou des actions d'un individu ou d'un groupe puissant* »⁶ (Bruns et Scapens, 2000, p. 18).

Une deuxième vision considère le changement en contrôle de gestion comme informel et dans lequel des pressions implicites et des imprévus façonnent le processus de transformation. Pour Burns et Scapens (2000), le changement informel « *intervient à un niveau*

⁶ Traduit de l'anglais : “*Formal change occurs by conscious design, usually through the introduction of new rules and/or through the actions of a powerful individual or group*” (Bruns et Scapens, 2000, p. 18)

plus tacite ; par exemple, comme de nouvelles routines qui s'adaptent au fil du temps aux conditions opérationnelles » (p. 18). De nombreuses contributions amènent en effet à relativiser l'origine purement rationnelle et préméditée des transformations. Dans son étude des systèmes de contrôle chez Renault entre 1898 et 1938, Bhimani (1994) montre que les évolutions dépendent de nombreux facteurs externes à la fois historiques et contemporains et dont les effets sur le processus d'évolution sont, pour une bonne partie, imprévisibles. Burns et Scapens (2000) expliquent que des changements inattendus peuvent se produire dans les systèmes de contrôle d'une organisation par la routinisation d'actions déviantes qui, à force de reproductions, finissent par devenir la nouvelle norme.

De la même manière, Burns et Vaivio (2001) incitent à distinguer les changements linéaires et systématiques des changements non-linéaires et non systématiques. Dans le premier cas, le changement suit une trajectoire définie répondant à des objectifs précis tandis que dans le deuxième cas, le changement est plus imprévisible et poursuit des finalités parfois floues. Enfin, il s'agit également de différencier la conception politique (perspective conflictuelle) du changement de la conception fonctionnelle (perspective neutre et technique). Dans son étude de la mise en place d'un système de mesure non-financier dans une entreprise de chimie, Vaivio (1999) revient sur cette distinction entre changement systématique et non-systématique. Dans le premier cas, la mise en place de nouvelles pratiques de contrôle est accompagnée d'un travail préparatoire important fondé sur l'analyse des besoins et sur un certain degré de coopération avec les acteurs organisationnels. Des efforts importants sont également déployés pour faire entrer ces nouvelles pratiques dans des processus managériaux (suivi régulier notamment). L'implication de relais organisationnels formels apparaît également essentielle pour la promulgation des nouvelles pratiques. Dans le cas d'un changement non-systématique, de tels efforts n'existent pas et l'implémentation de nouvelles pratiques se fait de manière plus improvisée.

1.1.3 La perspective du management du changement pour préciser les modalités et la profondeur des transformations

La troisième et dernière perspective identifiée par Burns et Vaivio (2001) est celle du management du changement. Les auteurs expliquent ici que celui-ci peut être considéré de manière centralisée et sous l'impulsion du top-management. A l'inverse, il peut être vu de façon locale comme un processus impulsé par le bas. Plusieurs contributions montrent en effet que

les changements des dispositifs de contrôle drainent avec eux des questions de répartition du pouvoir au sein des organisations. Scapens et Roberts (1993) mettent en lumière que la mise en œuvre d'un nouveau système de contrôle peut générer des tensions autour de la structure de décentralisation du pouvoir au sein de l'organisation et générer des tensions entre les concepteurs (*designers*) et les utilisateurs (*users*) du système en question. L'étude d'Ezzamel et al. (2004), menée durant plus de 20 ans au sein d'une multinationale anglaise, montre que les modifications apportées aux systèmes de contrôle peuvent exacerber les antagonismes entre les managers et les ouvriers (en particulier lorsqu'elles remettent en question l'autonomie dont les salariés pouvaient bénéficier). Dès lors, si le top-management est souvent à l'origine de l'introduction de nouveaux éléments/systèmes de contrôle, la question de la place des niveaux opérationnels dans ces évolutions apparaît centrale. Et ce car les évolutions apportées aux systèmes de contrôle transforment souvent les structures de pouvoir intra-organisationnelles. D'ailleurs, pour Vaivio (1999), l'implication des opérationnels dans l'évolution des dispositifs de contrôle est un élément décisif dans la réussite de ces transformations.

De plus, Burns et Vaivio (2001) expliquent que le changement peut être considéré comme passif et n'ayant pas d'effet sur la culture organisationnelle ou bien comme actif en transformant profondément les valeurs et les croyances de l'organisation. Les auteurs précisent d'ailleurs que l'état des connaissances est très limité sur le processus par lequel un changement dans les systèmes de contrôle agit sur la culture organisationnelle. L'étude de la mise en place de pratiques de contrôle durable menée par Contrafatto et Burns (2013) au sein d'une multinationale dans le secteur de l'énergie montre que l'implémentation d'un nouveau dispositif de contrôle peut être considérée comme un succès, sans pour autant transformer en profondeur les valeurs, la rationalité de l'organisation. A l'inverse, plusieurs contributions démontrent que la culture et les dispositifs de contrôle entretiennent une relation intense et récursive (Evans et Tucker, 2015). D'un côté, la culture peut s'opposer à l'évolution des systèmes de contrôle comme le démontrent les travaux de Kasurinen (2002) : « *les tentatives de changement venant du haut peuvent être contrariées par l'infrastructure culturelle au niveau local* »⁷ (p. 326). Cependant, pour de nombreux auteurs, l'évolution des outils de contrôle d'une organisation finit par modifier la culture de l'organisation et de ses acteurs (Burns et Scapens, 2000 ; Kasurinen, 2002 ; Evans et Tucker, 2015). Notons également que certaines contributions

⁷ Traduit de l'anglais : "Accordingly, the attempts to change from above can be frustrated by the 'cultural infrastructure' at the local level (e.g. Brooks and Bate, 1994)" (Kasurinen, 2002, p. 326)

illustrent l'importance du recours aux contrôles culturels (tels que le contrôle par les pairs ou la formation/communication) pour accompagner l'évolution des dispositifs de contrôle formels (Ezzamel et al., 2004).

<p>Perspective I : la nature épistémologique du changement</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Revendication normative du changement VS phénomène empirique - Magnitude - Progrès VS régression - Changement VS stabilité - Épisode VS phénomène continu - Révolutionnaire VS évolutionnaire
<p>Perspective II : les logiques du changement</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Managé et formel VS non-managé et informel - Linéaire VS non-linéaire - Logique fonctionnelle VS logique politique
<p>Perspective III : le management du changement</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Central VS local - Passif VS actif (culture organisationnelle) - Management du changement dans la « nouvelle économie » - Diffusion de la « connaissance financière »

Figure 2 : Les perspectives de recherche sur le changement en contrôle de gestion (d'après Burns et Vaivio (2001))

1.2 Les grands enjeux de l'étude du changement en contrôle de gestion

Si Burns et Vaivio (2001) offrent une définition intéressante du phénomène de changement en contrôle, ils ne traitent pas des enjeux inhérents à son étude et à son interprétation. Dans leur contribution, Busco et al (2007) identifiaient les grands enjeux de l'interprétation des phénomènes de changements et de stabilité en contrôle de gestion. Les auteurs identifient cinq grandes dimensions nécessaires à l'analyse de ce type de changement.

La première dimension consiste en une clarification du *sujet du changement*. Il s'agit de s'interroger sur le « quoi » et le « qui » font que le changement intervient. Pour les auteurs, il s'agit ici de comprendre la nature des éléments qui induisent le changement. A ce titre, Buco et al (2007) estiment que ces forces motrices peuvent être de plusieurs nature. Premièrement, il

existe des forces humaines ; soit des individus qui introduisent de nouvelles pratiques de contrôle dans les organisations. En effet, Kasurinen (2002) et Munir et al. (2013) insistent sur le rôle décisif des *leaders* dans la transformation des dispositifs de contrôle. Deuxièmement, Busco et al. (2007) indiquent que des facteurs non-humains peuvent induire des évolutions dans le contrôle de gestion d'une organisation. Et plus particulièrement l'apparition d'une nouvelle technologie. Troisièmement, le changement peut être induit par des forces plus profondes. La littérature en contrôle de gestion offre de nombreuses contributions traitant de cette question avec des angles d'analyse différents. Une première catégorie de recherche s'intéresse aux facteurs environnementaux, internes et externes, qui impulsent ou freinent les transformations dans les systèmes de contrôle (Innes et Mitchell, 1990 ; Cobb et al., 1995 ; Kasurinen, 2002). Une autre catégorie de contribution se concentre sur les facteurs institutionnels qui expliquent les changements dans les systèmes de contrôle (Munir et al, 2013 ; Soim et al, 2002 ; Burns et Scapens, 2000). Enfin, une dernière catégorie de recherche étudie l'influence du contexte historique sur les pratiques de contrôle de gestion (Bhimani, 1994).

La deuxième dimension repose sur l'étude de la ***forme et le rapport du changement***. Busco et al. (2007) invitent ici à étudier de façon concomitante le processus par lequel le changement intervient (le comment) et les raisons de cette dynamique (le pourquoi). Les auteurs mettent en avant l'aspect longitudinal des transformations des dispositifs de contrôle. En effet, plusieurs contributions insistent sur le caractère processuel du changement des dispositifs de contrôle (Teissier et Otley, 2012 ; Burns et Scapens, 2000). Ainsi, en premier lieu, il s'agit d'identifier les grandes étapes de transformation des systèmes de contrôle. De nombreuses contributions en sont une illustration (voir par exemple Teissier et Otley, 2012 ; Chenhall et Euske, 2007 ; Ezzamzel et al, 2004 ; Burns et Scapens, 2000). Pour Busco et al. (2007), il est essentiel d'analyser la manière dont une innovation en contrôle de gestion est mise en œuvre dans une organisation ; dont sa mise en œuvre est pensée, accompagnée par les managers (le comment). Une meilleure compréhension de ce processus permettra de mieux cerner les raisons de la réussite (ou de l'échec) d'une nouvelle pratique de contrôle (le pourquoi) :

« Il nous semble qu'une meilleure compréhension du processus par lequel cela arrive (le comment) peut amener une compréhension du pourquoi cela arrive car c'est aussi dans la manière dont la solution de contrôle est évoquée puis mise en œuvre, plutôt que seulement dans le contenu qu'elle cherche à transmettre, qu'une compréhension du

succès des pratiques de contrôle peut être obtenue »⁸ (Busco et al., 2007, p. 127)

Cette étude imbriquée du « comment » et du « pourquoi » est essentielle pour mieux comprendre les mécanismes de traduction par lequel une innovation en contrôle de gestion entre dans l'organisation, la transforme mais également se transforme à son contact.

La troisième dimension repose sur une clarification de *l'objet du changement*. Busco et al. (2007) invitent à déterminer « quoi » et « qui » changent. Ils précisent que l'objet du changement – ici les pratiques de contrôle - est souvent complexe à définir, multiple et recouvre des facettes diverses. Les auteurs illustrent cette complexité autour de la mise en œuvre d'un Balanced scorecard. Ils montrent que c'est un artefact qui dépasse la seule matière financière, implique des acteurs variés qui ont des perceptions/interprétations différentes de ce même outil. Busco et al. (2007) insistent également sur le fait que les systèmes de contrôle sont des outils puissants dont les transformations ont un effet sur les individus et la manière dont ils construisent leur propre identité. De nombreuses contributions démontrent en effet que l'évolution des systèmes de contrôle transforme également les acteurs (Burns et Scapens, 2000 ; Soim et al., 2002), mais à ce titre la contribution d'Ezzamel et al. (2004) est particulièrement intéressante. Les auteurs mettent en lumière le fait que les résistances des travailleurs vis-à-vis de la mise en place d'une nouvelle pratique de contrôle s'expliquaient principalement par la crainte de perdre leur identité⁹.

La quatrième dimension amène à interroger le moment et le lieu du changement en le bornant dans l'espace (organisationnel) (le où) et dans le temps (le quand). En effet, l'endroit de l'organisation depuis lequel agit un acteur va influencer sa perception du processus de transformation d'un dispositif de contrôle. Par exemple, plusieurs contributions mettent en avant les différences de perceptions entre les concepteurs d'une innovation en contrôle de gestion et ses utilisateurs (Scapens et Roberts, 1993 ; Chenhall et Euske, 2007 ; Tessier et Otley, 2012). De façon plus générale, Ezzamel et al. (2004) mettent en exergue les écarts de perception

⁸ Traduit de l'anglais : *“It seems to us that a greater understanding of the process through which this happens (the How) can provide an understanding of Why this happens for it is also in how the management accounting solution is evoked and then performed, rather than only in the content it seeks to convey, that an understanding of successful management accounting practices can be gained.”* (Busco et al., 2007, p. 127)

⁹ Ezzamel et al. (2004) expliquent que la mise en œuvre d'un nouveau dispositif de contrôle rognant sur l'autonomie des agents était perçue par les travailleurs comme un risque de perdre leur identité « d'agents compétents » pour devenir des servants dociles de « nouvelles méthodes » de production.

entre les travailleurs et les managers face à un changement en contrôle de gestion. D'autre part, pour Busco et al (2017), en fonction du moment du processus de transformation d'un système de contrôle, les perceptions seront différentes.

L'ensemble de ces axes d'analyse doivent permettre de comprendre et d'étudier les phénomènes de changement et de stabilité (Figure 3). Ici, les auteurs appellent à dépasser les oppositions considérant que changement et stabilité peuvent être amenés à cohabiter dans le temps et dans l'espace.

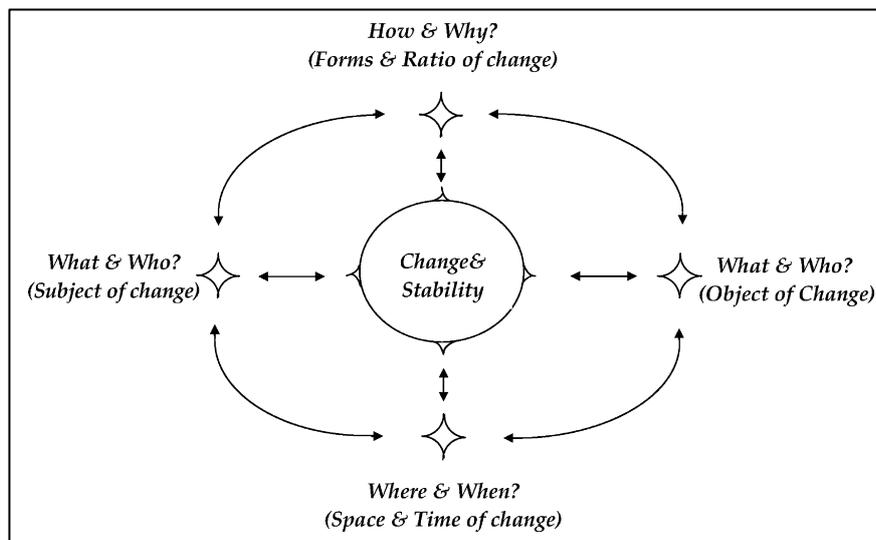


Figure 3 : "Issues in interpreting management accounting change and stability"
(Busco et al, 2007, p. 127)

1.3 Les grandes approches théoriques du changement en contrôle de gestion

Dans leur contribution, Chenhall et Euske (2007) différencient deux paradigmes théoriques dans l'étude du changement des systèmes de contrôle de gestion (SCG) : les contributions qui mobilisent des théories « *générales en sciences sociales* » (p. 608) et celles qui mobilisent explicitement des théories du changement. Les théories institutionnelles, la théorie de l'acteur-réseau ou encore la théorie des objets frontières sont parmi les plus récurrentes pour analyser les phénomènes de changement en contrôle de gestion (Chenhall et Euske, 2007). Les théories institutionnelles ont été largement mobilisées dans la littérature en

contrôle de gestion et en changement. Une première perspective « extra-organisationnelle » étudie l'influence des forces institutionnelles sur les évolutions du contrôle de gestion (Baines et Langfield-Smith, 2003 ; Carmona et al., 1998). Une seconde perspective « intra-organisationnelle » - en s'appuyant notamment sur les travaux de Giddens sur la théorie de la structuration – cherche à comprendre le processus par lequel les systèmes de contrôle médiatisent la relation entre le comportement des acteurs et les institutions (Burns et Scapens, 2000 ; Soin et al., 2002). La théorie de l'acteur-réseau et des objets frontières a également été mobilisée pour analyser les phénomènes de changement en contrôle de gestion (Chua, 1995; Briers and Chua, 2001 ; Dechow and Mouritsen, 2005). Les travaux de Briers et Chua (2001) montrent que les changements sont le fruit « *d'interconnections fluides et variées entre des réseaux d'acteurs locaux et cosmopolites* »¹⁰ (p. 263). Les auteurs démontrent également que les objets frontières permettent de rassembler les divers acteurs et de créer des passerelles entre leurs mondes respectifs. D'autres auteurs mobilisent également le concept d'apprentissage organisationnel (Kloot, 1997 ; Batac et Carassus, 2009).

Les contributions ayant traité de la question du changement en contrôle de gestion en mobilisant des théories générales des sciences sociales sont majoritaires comparées aux recherches basées explicitement sur des théories du changement. Pourtant, plusieurs auteurs estiment que cette deuxième approche gagnerait à être développée (Chenhall et Euske, 2007 ; Tessier et Otley, 2012 ; Evans et Tucker, 2015). Ainsi, pour Chenhall et Euske (2007), cela constitue un gap important dans la littérature :

*« Bien que les études utilisent un large éventail de théories, elles ne prennent pas explicitement en compte les théories du changement. On peut en apprendre beaucoup sur les SCG qui facilitent le changement en examinant ce qui est impliqué dans les diverses dimensions du changement, au fur et à mesure que les organisations se transforment au fil du temps. »*¹¹ (p.607)

¹⁰ Traduit de l'anglais : “*This field study has illustrated that change is the outcome of many, varied and fluid interconnections between local and cosmopolitan networks of actors and actants.*” (Briers et Chua, 2001, p. 263)

¹¹ Traduit de l'anglais : “*While the studies employ a broad range of theories, they do not explicitly they do not consider theories of change. Much can be learned about MCS facilitating change by considering what is involved in various dimensions of change as organizations transform through time.*” (Chenhall et Euske, 2007, p. 607)

La littérature offre quelques exemples de travaux adoptant une telle approche. Parmi eux, on en retrouve plusieurs qui mobilisent le modèle du changement organisationnel de Laughlin (1991) (Contrafatto et Burns, 2013 ; Evans et Tucker, 2015). Ces contributions démontrent que la transformation des dispositifs de contrôle (les éléments tangibles) induit (et est induite par) des évolutions organisationnelles plus profondes (des schémas interprétatifs et de la structure des archétypes organisationnels). Chenhall et Euske (2007) mobilisent quant à eux le modèle du changement planifié de Huy (2001) qui identifie les quatre grandes formes d'intervention dans le changement planifié¹². Ils mettent ainsi en évidence que la modification des systèmes de contrôle nécessite de combiner divers types d'intervention à différentes phases du processus. Enfin, Teissier et Otley (2012) utilisent la théorie du changement de Van de Ven et Poole (1995) pour expliquer le processus de transformation des « contrôles techniques ». Cela leur permet de mettre en avant la diversité des forces qui agissent sur cette évolution et la diversité de leur rôle en fonction des étapes de transformation.

2 Le développement d'une approche holistique et transversale du changement en contrôle de gestion

La littérature traitant du changement en contrôle de gestion est abondante. Les éléments présentés ci-dessus mettent en lumière la diversité des thématiques abordées et des approches théoriques mobilisées. Pourtant, malgré la richesse des travaux existants, des zones d'ombres théoriques demeurent, ouvrant la voie pour de nouveaux approfondissements. Nous allons exposer ici certaines des limites de la littérature actuelle ; et que notre recherche entend combler.

2.1 Le développement d'une approche globale

Le premier élément que nous souhaitons ici mettre en avant est le besoin de développer les études holistiques du changement en contrôle de gestion. En effet, de nombreuses contributions se sont attachées à étudier le processus de transformation d'un dispositif de contrôle en particulier. Elles analysent, par exemple, la mise en place de la méthode ABCM

¹² Huy (2001) identifie 4 formes d'intervention dans le management du changement planifié : (1) le commandement, (2) l'ingénierie, (3) l'enseignement et (4) la socialisation.

(Burns et Scapens, 2000 ; Soin et al., 2002), l'émergence de mesures non-financières (Vaivio, 1999), la mise en place de pratique de contrôle durable (Contrafatto et Burns, 2013) ou encore le développement d'un nouveau système de management de l'information (Scapens et Roberts, 1993). Ces contributions ont permis d'avoir une bien meilleure connaissance des mécanismes de transformation des pratiques/systèmes et des forces (positives ou négatives) pouvant influencer cette dynamique. Elles permettent également de mettre en évidence les effets de l'évolution de systèmes de contrôle sur les individus et, plus globalement, sur l'organisation. Toutefois, les études se focalisant sur l'analyse longitudinale d'un dispositif n'intègrent pas dans l'analyse les autres éléments de contrôle présents dans l'organisation et les interactions que ceux-ci entretiennent. Or cette vision partielle peut amener des distorsions dans l'analyse du phénomène en question (Chenhall, 2003 ; Malmi et Brown, 2008).

De plus, de nombreuses contributions ont mis en lumière les mécanismes de création et/ou de rupture d'interactions entre les différents éléments de contrôle au cours des transformations. Il apparaît notamment que l'évolution d'un système de contrôle influence (et est influencée) par les contrôles culturels :

« Outre l'influence que la culture peut avoir sur le contrôle, l'utilisation des SCG formels contribue aussi à la culture globale et à l'éthos de l'organisation. Donc la relation entre la culture organisationnelle et les contrôles formels peut être vue comme récursive. »¹³ (Evans et Tucker, 2015, p. 366 [d'après Scheytt et Soin, 2005])

D'autre part, l'étude d'Ezzamel et al. (2004) montre que la mobilisation de contrôles culturels tels que la communication, la formation, le contrôle par les pairs ou encore les critères de recrutement (ou plutôt de licenciement) sont parfois mobilisés pour accompagner les transformations des systèmes de contrôle. En plus, de contrôles culturels, il apparaît également que la modification des dispositifs de contrôle de gestion s'accompagne également de transformations des contrôles dits « administratifs » (Malmi et Brown, 2008) et plus particulièrement de la structure organisationnelle et la chaîne du pouvoir organisationnelle :

¹³ Traduit de l'anglais : "In addition to the influence that culture may have on control, however, the use of formal MCS also contributes to the overall culture and ethos of the organization. Thus, the relationship between organizational culture and formal control may be seen as recursive" (Evans et Tucker 2015, p. 366 [d'après Scheytt et Soin, 2005])

« Pfeffer (1983), par exemple, a affirmé que la manière dont un nouveau système correspond à la culture organisationnelle existante et à la répartition du pouvoir influence le succès de la mise en œuvre »¹⁴ (Kasurinen, 2002, p. 325).

Enfin, lors de la mise en place d'un nouveau SCG, des interactions doivent également apparaître avec les autres systèmes de contrôles préexistants (Kasurinen, 2002).

En résumé, la réussite du processus de transformation d'un nouveau dispositif de contrôle dépend en partie de sa capacité à s'intégrer dans un écosystème organisationnel de contrôle. Le processus d'évolution va donc impliquer la création d'interactions entre le nouveau SCG et d'autres éléments de contrôle, de formes et de natures variées :

« L'étude de Shields (1995) a confirmé les notions ci-dessus en indiquant que le calcul des coûts par activité était associé à des variables de mise en œuvre comportementales et organisationnelles, telles que le soutien de la direction générale, le lien avec les stratégies concurrentielles, le lien avec l'évaluation des performances et la rémunération, la formation, l'appropriation par les variables techniques, telles que les logiciels spécifiques, les logiciels personnalisés, les consultants externes et les logiciels autonomes par rapport aux logiciels intégrés. »¹⁵ (Kasurinen, 2002, p. 325)

Il apparaît donc important de développer des approches holistiques du changement en contrôle de gestion afin de construire des modèles d'analyse capables de prendre en considération la diversité des éléments de contrôle impliqués dans le processus de changement et la richesse de leurs interactions. Dans leur contribution, Evans et Tucker (2015) mobilisent le concept de package de contrôle de gestion (*management control package*) pour étudier l'intrication des

¹⁴ Traduit de l'anglais : "Pfeffer (1983), for example, have claimed that the extent to which a new system matches with the existing organizational culture and power distribution influences the success of implementation" (Kasurinen, 2002, p. 325)

¹⁵ Traduit de l'anglais : "Shields' (1995) study supported the above notions by indicating that activity based costing was associated with behavioral and organizational implementation variables, such as, top management support, linkage to competitive strategies, linkage to performance evaluation and compensation, training, ownership by technical variables, such as, specifically canned software, custom software, external consultants, and stand-alone versus integrated software." (Kasurinen, 2002, p. 325)

contrôles formels et informels dans les phénomènes de changement. Notre étude se place dans leur lignée en mobilisant le concept de package comme grille de lecture du contrôle organisationnel. Afin de rendre compte dans notre analyse de la diversité des contrôles impliqués dans les phénomènes de changement, nous utiliserons la typologie des systèmes de contrôle de Malmi et Brown (2008). Celle-ci classe les éléments de contrôle compris dans le package en cinq catégories : (1) les contrôles culturels, (2) les contrôles par la planification, (3) les contrôles cybernétiques, (4) les contrôles par les récompenses et les compensations et (5) les contrôles administratifs.

2.2 L'émergence d'un cadre théorique unificateur

Les éléments présentés ci-avant montrent que la littérature traitant du phénomène de changement en contrôle de gestion est foisonnante et présente une grande diversité d'approches théoriques (Chenhall et Euske, 2007). Chacun des cadres théoriques mobilisés a amené des éléments de connaissance sur les causes, les modalités et les effets du changement en contrôle de gestion. Comme nous l'avons évoqué précédemment, Chenhall et Euske (2007) font une distinction entre les contributions ayant traité de cette question en mobilisant des théories générales en sciences sociales et les travaux mobilisant explicitement des théories du changement. Chenhall et Euske (2007) identifient les éléments de compréhensions majeurs issus des recherches utilisant les théories générales des sciences sociales. Elles ont notamment permis (1) de mieux comprendre l'influence du contexte interne/externe, historique et institutionnel sur ces transformations, (2) de mettre en lumière la capacité des SCG à intégrer le changement à travers l'organisation, (3) de mieux cerner leur rôle en matière de diffusion et d'intégration du changement à travers l'organisation et (4) de comprendre leur capacité à faire adhérer les employés au changement.

Toutefois, ces connaissances ont émergé de diverses contributions mobilisant des cadres théoriques différents et, ce faisant, ont eu tendance à morceler la connaissance produite en la phagocytant dans des "chapelles théoriques" distinctes. Cela a amené certains auteurs à mobiliser les théories du changement afin de trouver des cadres d'analyses holistiques, capables d'unifier ces parcelles de connaissances (Chenhall et Euske, 2007 ; Teissier et Otley, 2012 ; Contrafatto et Burns, 2013 ; Evans et Tucker, 2015). Par exemple, Chenhall et Euske (2007) mobilisent le modèle du changement de Huy (2001) pour pouvoir « *intégrer l'approche technique des SCG avec une approche comportementale qui se concentre sur la manière dont*

les utilisateurs individuels réagissent au changement facilité par les SCG »¹⁶ (p. 608). Evans et Tucker (2015) ou encore Contrafatto et Burns (2013) utilisent quant à eux le modèle de Laughlin (1991) pour caractériser le changement et la profondeur de son impact sur l'organisation. Teissier et Otley (2012) se basent sur la théorie du changement de Van de Ven et Poole (1995) pour comprendre la nature et les causes du processus de transformation des contrôles techniques au sein d'une organisation.

Cette approche théorique repose sur deux fondements. Premièrement, elle met l'accent sur le caractère processuel du changement en invitant les chercheurs à reconstituer les étapes de transformation avant de construire une interprétation théorique. En cela, elle répond à une limite de la littérature portant sur le changement en contrôle de gestion identifiée par Tessier et Otley (2012) : le manque de connaissances spécifiques sur le processus de transformation des dispositifs de contrôle. Deuxièmement, la théorie de Van de Ven et Poole (1995) interprète le changement comme le fruit de l'action combinée de quatre moteurs : (1) le moteur évolutionniste, (2) le moteur cycle de vie, (3) le moteur dialectique et (4) le moteur téléologique. En cela, elle permet de porter un nouvel éclairage sur les phénomènes de changement en contrôle de gestion en transcendant les carcans théoriques habituels. En effet, elle permet d'expliquer le processus de transformation des systèmes de contrôle par une diversité d'influences que celles-ci soient issues de l'environnement (moteur évolutionniste), de conflits entre les acteurs (moteur dialectique), d'une vision portée par des leaders (moteur téléologique) ou bien simplement d'un programme de modification (moteur cycle de vie). Cette approche théorique tend donc à développer une interprétation holistique qui prenne en considération la richesse et la complexité du processus de changement en contrôle de gestion :

« Les facteurs exogènes ont été considérés comme interagissant continuellement avec la sphère intra-organisationnelle et ayant le potentiel de façonner les (ré)actions d'agents puissants ; et l'interaction entre les règles et les routines émergentes liées au SEAR¹⁷ a eu une

¹⁶ Traduit de l'anglais : "In summary, the current study aims to complement existing research and to extend the scope of the investigation by integrating the technical approach to MCS with a behavioral approach that focuses on how individual users respond to MCS facilitated change." (Chenhall et Euske, 2007, p. 608)

¹⁷ SEAR : Social and Environmental Accounting and Reporting (contrôle de gestion environnemental et social)

influence - et a été impliquée dans - un changement organisationnel plus large (et vice-versa) »¹⁸ (Contrafatto et Burns, 2013, p. 364)

Dans le cadre de cette recherche, nous mobiliserons donc la théorie du changement de Van de Ven et Poole (1995).

2.3 La connaissance des changements du contrôle de gestion dans les organisations en contexte austéritaire

Les organisations publiques restent assez peu étudiées dans la littérature sur le changement en contrôle de gestion. Pourtant, les réformes engagées dès les années 70 et inscrites dans le mouvement du New Public Management se sont traduites par un développement très fort des outils et méthodes du contrôle de gestion (Hood, 1995). Les structures publiques sont, au cours des dernières années devenues de plus en plus familières des impératifs de performance et d'efficacité ; entraînant une profonde transformation de leurs dispositifs de contrôle de gestion (Bouckaert et Halligan, 2008 ; Pollitt et Bouckaert, 2017). Aussi, même si elles restent moins étudiées que les entreprises, les organisations publiques représentent un contexte d'étude particulièrement intéressant pour observer les phénomènes de changement en contrôle de gestion (Modell, 2001 ; Hookana, 2005).

La crise économique et financière de 2008 a eu des conséquences très néfastes sur la situation financière des États et des gouvernements locaux. La question de la recherche d'efficacité et de la réalisation d'économies budgétaires est devenue un enjeu majeur (Pollitt et Bouckaert, 2017). Ainsi, de nombreuses structures ont dû, au cours de la dernière décennie, se tourner vers un management de l'austérité :

« Le management de l'austérité peut être défini comme : des réponses managériales et opérationnelles destinées à restaurer l'équilibre financier, face à un contexte d'une augmentation de la demande en

¹⁸ Traduit de l'anglais : "Exogenous factors were seen to continually interplay with the intra-organizational sphere, and have ongoing potential to shape the (re-)actions of powerful agents; and the interaction between emergent SEAR-related rules and routines was influential upon, and implicated in broader organizational change (and vice-versa)." (Contrafatto et Burns, 2013, p.364)

service public et des attentes plus grandes en matière de performance organisationnelle de la part des politiques et des citoyens. »¹⁹

(Overmans et Noordegraaf, 2014, p. 101)

Cela fait écho à une tradition de recherche importante dans la littérature en administration publique apparue dans les années 70 (Bozeman, 2010). En effet, organisées autour d'auteurs emblématiques comme Levine (1978 ; 1979), de nombreuses contributions ont tenté de réfléchir sur le management du déclin ou de la coupe budgétaire (Raudla et al., 2015). Le postulat de ces recherches est que la raréfaction des ressources est une situation particulièrement critique pour des organisations publiques habituées à fonctionner à hausse constante. Dans son travail sur le *cutback budgeting*, Behn (1985) explique la difficulté de passer d'une logique « incrémentale » à une logique « décrémentationnelle » dans le cadre de la gestion budgétaire publique. Aussi, dans le contexte actuel, le management de l'austérité (ou le *cutback management*) entraîne des évolutions importantes dans le contrôle de gestion – et plus généralement dans le management – des organisations publiques. Celles-ci peuvent se traduire par un renforcement des pratiques de contrôle financier issues du secteur privé (Bracci et al., 2015), par un resserrement du contrôle budgétaire (Johansson et Siverbo, 2014 ; Barbera et al., 2016) ou plus largement par le renforcement du contrôle de gestion (Van der Kolk et al., 2015). Pour Levine (1979) *cutback management* et gestion du changement sont consubstantiels :

« Le Cutback management signifie manager le changement organisationnel vers un niveau plus faible d'utilisation de ressources et d'activité organisationnelle » (Levine, 1979, p.180)²⁰

Il apparaît donc nécessaire d'étudier les phénomènes de changement en contrôle de gestion dans les organisations publiques en contexte austéritaire. Le management de l'austérité amène des évolutions importantes dans les pratiques et les dispositifs de contrôle de gestion des organisations publiques. Notre étude entend produire des connaissances à ce sujet.

¹⁹ Traduit de l'anglais : "austerity management can be defined as : 'executive and managerial responses, aimed at restoring the fiscal balance, against the background of increasing demands for [public] services and [political and public] expectations of organizational performance'" (Overmans et Noordegraaf, 2014, p. 101)

²⁰ Traduit de l'anglais : « Cutback management means managing organizational change toward lower levels of resource consumption and organizational activity. »

Section 2 : Pour un développement de la théorie du changement processuel de Poole et Van de Ven en contrôle de gestion

Dans la section précédente, nous avons mis en lumière la diversité des cadres théoriques mobilisés pour traiter des phénomènes de changement en contrôle de gestion. Nous avons identifié trois limites de la littérature auxquelles notre étude entend amener une réponse. Premièrement, nous pensons qu'il est important de développer les approches holistiques dans ce champ. Pour cette raison, notre étude entend mobiliser une approche par les packages de contrôle (Malmi et Brown, 2008). Deuxièmement, nous pensons qu'il est intéressant de développer des cadres théoriques unificateurs capables de transcender les « clivages » théoriques actuels. Pour cette raison, notre étude entend poursuivre le travail de transposition engagé par Teissier et Otley (2012) pour adapter la théorie du changement de Van de Ven et Poole (1995) au contrôle de gestion. Enfin, troisièmement, nous pensons qu'il est important de mieux connaître l'effet du contexte austéritaire sur l'évolution du contrôle de gestion dans les organisations publiques. Pour cette raison, notre étude entend étudier plus avant la réponse austéritaire en matière de contrôle développée par les organisations publiques.

La théorie du changement développée par Van de Ven et Poole (1995) propose d'interpréter tout processus de changement au regard de quatre logiques (ou moteurs) fondamentales. Ce faisant, elle offre la possibilité de développer des modèles processuels capables d'intégrer les apports de théories différentes. Dans cette section nous proposons donc d'approfondir le travail engagé par Teissier et Otley (2012) en adaptant l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) au contrôle de gestion.

Dans une première partie (1.), nous présentons les fondements théoriques et les grands principes de la théorie du changement de Van de Ven et Poole (1995).

Dans une deuxième partie (2.), nous proposons une adaptation de cette théorie au contrôle de gestion en revenant sur la manière dont les recherches antérieures alimentent notre compréhension des grandes logiques théoriques de changement définies par Van de Ven et Poole (1995) : le moteur cycle de vie (2.1), le moteur téléologique (2.2), le moteur dialectique (2.3) et le moteur évolutionniste (2.4).

Dans une troisième partie (3.), nous revenons sur la manière dont l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) nous sert de base au développement d'un modèle processuel du changement en contrôle de gestion. Nous clarifions tout d'abord la notion même de « processus » (3.1). Nous expliquons ensuite la manière dont l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) doit permettre de construire des modèles processuels du changement en contrôle de gestion (3.2). Nous revenons enfin sur l'intérêt de développer de tels modèles dans ce champ (3.3).

1 La théorie du changement de Van de Ven et Poole (1995)

La réflexion de Van de Ven et Poole (1995) part du constat que le changement organisationnel a été étudié à de maintes reprises avec des perspectives théoriques très variées. Souvent, les chercheurs en management ont emprunté des « *théories issues d'autres disciplines, allant du développement de l'enfant à l'évolution biologique* » (Van de Ven et Poole, 1995, p. 510). Au travers de ces entrées théoriques, nombre de modèles ont été développés pour comprendre les phénomènes de changement organisationnels. Cette diversité, si elle a créé une richesse quant à la connaissance des phénomènes d'innovation et de transformation, a également entraîné un certain morcellement, un cloisonnement, des compréhensions du changement organisationnel :

« Cette variation a créé un pluralisme théorique qui a permis de découvrir de nouvelles façons d'expliquer certains changements organisationnels et processus de développement. Cependant, la diversité des théories et des concepts empruntés à différentes disciplines encourage souvent le cloisonnement des perspectives qui ne s'enrichissent pas mutuellement et produisent des lignes de recherche isolées »²¹ (Van de Ven et Poole, 1995, p. 510)

²¹ Traduit de l'anglais : "This variation has created a theoretical pluralism that has uncovered novel ways to explain some organizational change and developmental processes. However, the diversity of theories and concepts borrowed from different disciplines often encourages compartmentalization of perspectives that do not enrich each other and produce isolated lines of research" (Van de Ven et Poole, 1995, p. 510)

Les auteurs rejoignent en cela le constat déjà posé par Gioia et Pitre (1990) et Poggi (1965) quelques années avant eux. Cette constatation est aussi vraie lorsqu'on l'applique aux recherches traitant du changement en contrôle de gestion. Nous avons en effet vu précédemment que la question du changement était une thématique récurrente en contrôle de gestion. Elle a été étudiée à de nombreuses reprises avec des perspectives théoriques diverses (Chenhall et Euske, 2007 ; Busco et al., 2007) telles que l'approche néo-institutionnelle, la théorie de l'acteur-réseau et des objets-frontières, l'approche contingente ou encore les modèles issus explicitement des recherches en gestion du changement. Comme le dirait Van de Ven et Poole (1995), chacune de ces perspectives théoriques « *offre seulement un compte-rendu partiel d'un phénomène complexe* » (p. 511).

Dès lors, Van de Ven et Poole (1995) cherchent à développer une approche capable d'intégrer les différentes perspectives théoriques. La difficulté pour les auteurs étant de réussir à conserver le caractère distinctif de chacune des théories tout en les transcendant. Van de Ven et Poole (1995) estiment que les théories alternatives du changement organisationnel offrent chacune « *une image différente d'un même processus organisationnel sans s'annuler les unes avec les autres* » (p. 511). Il s'agit alors pour les auteurs d'identifier les « *points de vue de chacune des théories [du changement organisationnel] appliquées et les circonstances dans lesquelles ces théories sont inter-reliées* » (p. 511). Ainsi, pour Van de Ven et Poole (1995) :

« Cette approche préserve l'authenticité de théories distinctes, tout en faisant progresser l'élaboration des théories, car elle met en évidence les circonstances dans lesquelles les interprétations entre les théories peuvent fournir un pouvoir explicatif plus fort et plus large des changements organisationnels et des processus de développement »²²
(p. 511)

Plus concrètement, Van de Ven et Poole (1995) identifient quatre grandes théories du changement qu'ils assimilent à des “moteurs” du changement. Ce sont elles qui expliquent et guident le changement. Ces moteurs permettent d'étudier et d'interpréter les phénomènes de changement en identifiant les forces qui les sous-tendent. L'identification et la définition de ces

²² Traduit de l'anglais : “*This approach preserves the authenticity of distinct theories, and at the same time advances theory building, because it highlights circumstances when interplays among the theories may provide stronger and broader explanatory power of organizational change and development processes*” (Van de Ven et Poole, 1995, p. 511)

quatre types de théories processuelles reposent sur une importante revue de littérature interdisciplinaire. Ainsi les auteurs se rattachent à des grandes écoles de pensée ayant chacune une longue et riche tradition à travers des disciplines diverses (voir Tableau 2). Les auteurs les désignent par les terminologies suivantes : (1) la théorie cycle de vie, (2) la théorie téléologique, (3) la théorie dialectique et (4) la théorie évolutionniste. Ces moteurs du changement se combinent, s'opposent ou se succèdent au cours du temps pour créer la dynamique du processus de changement étudié.

Ces moteurs du changement constituent une grille d'analyse et d'interprétation des phénomènes de changement en sciences sociales qui transcende les catégories théoriques habituelles. En se référant à des construits théoriques fondamentaux, elle permet d'amalgamer des parcelles de connaissance des éléments - produits au travers de cadres conceptuels et théoriques divers – en les rattachant à leurs origines profondes. Au vu de la grande diversité des recherches portant sur le changement en contrôle de gestion, la mobilisation de l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) paraît particulièrement pertinente. Elle offre une opportunité de passer outre les disparités théoriques pour développer une analyse plus large des phénomènes de changement en contrôle de gestion. En faisant cela, notre étude s'inscrit dans la lignée de Chenhall et Euske (2007) qui estimaient important de mobiliser des approches capables de transcender les divers cadres théoriques utilisés pour traiter des phénomènes de changement en contrôle de gestion.

Dans la partie suivante, nous présenterons plus avant l'approche théorique du changement développée par Van de Ven et Poole (1995). Nous le ferons en présentant en détail les quatre grands "moteurs" du changement théorisés par les auteurs et en explicitant les enjeux en termes de contrôle de gestion.

TABLE 1
Families of Ideal-Type Theories of Social Change

Family	Life Cycle	Evolution	Dialectic	Teleology
Members	Developmentalism Ontogenesis Metamorphosis Stage & cyclical models	Darwinian evolution Mendelian genetics Saltationism Punctuated equilibrium	Conflict theory Dialectical materialism Pluralism Collective action	Goal setting, planning Functionalism Social construction Symbolic interaction
Pioneers	Comte (1798–1857) Spencer (1820–1903) Piaget (1896–1980)	Lamarck (1744–1829) Darwin (1809–1882) Mendel (1822–1884) Gould & Eldridge (1977)	Hegel (1770–1831) Marx (1818–1883) Freud (1856–1939)	Mead (1863–1931) Weber (1864–1920) Simon (1916–)
Key Metaphor	Organic growth	Competitive survival	Opposition, conflict	Purposeful cooperation
Logic	Imminent program Prefigured sequence Compliant adaptation	Natural selection among competitors in a population	Contradictory forces Thesis, antithesis, synthesis	Envisioned end state Social construction Equifinality
Event Progression	Linear & irreversible sequence of prescribed stages in unfolding of immanent potentials present at the beginning	Recurrent, cumulative, & probabilistic sequence of variation, selection, & retention events	Recurrent, discontinuous sequence of confrontation, conflict, and synthesis between contradictory values or events	Recurrent, discontinuous sequence of goal setting, implementation, and adaptation of means to reach desired end state
Generating Force	Prefigured program/rule regulated by nature, logic, or institutions	Population scarcity Competition Commensalism	Conflict & confrontation between opposing forces, interests, or classes	Goal enactment consensus on means cooperation/symbiosis

Tableau 2 : « Familles d'idéaux-type des théories du changement social » (Source : Van de Ven et Poole, 1995, p. 514)

2 Pour une relecture théorique du changement en contrôle de gestion

Pour construire leur approche théorique, Van de Ven et Poole (1995) se sont appuyés sur une revue de littérature massive et interdisciplinaire. Les auteurs ont raisonné de façon inductive. Ils ont identifié 20 théories des processus et, en analysant « *la substance et l'héritage intellectuel de ces théories* » (p. 513), ont déterminé que l'ensemble de ces théories « *pouvaient être regroupées en quatre écoles de pensées basiques* » (p. 513). Chacune d'entre elles ayant une longue tradition intellectuelle à travers différentes disciplines. Les auteurs s'attachent ensuite à présenter ces quatre grands moteurs en revenant sur leurs fondements, leurs logiques et leurs enjeux pour les phénomènes de changement organisationnels. Van de Ven et Poole (1995) reviennent également sur les configurations particulières dans lesquelles plusieurs de ces forces se combinent.

Plusieurs publications d'Andrew H. Van de Ven et/ou Marshall Scott Poole viendront par la suite exposer et consolider cette pensée (Van de Ven et Poole, 1990, 1995 ; Van de Ven, 1992 ; Poole et al, 2000). Ces travaux constituent aujourd'hui un cadre théorique de référence pour les recherches en changement organisationnel et en innovation. Pour autant, ils demeurent très peu mobilisés dans le champ du contrôle de gestion. A notre connaissance, parmi les grandes revues académiques en contrôle de gestion, seuls Teissier et Otley l'ont mobilisé dans un article publié en 2012 dans « *Accounting, Auditing et Accountability Journal* ». Cependant, l'opportunité offerte par cette approche de transcender les divergences théoriques et de construire une compréhension globale du changement en contrôle de gestion nous paraît particulièrement intéressante. Pour cette raison, la présente étude se propose de mobiliser la théorie de Van de Ven et Poole (1995) dans le champ contrôle de gestion. Cela passe, dans un premier temps par une prise de recul sur la littérature ayant étudié le changement en contrôle de gestion afin de la réinterroger au regard des quatre grands moteurs identifiés par Van de Ven et Poole (1995). Cette partie est dédiée toute entière à cet effort de relecture théorique.

2.1 La théorie du cycle de vie

2.1.1 La vision programmatique du changement

Le premier moteur du changement discuté par Van de Ven et Poole (1995) est la théorie « cycle de vie ». Elle repose sur la métaphore de la croissance interne (ou croissance organique). Ici, « *le changement est immanent ; c'est-à-dire que l'entité en développement contient à l'intérieur d'elle-même une logique sous-jacente, un programme, ou un code qui régule le processus de changement et le met en mouvement d'un point de départ vers une fin ultérieure qui préfigure déjà dans l'état présent* » (Van de Ven, 1992, p. 177). En d'autres termes, « *le changement est inscrit dans un programme qui régule le processus de changement. Les séquences suivent ce programme. L'état final est connu d'avance, mais plus encore, les séquences de l'évolution vers cet état sont également connues, ainsi que leur ordonnancement* » (Mendez et al, 2010, p.127-128). La métaphore du code génétique guidant le développement de l'embryon (ou de l'organisation) est souvent utilisée pour illustrer la théorie « cycle de vie ». Pour Van de Ven et Poole (1995), les racines de cette théorie se trouvent dans le développementalisme, la biogenèse, l'ontogenèse ou encore dans les théories du développement de l'enfant et du développement humain.

Pour Van de Ven et Poole (1995), ce type de changement amène à un processus de changement formé d'une séquence d'évènements unitaire et conjecturale. Cela signifie tout d'abord que les processus de changement suivent une seule séquence d'étapes ou de phases (séquence unitaire). De plus, les caractéristiques acquises lors d'une étape sont conservées aux stades suivants (processus cumulatif). Enfin, les étapes sont reliées les unes aux autres en ce qu'elles découlent d'un même processus sous-jacent (processus conjectural). Cela s'explique notamment car « *la trajectoire vers l'état final est préfigurée et requiert une séquence d'évènements historiques spécifiques* »²³ (Van de Ven et Poole, 1995, p. 515). Ainsi, chacun des évènements qui composent le processus de changement « *contribue à une partie du produit final et ils doivent se produire dans un ordre défini car chaque étape prépare le terrain pour*

²³ Traduit de l'anglais : “*There is such a progression because the trajectory to the final end state is prefigured and requires a specific historical sequence of events.*” (Van de Ven et Poole, 1995, p. 515)

la suivante »²⁴ (Van de Ven et Poole, 1995, p. 515). Une étape représente donc un préalable nécessaire pour les suivantes. Ici, le rôle de l'environnement extérieur (s'il est pris en compte) est considéré comme secondaire : les événements qui s'y produisent peuvent « *influencer la manière dont l'entité s'exprime mais ils sont toujours médiatisés par une logique immanente, des règles, ou des programmes qui gouvernent le développement de l'entité* » (Van de Ven et Poole, 1988, p. 37)

Appliquée aux sciences de gestion, la théorie « cycle de vie » explique des changements en termes de règles institutionnelles ou de programme qui exigent des activités de développement dans un certain ordre. Elle peut également expliquer des changements qui suivent une suite d'événements logique ou naturelle comme, par exemple, les étapes du processus d'innovation de Rogers (1983) (Van de Ven et Poole, 1995). De nombreux chercheurs en management ont mobilisé cette approche dans leurs travaux.

2.1.2 Les limites du changement « programmé » en contrôle de gestion

Certains travaux en contrôle de gestion ont permis de mettre en évidence la présence de moteur de type « cycle de vie » dans les phénomènes de changement en contrôle de gestion. En effet, dans leur contribution, Chenhall et Euske (2007) identifient une suite logique d'événements dans le développement des SCG :

« En adoptant une approche de long-terme, nous sommes capables de montrer qu'un même SCG, l'ABCM, peut suivre un cycle de vie qui implique une étape initiale de naissance, où il est adopté avec enthousiasme par les concepteurs, ensuite, les systèmes peuvent souffrir d'atrophie due à un manque de bénéfices pour les utilisateurs mais survivre dans une forme élémentaire, et finalement évoluer vers une étape de renouvellement »²⁵ (Chenhall et Euske, 2007, p. 633)

²⁴ Traduit de l'anglais : "Each of these events contributes a piece to the final product, and they must occur in a prescribed order, because each piece sets the stage for the next" (Van de Ven et Poole, 1995, p. 515)

²⁵ Traduit de l'anglais : "By adopting a long-term approach we were able to show that the same MCS, ABCM, can experience a life-cycle that involves an initial birth stage, where it is embraced enthusiastically by designers, then the systems can suffer atrophy due to lack of benefits to users but still survive in an elemental form, and finally undergo a renewal stage" (Chenhall et Euske, 2007, p. 633)

De leur côté, Teissier et Otley (2012) mettent également en lumière l'importance des développements de type « cycle de vie » des dispositifs de contrôle (en l'occurrence les contrôles techniques) en décrivant un processus de développement composé de trois étapes : (1) la mise en place (*implementation*), (2) l'amélioration (*improvement*) et, éventuellement, (3) le retrait (*removal*). Pour Teissier et Otley (2012) qui mobilisent expressément l'approche théorique de Van de Ven et Poole, le moteur cycle de vie est très souvent utilisé par les chercheurs en contrôle de gestion pour expliquer les phénomènes de changement ; et ce même si les auteurs n'y font pas référence de façon explicite.

Pourtant, de nombreux auteurs remettent en cause la validité des modèles de type « cycle de vie » pour expliquer les dynamiques de transformation du contrôle. Dans son étude historique de l'évolution des systèmes de contrôle chez Renault, Bhimani (1993) démontre que les changements sont rarement calculés et ne suivent pas une évolution linéaire et prédéfinie :

« Les formes de contrôle au sein de Renault seraient apparues en partie comme un produit d'influences historiques extra-organisationnelles révélant un manque de conception calculée. Le fonctionnement des mécanismes de contrôle internes aurait donc été, dans une certaine mesure, façonné par des incidents imprévus et non planifiés, mais qui ont néanmoins affecté et modifié les possibilités organisationnelles sur une période prolongée. Ce qui est évident, c'est que les nouvelles justifications de la réglementation des activités des entreprises ne suivent pas une voie de développement unidirectionnelle. »²⁶ (Bhimani, 1993, p. 37)

Ainsi, l'auteur démontre que les transformations des dispositifs de contrôle ne suivent pas un processus composé d'une suite logique d'étapes prédéfinies. Elles suivent une progression bien plus archaïque soumise à de nombreux aléas, internes ou externes à l'organisation, passés ou présents. Les tentatives de modéliser le changement des dispositifs de contrôle selon une

²⁶ Traduit de l'anglais : "Forms of accounting within Renault are argued to have emerged partially as a product of historical extra-organisational influences revealing a lack of calculated design. The functioning of internal accounting mechanisms is therefore argued to an extent to have been shaped by incidents that were unanticipated and unplanned, but which nonetheless affected and altered organisational possibilities over a protracted period of time. What is evident is that emerging rationales for the regulation of enterprise activities do not follow a unidirectional path of advancement." (Bhimani, 1993, p. 37)

approche de type « cycle de vie » peuvent dès lors apparaître invalides ou, du moins, insuffisantes. Aussi, ces dynamiques doivent être étudiées sous le prisme d'autres théories :

« Cependant, cette approche est souvent critiquée, en raison de son recours à une métaphore organique (Demers, 2007). Le principal problème est la nature prédéterminée du développement qui suppose que les organisations croissent et évoluent de manière organique (Haire, 1959). Or, les contrôles techniques sont des objets inertes qui ne se développent pas d'eux-mêmes. Par conséquent, l'approche du cycle de vie ne peut expliquer à elle seule comment le changement se produit. Au mieux, elle décrira les différentes étapes du développement (Demers, 2007). »²⁷ (Teissier et Otley, 2012, p. 779)

Pour Teissier et Otley (2012), la théorie « cycle de vie » peut permettre d'identifier des grandes étapes génériques du changement ; mais elle ne permet pas de comprendre pourquoi l'inertie est rompue et comment on passe d'une étape de développement à une autre.

2.2 La théorie téléologique

2.2.1 Le changement guidé par une finalité

Une autre école de pensée définie par Van de Ven et Poole (1995) est la théorie téléologique. Ici, la source du mouvement est un but final qu'une entité veut atteindre. Ce moteur repose sur « *le postulat que l'entité en développement est déterminée et adaptative. Elle construit socialement un état final envisagé et sélectionne, parmi des alternatives, un plan d'action pour l'atteindre* » (Van de Ven, 1992, p. 178). Ici, « *c'est l'existence d'un objectif commun et la tentative d'atteindre cet objectif qui sont le principe génératif du mouvement* » (Mendez et al, 2010, p. 134). Ainsi, il existe deux conditions pour pouvoir considérer qu'un moteur est de type téléologique : premièrement, l'existence de finalités et ; deuxièmement, le fait que ces finalités influencent le processus (Mendez et al, 2010 ; Van de Ven et Poole, 1995).

²⁷ Traduit de l'anglais : "However, this approach is often criticized, because of its reliance on an organic metaphor (Demers, 2007). The main problem is the predetermined nature of development which assumes that organisations grow and evolve organically (Haire, 1959). However, technical controls are inert objects that will not grow on their own. Hence, the life-cycle approach by itself cannot explain how change occurs. At best it will describe the different stages of development (Demers, 2007)." (Teissier et Otley, 2012, p. 779)

On retrouve les racines de cette théorie dans de nombreuses théories du changement organisationnel telles que la théorie fonctionnaliste, l'épigenèse, la théorie de la prise de décision ou encore le volontarisme. La théorie téléologique suppose qu'un individu (ou un groupe d'individus) qui bénéficie d'une liberté suffisante formule un but, un état final désiré qu'il va instituer dans son organisation. Le développement de l'entité peut alors être considéré comme une « *séquence répétitive de formulation de but, de leur mise en œuvre, de leur évaluation et de la modification de ces buts en fonction de ce qui a été appris ou attendu par l'organisation* » (Van de Ven et Poole, 1995, p. 516).

Dès lors, il sera impossible d'anticiper la trajectoire que le processus de changement suivra. Il n'y a pas de règle prédéfinie, de direction logique ou des étapes précises à respecter, différentes voies peuvent être empruntées tant qu'elles approchent l'organisation de l'atteinte de son état final. Dès lors, dans l'étude de la trajectoire précise du changement téléologique, le chercheur pourra au mieux identifier plusieurs chemins possibles. Van de Ven et Poole (1995) précisent que l'atteinte du but ne marque pas forcément l'arrêt définitif du mouvement. En effet, les buts sont perpétuellement reconstruits socialement et institués dans l'organisation. Là encore, si l'influence de l'environnement n'est pas niée, elle reste grandement secondaire. La recherche d'un état final désiré est le moteur du changement et l'environnement et les ressources qui s'y trouvent (ou ne s'y trouvent pas) vont contraindre la façon dont les acteurs atteignent leur but. Ces contraintes peuvent également émaner d'institutions qui prescrivent légalement un certain changement.

2.2.2 Le *leadership* et le *sense-making* comme moteur du changement en contrôle de gestion

Dans la littérature en contrôle de gestion, plusieurs contributions mettent en lumière l'importance du moteur téléologique dans les dynamiques de transformation des dispositifs de contrôle. Les travaux de Kasurinen (2002) ou de Munir et al. (2013) insistent sur l'importance des *leaders* dans l'évolution du contrôle de gestion au sein d'une organisation. Dans leur étude des transformations des SCG d'une banque, Cobb et al. (1995) mettent également en lumière l'importance des leaders dans le changement. Pour eux, le rôle de certains acteurs est fondamental en cela qu'ils constituent des catalyseurs du changement, ils permettent de créer un « potentiel de changement ». Ils permettent de réaliser la transformation en passant au-delà des barrières au changement. Cela passe notamment par un engagement personnel d'individus

“puissants” capables de donner une direction, de fixer un cap qui entraînera l’ensemble des acteurs dans le mouvement. Cela reste vrai même lorsque de puissantes inerties s’opposent au changement :

« Même dans des situations hautement institutionnalisées, ce qui est le cas de nombreuses organisations, le changement peut toujours se produire, et c'est souvent grâce à l'initiation et à la motivation d'individus puissants que nous assistons à un tel changement »²⁸
(Contrafatto et Burns, 2013, p. 361)

Mais au-delà de la question des leaders et leur capacité à communiquer une vision mobilisatrice pour le changement, le moteur téléologique peut s’exprimer sous d’autres formes en contrôle de gestion. Les travaux de Chenhall et Euske (2007) mettent notamment en avant la question de la création de sens (*sense-making*). Les auteurs démontrent l’importance de travailler sur l’engagement de l’ensemble des acteurs dans le changement ; nécessitant la mobilisation de modes de changement tels que la formation ou la socialisation :

Les deux cas démontrent l'importance centrale de la socialisation dans lequel l'accent est mis sur la qualité des relations sociales entre les membres de l'organisation et implique des questions d'émotions individuelles, de pouvoir et de politique. Les agents de changement guident le processus de changement dans un mode coopératif, les individus prenant le temps d'accepter la pertinence du changement proposé pour l'organisation et pour eux-mêmes »²⁹ (Chenhall et Euske, 2007, p. 634)

Dans leur étude, Teissier et Otley (2012) montrent également que le changement des éléments de contrôle peut être expliqué par un moteur téléologique – et plus particulièrement lorsque le changement en question concerne leur amélioration (p. 792). Pour les auteurs, cela se traduit

²⁸ Traduit de l’anglais : “Even in highly institutionalised situations, which many organisations are, change can still occur, and it is frequently through the initiation and drive of powerful individuals that we witness such change” (Contrafatto et Burns, 2013, p. 361)

²⁹ Traduit de l’anglais : “Both cases demonstrate the central importance of the socializing mode wherein the focus is on the quality of social relationships among organizational members and involves issues of individual emotions, power and politics. Change agents guide the change process in a cooperative mode with individuals taking time to accept the relevance of the proposed change to the organization and themselves.” (Chenhall et Euske, 2007, p. 634)

par « *une communication bidirectionnelle entre les concepteurs et les utilisateurs* » des dispositifs de contrôle (Teissier et Otley, 2012, p. 792). Cela implique également des processus de « *création de sens (comprendre comment améliorer les contrôles) et de prise de décision (décider d'améliorer les contrôles)* » (p. 792).

Ainsi, plusieurs travaux démontrent que la théorie téléologique peut être mobilisée pour comprendre (au moins en partie) des dynamiques de changement en contrôle de gestion. Elle peut prendre la forme de l'engagement personnel de leaders qui fixent un cap et mobilisent les membres de l'organisation vers l'atteinte de ce but. Elle peut également prendre la forme de processus de construction collective de sens et/ou de transmission de sens lors des transformations du contrôle de gestion au sein d'une organisation.

2.3 La logique dialectique

2.3.1 Le changement comme fruit des oppositions

La théorie dialectique repose sur « *le postulat hégélien que l'entité en développement existe dans un monde pluraliste d'évènements, de forces ou de valeur contradictoires entrant en collisions et qui rivalisent les uns avec les autres pour la domination et les contrôles* » (Van de Ven, 1992, p. 178). Ces oppositions peuvent être internes lorsque plusieurs buts ou groupes d'intérêt de l'entité se concurrencent pour devenir dominants. Ces oppositions peuvent aussi être externes à l'entité lorsque celle-ci poursuit une direction qui entre en opposition avec la direction d'autres organisations (Van de Ven et Poole, 1995). Ici, « *l'idée d'une tension entre divers ingrédients comme moteur du changement est au cœur des moteurs dits « dialectiques »* » (Mendez et al, 2010, p. 132).

Dans ce type de processus, le changement et la stabilité sont expliqués respectivement par l'équilibre et le déséquilibre entre ces différentes forces opposées :

« Les luttes et les accommodements qui maintiennent le statu quo entre les oppositions produisent de la stabilité. Le changement se produit lorsque ces valeurs, forces ou événements opposés acquièrent

suffisamment de pouvoir pour affronter et remettre en cause le statu quo. »³⁰ (Van de Ven et Poole, 1995, p. 517)

Van de Ven et Poole (1995) expliquent que l'affrontement entre deux forces opposées peut aboutir à une synthèse créative représentant une position nouvelle, à mi-chemin entre les positions en conflit. Cependant, il est obligatoire que le conflit débouche sur une synthèse créative. Parfois, un groupe d'opposition obtient suffisamment de pouvoir pour remplacer purement et simplement le statu quo. C'est pour cela que de nombreuses organisations essayent de maintenir un pouvoir suffisant pour prévenir et lutter contre l'apparition de groupes d'oppositions (Van de Ven et Poole, 1995). Aussi, pour Van de Ven (1992), la progression la plus rencontrée est une « *convergence récurrente de progressions divergentes médiatisées par des luttes partisans entre des valeurs contradictoires ou des événements* » (p. 176).

2.3.2 Le conflit et le pouvoir comme déterminant majeur du changement en contrôle de gestion

Plusieurs contributions insistent sur l'importance de prendre en considération les conflits pour comprendre les dynamiques de changement en contrôle de gestion. Burns et Scapens (2000) démontrent que la transformation des éléments de contrôle d'une organisation génère des résistances et que ces dernières, lorsque les acteurs en opposition ont suffisamment de pouvoir, peuvent finir par bloquer le changement :

« Cette promulgation de règles et de routines peut faire l'objet de résistance, surtout si les règles et les routines remettent en question les significations et les valeurs existantes, et si les acteurs disposent de ressources de pouvoir suffisantes pour intervenir dans ce processus. Toutefois, en l'absence de changements "externes", tels que les progrès technologiques ou une crise de prise de contrôle, il est peu probable que les accords conclus précédemment soient rouverts et les routines

³⁰ Traduit de l'anglais : "Struggles and accommodations that maintain the status quo between oppositions produce stability. Change occurs when these opposing values, forces, or events gain sufficient power to confront and engage the status quo." (Van de Ven et Poole, 1995, p. 517)

peuvent donc devenir quelque peu résistantes au changement. »³¹

(Burns et Scapens, 2000, p. 10)

Ainsi, en contexte de changement du contrôle organisationnel, les groupes d'acteurs s'engagent dans une lutte de pouvoir. Chaque groupe essaye de faire valoir sa position et de dominer l'autre. La courbe du changement suivra alors la position du groupe qui aura pris l'ascendant sur l'autre (à moins qu'un accord entre les deux groupes intervienne pour définir une position intermédiaire) :

« Toutefois, si les responsables de la mise en œuvre du nouveau système comptable disposent de suffisamment de pouvoir, ils peuvent encore imposer des changements (éventuellement avec quelques difficultés). Cependant, si d'autres personnes ou groupes clés ont suffisamment de pouvoir, par exemple grâce au contrôle des ressources nécessaires au processus de mise en œuvre, ils peuvent être en mesure de résister ou de renverser le processus de changement »³² (Burns et Scapens, 2000, p. 19)

Les travaux d'Ezzamel et al. (2004) illustrent également très bien les conflits qui peuvent traverser une organisation lorsqu'elle modifie ses systèmes de contrôle. Les auteurs mobilisent les travaux de Marx pour illustrer les conflits qui existent entre les « *managers* » et les « *travailleurs* » lorsque les dispositifs de contrôle évoluent. L'introduction de nouvelles pratiques de contrôle ouvre alors un jeu de négociations dans lequel chaque catégorie d'acteur cherche à prendre l'ascendant sur l'autre. Dans leur étude, Teissier et Otley (2012) mettent en évidence l'importance du moteur dialectique dans les changements en contrôle de gestion. Pour les auteurs, les tensions autour des dispositifs de contrôle naissent entre les concepteurs (*implementers*) et les utilisateurs (*users*). Lorsque ces tensions deviennent trop importantes, on cherche à les apaiser en modifiant les éléments de contrôle :

³¹ Traduit de l'anglais : "This enactment of rules and routines may be subject to resistance, especially if the rules and routines challenge existing meanings and values, and actors have sufficient resources of power to intervene in this process. However, in the absence of "external" changes, such as advances in technology, or take-over crisis, there is unlikely to be a reopening of previously agreed arrangements and therefore routines may become somewhat resistant to change." (Burns et Scapens, 2000, p. 10)

³² Traduit de l'anglais : "However, if those responsible for implementing the new accounting system possess sufficient power, they may still be able to impose change (possibly with some difficulty). However, if other key individuals or groups have sufficient power, for instance, through the control of resources required in the implementation process, they may be able to resist or subvert the change process" (Burns et Scapens, 2000, p. 19)

« Lorsqu'un contrôle causait trop d'insatisfaction, des réunions étaient organisées entre les utilisateurs et les responsables de la mise en œuvre pour discuter du nouveau contrôle et des courriels étaient fréquemment échangés entre les entités concernant les contrôles inefficaces/insuffisants. »³³ (Teissier et Otley, 2012, p. 790)

Teissier et Otley (2012) démontrent ainsi que la théorie dialectique est un moteur important des dynamiques d'évolution des contrôles en ce qu'un conflit suffisamment important peut permettre de rompre l'inertie.

La théorie dialectique constitue donc un moteur important dans les phénomènes de changement en contrôle de gestion. Les dispositifs de contrôle et leur transformation cristallisent les affrontements entre les différentes catégories d'acteurs de l'organisation. Dès lors, les moments de statu quo et de transformation des éléments de contrôle peuvent être lus au travers des jeux de pouvoir qui les sous-tendent. Un équilibre des forces en opposition provoque une stabilité des dispositifs de contrôle. A l'inverse, un déséquilibre des forces en opposition permettra au groupe dominant de faire évoluer le dispositif dans le sens de ses intérêts.

2.4 La théorie évolutionniste

2.4.1 La vision darwinienne du changement

La théorie évolutionniste selon Van de Ven (1992) et Van de Ven et Poole (1996) est inspirée des sciences naturelles. Le moteur de changement évolutionniste se caractérise par un changement continu reposant sur trois mécanismes (1) la variation (création de nouvelles formes en compétition les unes avec les autres), (2) la sélection (l'environnement sélectionne la forme optimale) et (3) la rétention (effort pour maintenir certaines formes) (Van de Ven, 1992 ; Van de Ven et Poole, 1996 ; Mendez et al, 2010). La théorie évolutionniste implique un changement cumulatif avec la notion de caractéristiques héritées. Mendez et al(2010) insistent sur cet aspect fondamental de l'évolutionnisme appliqué aux organisations en reprenant notamment l'idée de dépendance au sentier. Pour eux, *« les voies que l'on pourra emprunter*

³³ Traduit de l'anglais : *"When a control caused too much dissatisfaction, meetings were organized between users and implementers to discuss the new control and emails were exchanged on a frequent basis between entities regarding ineffective/inefficient controls."*³³ (Teissier et Otley, 2012, p. 790)

demain dépendent d'un répertoire forgé par le passé » (p. 130). Les auteurs expliquent que « *face à une situation nouvelle, l'organisation va puiser dans son répertoire certaines routines ou compétences et les tester. Si elles permettent à l'organisation d'être efficace, ces routines vont être conservées (sélection) et renforcées grâce à de nouveaux apprentissages (rétention) »* (p. 130-131).

Pour Van de Ven et Poole (1995), la *variation* constitue la création d'une nouvelle forme d'organisation qui peut, au départ, émerger par hasard ou par chance. La sélection de cette nouvelle forme passe alors par « *la compétition pour des ressources limitées et l'environnement sélectionne les entités les plus adaptées aux ressources disponibles dans une niche de l'environnement »* (p. 518). La rétention implique des forces qui « *perpétuent et maintiennent certaines formes organisationnelles »* (p. 518). La théorie évolutionniste s'applique différemment selon que l'on raisonne à l'échelle d'un individu ou d'une population. La théorie évolutionniste revêt un caractère prescriptif car, à l'échelle d'une population, on peut prévoir les dynamiques et les changements. Les individus d'une même population occupant une même niche de l'environnement partageront les mêmes caractéristiques :

*« Ce moteur est prescrit dans le sens où l'on peut spécifier les probabilités actuarielles de l'évolution des caractéristiques démographiques de la population des entités occupant une niche. Bien que l'on ne puisse pas prédire quelle entité survivra ou échouera, la population globale persiste et évolue dans le temps, en fonction de la dynamique de population spécifiée. »*³⁴ (Van de Ven et Poole, 1995, p. 518)

Van de Ven et Poole (1995) expliquent qu'il existe des théories alternatives de l'évolution qui se différencient par leur position sur les questions de l'héritage des caractéristiques, du taux de changement et de l'unité d'analyse. Les auteurs expliquent que, dans une perspective darwinienne, les caractéristiques sont héritées au travers d'un processus intergénérationnel. A l'inverse, dans une vision lamarckienne, les caractéristiques sont acquises à l'intérieur d'une génération à travers l'apprentissage et l'imitation (Van de Ven et Poole,

³⁴ Traduit de l'anglais : "This motor is prescribed in the sense that one can specify the actuarial probabilities of the changing demographic characteristics of the population of entities inhabiting a niche. Although one cannot predict which entity will survive or fail, the overall population persists and evolves through time, according to the specified population dynamics." (Van de Ven et Poole, 1995, p. 518)

1995, p. 519). Pour Van de Ven et Poole (1995), cette deuxième perspective paraît plus adaptée aux études portant sur les organisations. Concernant le taux d'évolution, Darwin et ses tenants considèrent que l'évolution est un processus continu et graduel. Pour Darwin, une modification « *importante et soudaine* » est en réalité le fruit d'une accumulation de « *variations légères, successives et favorables* ». Pour d'autres auteurs tels que Gould, l'évolution est constituée de saltations ponctuées par des états d'équilibres. Appliqué aux recherches en management, ce débat est surtout empirique et ne change pas réellement l'interprétation de la théorie de l'évolution (Van de Ven et Poole, 1995). La dernière disparité entre les grandes approches évolutionnistes concerne l'unité d'analyse employée. L'école darwinienne se place à un niveau d'analyse individuel : c'est la sélection naturelle qui trie les variations grâce à la différence entre le nombre de naissances et de morts des individus. Gould complète cette vision en adoptant également une unité d'analyse collective : à l'échelle d'une population des mécanismes de spéciation peuvent permettre de créer une nouvelle espèce ou un sous-genre. Cette deuxième perspective permet, dans les recherches en management, d'affiner l'étude de l'évolution des populations organisationnelles en offrant la possibilité d'identifier des sous-groupes ou même d'identifier les moments où de nouvelles formes d'organisations se créent.

2.4.2 Le changement par la diffusion des transformations en contrôle de gestion

La théorie évolutionniste transparait au travers de très nombreuses recherches en contrôle de gestion. Elle se focalise sur un individu (à l'intérieur d'une organisation) ou bien sur l'ensemble d'une population (un groupe d'organisations). Les très nombreux travaux mobilisant des approches institutionnelles ou contingentes s'inscrivent dans une vision évolutionniste du changement en contrôle de gestion.

Les contributions mobilisant la théorie de l'ancienne économie institutionnelle représentent une première illustration de la théorie évolutionniste en contrôle de gestion. Le modèle de Burns et Scapens (2000) – développé à partir de la théorie de la structuration de Giddens - constitue une illustration de la boucle de *variation-sélection-rétention* caractéristique des théories évolutionnistes. Ils expliquent que le changement intervient « par le haut » lorsqu'une « institution » impose une transformation des « règles » de l'organisation. En cela, ils démontrent le pouvoir de l'environnement institutionnel sur le contrôle organisationnel. Mais surtout, les auteurs expliquent aussi que des changements peuvent intervenir « par le bas »

lorsque les actions des acteurs modifient les « routines » de l'organisation. Ici, une modification des routines peut intervenir (variation). Cette « variation » peut devenir suffisamment importante pour modifier de façon importante l'action des individus (sélection). Ensuite, un mécanisme de reproduction de l'action concourt à la consolider dans le temps (rétention) (Burns et Scapens, 2000 ; Soin et al., 2002).

Les nombreuses recherches en contrôle de gestion mobilisant la théorie de la contingence mettent en lumière l'importance de l'adaptation des SCG à leur environnement (*notion de « fit »*). Historiquement, ce type d'approche a été massivement employé par les auteurs en contrôle de gestion ayant mobilisé les théories de la contingence (Otley, 1980, 2016 ; Malmi et Brown, 2008 ; Grabner et Moers, 2013). Pour Otley (1980, p. 413) « *une théorie de la contingence doit identifier les aspects spécifiques d'un système de contrôle qui sont associés à certaines circonstances définies et démontrer une correspondance appropriée* »³⁵. Dès lors, l'évolution des SCG s'étudie ponctuellement, par l'analyse des variations des facteurs de contingence nécessitant une adaptation des SCG. Dans la théorie de la contingence, le design et l'utilisation des systèmes de l'organisation sont liés à des facteurs environnementaux (Burns et Stalker, 1961). Les approches contingentes des SCG reposent sur la notion centrale de « fit » (Grabner et Moers, 2013). Les SCG doivent rechercher le meilleur « fit » avec l'environnement c'est-à-dire être adaptés avec les caractéristiques de l'environnement organisationnel. En cela, l'approche contingente fait très fortement écho à la théorie évolutionniste qui pose que l'environnement sélectionne les entités les plus adaptées aux ressources disponibles dans une base environnementale (Van de Ven et Poole, 1995).

De nombreuses recherches en contrôle de gestion ayant utilisé des approches contingentes, de multiples facteurs de contingence des SCG ont été identifiés et étudiés par les chercheurs. Plusieurs contributions ont proposé une synthèse de ceux-ci (on retrouve parmi les plus célèbres celle de Otley, 1980, 2016 et celle de Chenhall, 2003). David Otley (2016) propose une synthèse des facteurs de contingence des SCG traités dans la littérature au cours des dernières années. Il identifie ainsi cinq grandes familles de facteurs influençant le design et l'utilisation des systèmes de contrôle : (1) le recours à des mesures financières de la

³⁵ Traduit de l'anglais : “[...] a contingency theory must identify specific aspects of an accounting system which are associated with certain defined circumstances and demonstrate an appropriate matching”

performance³⁶³⁷, l'incertitude et l'hostilité de l'environnement³⁸, la stratégie³⁹, la culture⁴⁰ et l'efficacité⁴¹.

Les travaux mobilisant une approche néo-institutionnelle mettent également en lumière les phénomènes d'isomorphisme qui poussent les organisations vers des changements similaires. En effet, la théorie néo-institutionnelle cherche à expliquer l'homogénéité visible entre les structures et les systèmes des organisations observables à l'intérieur d'un environnement (Alsharari et al., 2015). Les organisations sont en recherche de légitimité vis-à-vis de leur environnement et de leurs partie-prenantes car celle-ci leur apparaît nécessaire pour leur survie. Pour obtenir et conserver cette légitimité, elles doivent se conformer à ce qui est attendu d'elles et les « institutions », en fixant des règles, des structures et des procédures constituent des supports de légitimité (Di Maggio et Powell, 1983). Ainsi, certaines caractéristiques sont appelées à se répandre à l'ensemble d'une population organisationnelle. Les organisations ne se conformant pas aux « institutions » dominantes risquent de perdre leur

³⁶ Traduit de l'anglais : Reliance on accounting performance measures (RAPM) (Otley et Fakiolis, 2000)

³⁷ Le type de mesure de la performance mise en place par une organisation a été souvent étudié dans les recherches en contrôle de gestion. Cependant, les conclusions des contributions ayant traité de l'influence du type de mesure sur l'usage des systèmes de contrôle ont souvent été contradictoires. Otley (2016) soutient tout de même que l'utilisation massive de mesures financières de la performance aura de fortes chances d'entraîner des comportements déviant dans l'utilisation des SCG.

³⁸ L'incertitude et l'hostilité de l'environnement constituent des facteurs de contingence maintes fois étudiés dans les recherches en management. Si les deux variables semblent liées, elles ont des effets radicalement différents sur le design des MCS (Otley, 2016). Un environnement hautement incertain requerra des systèmes flexibles et adaptables tandis qu'un environnement fortement hostile favorisera un renforcement des contrôles financiers (Otley, 2016). La coexistence fréquente dans l'environnement d'éléments relatifs à l'incertitude et à l'hostilité pose la question des évolutions du design des MCS observables dans de telles situations (Chenhall, 2007).

³⁹ Si l'influence de la stratégie sur les mécanismes de contrôle des organisations a fait l'objet de nombreuses contributions, les caractérisations précises de ce type de liens demeurent relativement cacophoniques. Elles dépendent en effet de la catégorisation choisie pour appréhender les différentes approches stratégiques d'une structure (Otley, 2016). Mais, au-delà des écarts dans le choix des cadres d'analyse stratégique, le manque de consensus dans la caractérisation des MCS explique lui-aussi la fragmentation et le manque de cohérences de recherches traitant du lien stratégie-MCS.

⁴⁰ Si David Otley (2016) compte près de 25 articles ayant traité des relations entre la culture (souvent nationale) et le design et l'utilisation des MCS, il affirme, là encore, que les résultats de ces études ne sont pas généralisables. Il identifie deux raisons à cela. Premièrement, la culture nationale est un stéréotype trop général pour représenter fidèlement la culture des employés d'une organisation. Deuxièmement, la culture interne d'une organisation aura également un rôle très important sur le design et l'utilisation des MCS.

⁴¹ Là encore, il apparaît difficile pour Otley (2016) de faire émerger des tendances solides de la multitude de recherches menées sur l'influence de l'efficacité sur le design et l'utilisation des MCS. Cela est dû en partie aux écarts importants dans la définition que les différentes contributions donnent à l'efficacité. Dans la plupart des cas, les auteurs se sont basés sur la performance financière (profit, retour sur investissement). Pour Otley (2016), mesurer l'efficacité au travers de la performance financière pose d'importants problèmes statistiques.

légitimité et de disparaître. Cela illustre la capacité du poids de l'environnement sur la diffusion de nouvelles caractéristiques à l'échelle d'une population. En cela, les travaux traitant du changement en contrôle de gestion au travers de la théorie néo-institutionnelle renvoient à une vision évolutionniste de ce phénomène.

Il apparaît donc que de nombreuses contributions – même si elles ont été menées sous des approches théoriques différentes – mettent en avant l'importance de la théorie évolutionniste dans les phénomènes de changement en contrôle de gestion. Les contributions mobilisant l'ancienne économie institutionnelle montrent que des variations dans les pratiques de contrôle peuvent apparaître et, à force d'être reproduites, devenir une nouvelle règle puis institution (rétention). Les recherches menées dans le champ de la contingence insistent sur le pouvoir de l'environnement pour sélectionner les organisations les mieux adaptées. Enfin, les contributions mobilisant la théorie néo-institutionnelle insistent sur la capacité d'une modification à se diffuser à l'ensemble d'une population.

3 Pour une modélisation processuelle du changement en contrôle de gestion basée sur les travaux de Van de Ven et Poole

L'approche théorique de Van de Ven et Poole insiste sur le caractère processuel du changement (Van de Ven et Poole, 1990, 1995 ; Van de Ven, 1992 ; Poole et al, 2000). Pour les auteurs, le changement est avant tout un processus qui doit être reconstitué avant d'être analysé. Aussi, les quatre théories proposées par Van de Ven et Poole (1995) et présentées ci-dessus doivent être lues comme des moteurs du processus de changement. Elles permettent de comprendre l'origine (ou les origines) de la dynamique processuelle et de l'interpréter théoriquement. Chaque théorie influencera le processus d'une manière bien particulière. Van de Ven et Poole (1995) nous donnent des clefs pour comprendre la manière dont chacune des théories agit sur le processus et pour identifier empiriquement leur présence. Les travaux de Teissier et Otley (2012) ont montré que la mise en application de la théorie de Van de Ven et Poole dans le champ du contrôle pouvait s'avérer particulièrement fructueuse. Mais plus largement, le manque de modélisation processuelle des phénomènes de changement en contrôle de gestion est une limite évidente de la littérature (Otley, 2016).

3.1 De la notion de processus aux théories processuelles : éléments de clarification

3.1.1 La clarification de la notion de processus

Pour Van de Ven (1992), il existe une vraie confusion autour du terme de « processus » tant ce terme peut recouvrir des significations différentes. Pour lui, on donne habituellement trois sens différents au mot processus : « (1) une logique qui explique une relation entre des variables dépendantes et indépendantes, (2) une catégorie de concepts ou de variables qui font références aux actions d'individus ou d'organisations, et (3) une séquence d'évènements qui décrivent la manière dont des choses changent au cours du temps. »⁴² (p.169). Ces trois définitions sont porteuses d'acceptions très différentes de la notion de processus (Figure 4).

La première perspective apparaît comme la plus restrictive des trois. Ici, la notion de processus fait référence à un modèle *intrans-processus-sortant*. La logique de processus est mobilisée pour expliquer une relation causale entre des variables. Ici, « un récit ou une logique processuel(le) est utilisé pour expliquer pourquoi une variable indépendante (input) exerce une influence causale sur une variable dépendante (outcome), mais il n'y a pas d'observation directe du processus »⁴³ (Poole et al., 2000, p. 17). En effet, des argumentaires peuvent parfois être mobilisés pour expliquer des liens de cause à effet entre deux variables. De telles approches adoptent une vision assez restrictive de la notion de processus et s'inscrivent en réalité dans les théories de la variance (Van de Ven et Huber, 1990 ; Poole et al., 2000).

La deuxième perspective décrit des concepts qui, par nature, impliquent des séquences d'évènements comme par exemple la prise de décision (*decision making*) ou la formulation de la stratégie (*strategy making*). Il s'agit alors surtout de les différencier d'autres concepts plus « statiques » tels que l'environnement organisationnel, la structure ou encore la performance (Poole et al., 2000). Cette acception de la notion de processus est celle que l'on retrouve le plus

⁴² Traduit de l'anglais : “(1) a logic that explains a causal relationship between independent and dependent variables, (2) a category of concepts or variables that refers to actions of individuals or organizations, and (3) a sequence of events that describes how things change over time.” (Van de Ven, 1992, p. 169)

⁴³ Traduit de l'anglais : “In this usage, a process story or logic is used to explain why an independent (input) variable) exerts a causal influence on a dependent (outcome) variable, but there is no direct observation on the process” (Poole et al., 2000, p. 17)

fréquemment dans les recherches en sciences de gestion. En réalité, les études adoptant ce type d'approche cherchent à étudier les antécédents et les impacts du changement. Les concepts de processus sont alors « *opérationnalisés sous forme de construits et mesurés comme des entités fixes* » (Poole et al., 2000, p. 17). De telles approches s'inscrivent, là encore, dans la catégorie des théories de la variance.

La troisième perspective se différencie de la deuxième car elle prend une « *perspective développementale et historique et se focalise sur des séquences d'incidents, d'activités et d'étapes qui se déroulent sur la durée de l'existence d'un sujet central* »⁴⁴ (Pettigrew, 1997, p. 338). Ici, le processus est considéré comme « *une séquence cohérente d'événements ou d'activités qui décrivent la manière dont les choses changent au fil du temps* »⁴⁵ (Poole et al., 2000, p. 19). Pettigrew abonde en ce sens en considérant un processus comme une « *séquence d'événements individuels et collectifs, d'actions, et d'activités se déployant au court du temps dans son contexte* »⁴⁶ (p. 338). Dans cette perspective, les variables ne sont plus au centre de la modélisation. L'analyse se focalise avant tout sur l'enchaînement temporel des événements. Pour Pettigrew (1997), seule cette troisième approche « *observe directement et explicitement* » un processus et est capable de « *décrire et de rendre compte de la manière dont des entités [...] changent et se développent au fil du temps* » (p. 338). Ainsi, seule cette troisième conception de la notion de processus permet d'inscrire la réflexion dans une théorie de processus. Toutefois, pour Poole et al. (2000) les trois perspectives de la notion de processus présentées ci avant ne sont pas si étanches les unes des autres. Les auteurs expliquent que « *la troisième définition du processus peut être cartographiée à travers la seconde (qui regarde le processus comme une catégorie de concepts et de variables faisant référence à des actions individuelles ou organisationnelles) en définissant des variables qui décrivent les attributs de l'évènement de la séquence* »⁴⁷ (p.22). En d'autres termes, les études menées en considérant le processus

⁴⁴ Traduit de l'anglais : “*the third definition of process takes an historical developmental perspective, and focuses on the sequences of incidents, activities, and stages that unfold over the duration of a central subject's existence.*” (Van de Ven, 1992, p. 170)

⁴⁵ Traduit de l'anglais : “*The third, and least understood, meaning of process is a coherent sequence of events or activities that describe how things change over time.*” (Poole et al., 2000, p. 19)

⁴⁶ Traduit de l'anglais : “*[...] a sequence of individual and collective events, actions, and activities unfolding over time in context.*” (Pettigrew, 1997, p. 338)

⁴⁷ Traduit de l'anglais : « *The third definition of process can be mapped into the second (which regards process as a category of concepts and variables referring to individual or organizational actions) by defining variables that describe attributes of the event sequence.* » (Poole et al., 2000, p. 22)

comme un concept constituant une première base d'une réelle modélisation processuelle en ce qu'elles identifient les variables clefs permettant de décrire les événements constitutifs des séquences. En outre, pour Poole et al. (2000), « la troisième définition peut aussi être cartographiée à l'intérieur de la première (qui voit le processus comme une logique expliquant les relations causales entre des variables indépendantes et dépendantes) en distillant le récit général de la séquence d'événements pour créer une « histoire » qui rend compte de l'impact d'une variable plus tôt dans la séquence sur les variables dépendantes suivantes »⁴⁸(p. 23). Ainsi, les deux premières définitions peuvent alimenter la troisième en lui apportant des informations qui pourront être utilisées pour cadrer l'analyse du processus et des événements qui le constituent. Le chercheur pourra effectuer un travail de simplification en montant de la troisième à la deuxième puis à la deuxième à la première définition. Le mouvement inverse n'est pas possible car, si elle s'inscrit dans la troisième perspective, la modélisation processuelle contient bien plus d'information que dans les deux premières (Poole et al., 2000).

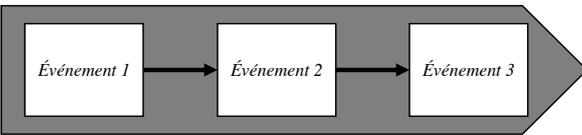
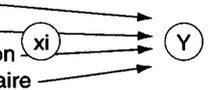
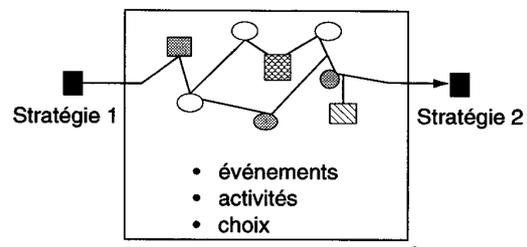
Définitions de la notion de processus	Ancrage théorique	Apport pour l'étude processuelle
<p><i>1^{ère} définition</i></p> 	Théorie de la variance	Fournit un récit général
<p><i>2^{ème} définition</i></p> 	Théorie de la variance	Identifie les variables actives dans le processus
<p><i>3^{ème} définition</i></p> 	Théorie des processus	

Figure 4 : Les trois assomptions de la notion de processus (basé sur les travaux de Poole et al. (2000))

⁴⁸ Traduit de l'anglais : "The third definition can also be mapped into the first one (which views process as a logic explaining causal relationships between independent and dependent variables) by distilling the general narrative from the event sequence to create a "story" that accounts for the impact of a variable earlier in the sequence on subsequent dependent variables." (Poole et al., 2000, p. 23)

3.1.2 Les fondements d'une théorie processuelle

La question du changement et du développement se pose à travers de nombreuses disciplines. Elle sous-tend de nombreux phénomènes organisationnels tels que la prise de décision, l'innovation, la formulation de la stratégie ou encore la mise en œuvre de réseaux inter-organisationnels (Poole et al., 2000). Aussi de nombreux concepts et théories ont été mobilisés pour étudier le changement organisationnel - la plupart du temps issus d'autres disciplines scientifiques - ayant nécessité un travail important d'analyse, d'organisation et de mise en cohérence théorique de ces travaux (Poole et al., 2000). Selon l'ancrage théorique choisi par le chercheur, ces phénomènes seront étudiés dans des perspectives très différentes.

Théories de variance	Théories de processus
<ul style="list-style-type: none"> • une théorie de «variance» traite des variables • la causalité (inférée par la corrélation) est la base de l'explication (ex.: plus de x —→ plus de y) • l'ordonnement temporel des facteurs causaux est immatériel à la détermination de la variable dépendante 	<ul style="list-style-type: none"> • une théorie de «processus» traite des événements et des états discrets • le réarrangement probabilistique est la base de l'explication (ex.: si X vient après Y, alors Z) • l'ordonnement temporel des événements est critique pour le résultat
<p style="text-align: center;">L'explication du changement stratégique selon un modèle de variance</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>Attributs de :</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'environnement • le PDG • processus de décision • performance budgétaire <p style="text-align: center;">  </p> <p style="text-align: center;">$Y = f(x_1, \dots, x_n)$</p> <p style="text-align: right;">• Degré de changement stratégique</p> </div>	<p style="text-align: center;">L'explication du changement stratégique selon un modèle processuel</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p style="text-align: center;">  </p> <ul style="list-style-type: none"> • événements • activités • choix <p style="text-align: center;">t0 tn</p> </div>

*Figure 5 : « Théorie de variance et de processus » (adapté de Mohr, 1982)"
(Langley, 1997, p. 38)*

Pour de nombreux auteurs, les sciences sociales s'articulent autour d'une distinction fondamentale entre les théories de la variance et les théories des processus (Langley, 1997 ; Poole et al., 2000) (Figure 5). Les théories de la variance reposent sur l'utilisation de variables. Elles cherchent à déterminer la nature de l'influence entre ces différentes variables en identifiant des liens de causalité (Langley, 1997 ; Poole et al., 2000). Le chercheur étudiera alors les relations causales qui lient des variables indépendantes et des variables dépendantes. La dimension temporelle n'entre pas dans l'analyse en ce que l'influence des variables est

considérée comme constante au cours du temps (Poole et al., 2000). De plus, l'ordonnement temporel n'influe pas sur la détermination des variables dépendantes (Langley, 1997). Selon Poole et al. (2000 ; p.32 - 35), l'étude des phénomènes de changement et de développement organisationnels au travers d'une théorie de la variance repose sur sept postulats. (1) On considère que le monde est fait d'entités fixes présentant des attributs variés. (2) La causalité est nécessaire et suffisante pour étudier les phénomènes de changement observés. (3) Ces explications passent par l'analyse de l'action directe de variables indépendantes sur des variables dépendantes en utilisant des causalités efficaces. (4) La généralisation de ces explications dépend de leur capacité à être appliquées à d'autres contextes. (5) La séquence temporelle au sein de laquelle les variables indépendantes se déclenchent est immatérielle (elle n'est pas prise en compte dans l'analyse). (6) Les explications mettent l'accent sur la causalité immédiate en ce que le changement analysé (variable dépendante) est le produit d'un assemblage de variables indépendantes. (7) Enfin, les attributs ont un seul et unique sens causal à travers le temps puisque les modèles de variance opèrent de manière continue et uniforme. En résumé, dans une théorie de la variance, l'étude du changement organisationnel (la variable dépendante) repose sur l'identification de facteurs (variables indépendantes) ayant une influence directe sur le changement et permettant de l'expliquer. La dimension temporelle n'est pas prise en compte.

Les théories des processus reposent sur des événements (Langley, 1997). Le phénomène de changement organisationnel est alors caractérisé par une séquence d'événements organisés au cours du temps (Poole et al., 2000). Ici, l'explication ne repose plus sur des liens de causalités mais sur un réarrangement probabiliste et la dimension temporelle devient critique pour l'analyse des résultats (Langley, 1997). Pour Poole et al. (2000), les théories des processus reposent sur sept assomptions opposées à celle des théories de la variance. (1) On considère en effet que le monde est constitué d'entités qui participent à des événements et qui peuvent changer au cours du temps. (2) Ici, la causalité est nécessaire mais pas suffisantes pour expliquer le phénomène. (3) Ces explications reposent sur une causalité efficace mais également sur des causalités finales et formelles. La causalité finale sous-entend que le changement est influencé par une finalité, un objectif tandis que la causalité formelle indique que le changement est influencé par des modèles formels, des cadres qui guident le mouvement. (4) La généralisation des explications dépend alors de leur versatilité. Il ne s'agit pas de construire un récit qui pourrait être appliqué à d'autres organisations mais plutôt d'identifier des mécanismes générateurs du processus applicables à des contextes distincts. (5) Ainsi, la séquence temporelle

des variables indépendantes (l'ordre dans lequel elles agissent) est critique. (6) Les explications du changement ne reposeront pas sur la seule causalité immédiate mais intégreront plusieurs phases en fonction des moments du processus. Enfin, on considère dans les théories des processus qu'une entité, un attribut, ou un événement peut changer au cours du temps. En résumé, au travers des théories des processus, l'étude des phénomènes de changement et de développement organisationnels passe par l'identification d'une séquence d'évènements inscrite dans un contexte donné. Les explications narratives du chercheur doivent alors permettre d'identifier les mécanismes générateurs du processus et d'expliquer l'enchaînement des évènements.

Approche par la variance	Approche par les processus
Des entités fixes avec divers attributs	Les entités participent à des évènements et peuvent changer au cours du temps
La causalité est nécessaire et suffisante pour expliquer les phénomènes	La causalité est nécessaire pour expliquer les phénomènes
La causalité est de type efficiente	La causalité est de type finale, formelle et efficiente
La généralisation dépend de l'uniformité du modèle à travers les contextes	La généralisation dépend de la versatilité du modèle à travers les cas
L'ordonnancement temporel des variables indépendantes est immatériel	L'ordonnancement temporel des variables indépendantes est critique
Focalisation sur la causalité immédiate	Explications au travers de différentes phases de causalité au cours du temps
Les attributs ont un seul sens au cours du temps	Les entités, les attributs et les évènements peuvent changer de sens au cours du temps

Tableau 3 : "Comparaison des approches par la variance et par les processus" (traduit de Poole et al., 2000, p. 36)

3.2 La typologie des théories du changement processuel de Van de Ven et Poole (1995)

Pour Van de Ven et Poole (1995), chacune des quatre théories du changement qu'ils définissent est caractérisée par quatre dimensions. Ainsi, « dans chaque théorie : (a) le processus est vu comme un cycle différent d'événements de changement, (b) qui est gouverné par un moteur différent ou un mécanisme générateur qui (c) opère sur différentes unités d'analyse et (d) qui représente un mode de changement différent »⁴⁹ (Van de Ven et Poole, 1995, p. 520). La classification des théories du changement processuel selon ces quatre dimensions est synthétisée par la Figure 4.

3.2.1 Les différents moteurs du changement et leur « processus type »

Premièrement, dans chacune des théories concernées, le processus de changement, soit l'enchaînement des événements au cours du temps prend une forme radicalement différente. Lorsque le changement est guidé par un moteur de type cycle de vie, le processus passe par des étapes obligatoires et prédéfinies. Un "programme" prescrit l'enchaînement des étapes et leur contenu. Quand un mécanisme téléologique est à l'origine du changement, le processus passe par des enchaînements de formulation de buts, de mise en œuvre de ces buts, d'évaluation et de modifications de ces buts en fonction de ce que l'entité a appris (Van de Ven et Poole, 1995, p. 520). Un processus influencé par un moteur dialectique progressera au travers de l'émergence de conflit entre une thèse et son antithèse qui aboutira sur une synthèse (cette même synthèse qui deviendra dans le temps la thèse opposée à une nouvelle antithèse lors du conflit suivant). Enfin, lorsqu'un mécanisme évolutionniste sous-tend le processus, celui-ci évolue par des cycles de variation, de sélection et de rétention qui s'étendent à l'ensemble d'une population donnée.

Les éléments présentés ci-dessus ont montré que les différentes recherches en contrôle de gestion sous-entendaient la présence de ces quatre théories dans les phénomènes de

⁴⁹ Traduit de l'anglais : "In each theory : (a) process is viewed as a different cycle of change events, (b) which is governed by a different "motor" or generative mechanism that (c) operates on a different unit of analysis and (d) represents a different mode of change" (Van de Ven et Poole, 1995, p. 520)

transformation (voir ci-avant). Toutefois, peu de recherches de ce champ ont mobilisé explicitement l'approche de Van de Ven et Poole pour étudier ce type de dynamique (le seul exemple à notre connaissance étant l'article de Teissier et Otley (2012)). De plus, si les contributions traitant du changement en contrôle de gestion décrivent des phénomènes de transformations, elles n'adoptent pas toujours une approche processuelle (voir ci-après). Dans le cadre de cette étude, une grande importance sera donnée à la reconstruction des processus de changements des systèmes de contrôle et à l'analyse des événements qui les composent. L'étude approfondie de l'enchaînement des événements de transformations des éléments de contrôle permettra d'identifier les théories du changement qui sous-tendent ces dynamiques.

3.2.2 Les unités d'analyses du changement en contrôle de gestion.

3.2.2.1. Développement d'une théorie transcendant les niveaux hiérarchiques

Le processus de changement peut intervenir à de très nombreux niveaux organisationnels comme l'individu, un groupe d'individus, l'organisation, une population ou même une large communauté d'organisations (Van de Ven et Poole, 1995). Les modèles et théories du changement sont donc souvent ancrés dans ce système de niveaux hiérarchiques. L'une des forces de l'approche de Van de Ven et Poole est qu'elle permet de passer outre ces barrières hiérarchiques. En effet, leur cadre d'analyse du changement peut s'appliquer à n'importe quelle unité d'analyse. Pour les auteurs, l'élément décisif n'est pas le niveau hiérarchique de l'unité d'analyse mais plutôt le nombre d'entités impliquées dans le phénomène de transformation :

« Cette classification met en évidence deux angles différents pour étudier le changement à n'importe quel niveau organisationnel : (a) le développement interne d'une seule entité organisationnelle en examinant ses processus historiques de changement, d'adaptation et de réplique, et (b) les relations entre de nombreuses entités pour comprendre les processus écologiques de concurrence, de coopération,

de conflit et d'autres formes d'interaction. »⁵⁰ (Van de Ven et Poole, 1995, p. 521)

Aussi, en fonction des moteurs de changement présents dans le processus, le nombre d'entités impliquées sera différent. Les théories dialectiques et évolutionnistes impliquent la présence de plusieurs entités. En effet, « *les forces évolutionnistes sont définies en fonction de l'impact qu'elles ont sur une population et n'ont pas de sens au niveau d'une seule entité* » (Van de Ven et Poole, 1995, p. 521). Le moteur dialectique, quant à lui, nécessite *a minima* deux entités défendant respectivement une thèse et son antithèse. À l'inverse, les théories « cycle de vie » et téléologique agissent sur une seule entité. En effet, un processus « cycle de vie » est guidé par un programme immanent qui fixe les étapes à franchir ; l'influence que pourrait avoir l'environnement ou une autre entité sur le changement reste largement marginale. Pour le moteur téléologique, l'analyse porte sur la manière dont une finalité définie guide l'action d'une entité. Ainsi, dans l'approche de Van de Ven et Poole (1995), l'important n'est plus le niveau hiérarchique de l'entité mais bien le nombre d'entités impliquées dans le changement. En cela, elle peut être appliquée à n'importe quelle unité d'analyse.

En contrôle de gestion, le changement peut également être étudié au travers des très nombreuses unités d'analyses incluant une ou plusieurs pratiques de contrôle, un outil de contrôle, un ensemble de dispositifs voire même tous les dispositifs de l'organisation. Les contributions mobilisant des approches néo-institutionnelles ou contingentes expliquent, par exemple, le changement à l'échelle d'une population. Certaines études étudient un petit groupe d'organisations (Teissier et Otley, 2012). D'autres approches se concentrent davantage sur l'étude des transformations des dispositifs à l'intérieur d'une organisation (comme par exemple Burns et Scapens (2000), Kasurinen (2000) ou encore Munir et al. (2013)). De même, les analyses peuvent porter sur les transformations d'un seul élément de contrôle de l'organisation (Scapens et Roberts, 1993 ; Soin et al., 2002 ; Contrafatto et Burns, 2013) ou bien sur plusieurs voire l'ensemble des éléments de contrôle organisationnels (Evans et Tucker, 2015).

⁵⁰ Traduit de l'anglais : “*This classification highlights two different angles for studying change at any given organizational level : (a) the internal development of a single organizational entity by examining its historical processes of change, adaptation, and replication, and (b) the relationships between numerous entities to understand ecological processes of competition, cooperation, conflict, and other forms of interaction.*” (Van de Ven et Poole, 1995, p. 521)

3.2.2.2. La package de contrôle comme unité d'analyse du changement

Dans leur article, Teissier et Otley (2012) mobilisent l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995). Ils choisissent de se centrer sur le changement d'un élément de contrôle précis de l'organisation en choisissant comme unité d'analyse les « contrôles techniques ». Leur étude montre l'intérêt de ce cadre d'analyse pour faire émerger une nouvelle compréhension des dynamiques d'évolution des éléments de contrôle. Cependant, de nombreux auteurs appellent à développer des analyses plus holistiques en contrôle de gestion (Chenhall, 2003, Malmi et Brown, 2008 ; Otley, 2016). Ce même appel est formulé dans le domaine plus spécifique du changement en contrôle. En effet, plusieurs auteurs estiment qu'il est nécessaire d'étudier les transformations des éléments de contrôle dans une perspective globale afin d'intégrer dans l'analyse les interactions entre les différents éléments de contrôle de l'organisation mais également le contexte organisationnel (interne et externe) dans lequel ces transformations interviennent (Evans et Tucker, 2015 ; Kasurinen, 2002). Ainsi, plusieurs auteurs ont mobilisé le concept de package de contrôle pour étudier l'évolution du contrôle organisationnel (Evans et Tucker, 2015 ; Järvenpää et Lämsiluoto, 2011 ; Sandelin, 2008 ; Abernethy et Chua, 1996). Ces contributions mettent en lumière l'intérêt d'étudier les dynamiques d'évolution des dispositifs de contrôle selon une perspective globale intégrant l'ensemble des contrôles organisationnels (formels et informels) dans l'analyse. Pourtant, le concept de package de contrôle reste assez peu mobilisé dans les analyses portant sur le changement :

« Néanmoins, malgré l'affirmation selon laquelle le contrôle est conçu pour garantir que les organisations s'adaptent aux changements de leur environnement (Lowe, 1971), le package des SCG formel et informel, et son influence sur le changement organisationnel a rarement été étudiée ouvertement au sein de la même étude. »⁵¹ (Evans et Tucker, 2015).

Notre étude entend adopter une telle approche en intégrant dans l'analyse du changement l'ensemble des éléments de contrôle organisationnels. La plasticité du cadre d'analyse de Van

⁵¹ Traduit de l'anglais : "Nevertheless, despite the contention that control is designed to ensure that organisations adapt to changes in their environment (Lowe, 1971), rarely has the "package" of both formal MCS and informal control, and its influence on organizational change been overtly investigated within the same study." (Evans et Tucker, 2015).

de Ven et Poole (1995) nous permet de choisir le package de contrôle comme unité d'analyse. Dès lors, les différentes configurations du package de contrôle de l'organisation au cours du temps constituent les événements et/ou séquences du processus. Ainsi, une fois le processus de transformation du package reconstitué, son étude doit permettre d'identifier les moteurs qui le sous-tendent.

3.2.3 Les modes de changement

Le mode de changement est le dernier élément permettant de différencier les quatre théories du changement. Van de Ven et Poole (1995) identifient deux modes de changement différents : le changement prescrit et le changement construit.

Un mode de changement prescrit induit que l'entité évoluera vers une direction définie et que l'on peut anticiper. Il crée un changement de premier ordre qui découle des étapes précédentes. Ainsi, les personnes qui vivent ce type d'évolution ne ressentent pas une grande incertitude « *parce qu'elles perçoivent une continuité suffisante pour anticiper et discerner la direction du changement* » (Van de Ven et Poole, 1995, p. 522). La théorie « cycle de vie » induit un changement prescrit en ce qu'il y a une « *continuité sous-jacente due à la forme, à la logique, au programme ou au code qui guide le changement* » (Van de Ven et Poole, 1995, p. 523). Même si la variation qui est à l'origine du moteur évolutionniste paraît aléatoire, elle est destinée à s'étendre à l'ensemble de la population. De plus, les théories évolutionnistes posent un certain nombre de règles qui expliquent comment les mutations apparaissent et le changement intervient (Van de Ven et Poole, 1995). En cela, le moteur évolutionniste induit, lui-aussi, un mode de changement prescrit.

La changement construit génère des modifications inattendues qui présentent souvent une discontinuité assez forte avec les événements passés. Il induit un changement de second ordre qui rompt avec le passé ou avec des postulats de base. L'évolution est imprédictible et marque une discontinuité avec le passé (Van de Ven et Poole, 1995). Les personnes qui vivent ce type de changement peuvent « *ressentir une forte incertitude et un besoin de donner du sens au changement* » (Van de Ven et Poole, 1995, p. 523). Le moteur téléologique induit une rupture car le nouveau but doit se différencier des précédents pour être à l'origine d'un véritable changement. S'il fixe un état désiré, le moteur téléologique ne définit pas la direction par laquelle cet état sera atteint ce qui implique que le changement sera imprévisible. La théorie dialectique induit, elle aussi, un mode de changement construit. En effet, « *la séquence par laquelle la thèse et l'antithèse se confrontent et s'engagent dans un conflit est très incertaine ;*

les évènements qui amènent à la confrontation des [entités] opposées et à la résolution [du conflit] peuvent intervenir de façon intermittente au cours du développement » (Van de Ven et Poole, 1995, p. 524). Aussi, la synthèse qui émerge de l'affrontement représente une rupture importante avec le passé.

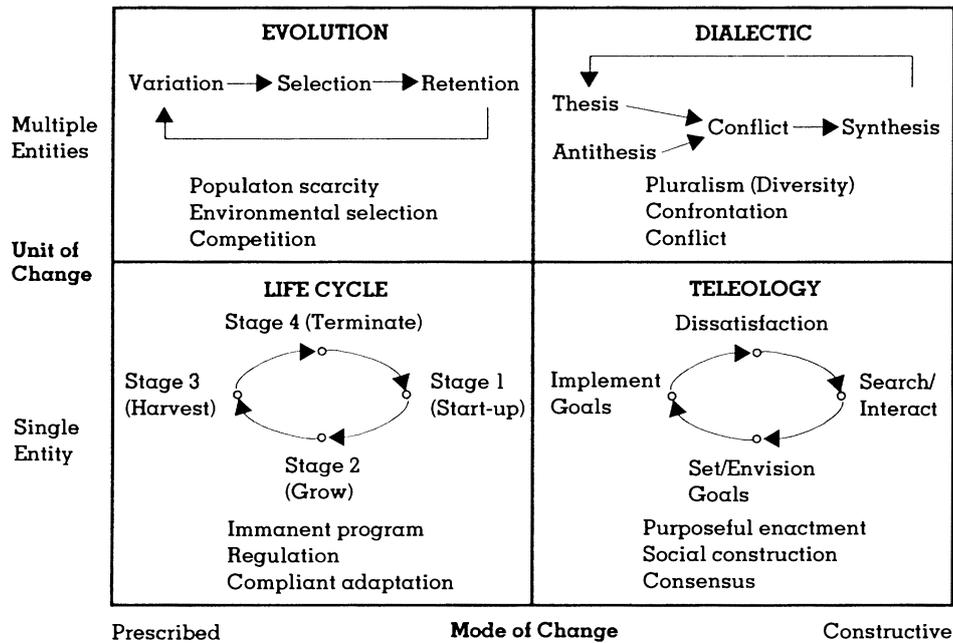


Figure 6 : "Process Theories of Organizational Development and Change" (source : Van de Ven et Poole, 1995, p.520)

3.2.4 Pour une théorie complexe (composite) du changement en contrôle de gestion

A travers leurs travaux, Van de Ven et Poole identifient quatre grandes théories changement et décrivent leurs idéaux-types. Mais leurs auteurs sont conscients que le changement organisationnel est bien plus complexe qu'un idéal-type. Van de Ven et Poole (1995) voient deux grandes raisons à cela. Premièrement, le contexte du changement organisationnel s'étend dans le temps et dans l'espace offrant la possibilité à plusieurs moteurs de jouer un rôle dans le processus. La distance entre des entités organisationnelles peut permettre à des moteurs différents d'agir simultanément dans des parties différentes de l'organisation connaissant des contextes différents. Aussi, l'étalement temporel du changement organisationnel peut permettre à plusieurs moteurs d'entrer en jeu successivement dans le

processus. Dès lors, les tentatives d'expliquer un processus de changement organisationnel au travers d'un seul moteur risquent d'amener les chercheurs vers des simplifications abusives et/ou à une attention sélective envers certains éléments de la dynamique (Van de Ven et Poole, 1995). Deuxièmement, chacun des quatre moteurs, dans sa définition même présente des limites intrinsèques et certains des événements caractéristiques de chaque modèle est d'origine exogène (Van de Ven et Poole, 1995). Par exemple, le moteur évolutionniste n'explique pas pourquoi une variation apparaît. De même, le modèle dialectique ne fournit pas d'éléments sur les origines de l'antithèse qui génère le conflit. Pas plus que le modèle « cycle de vie » n'informe sur les causes du début ou de la fin du processus de passage d'un stade à un autre ; ni que le modèle dialectique n'explique la source d'insatisfaction qui suit la mise en place d'un nouveau but. Dès lors, chacun de ces événements peut être expliqué par un autre modèle. Dans un processus de changement organisationnel, la trajectoire observée doit donc être expliquée par l'interaction de plusieurs moteurs. Van de Ven et Poole (1995) expliquent que la combinaison de différents moteurs pour expliquer un processus de changement crée des théories hybrides.

Cette vision complexe du changement organisationnel paraît particulièrement adaptée à l'étude de la transformation des éléments de contrôle de gestion. De nombreux auteurs insistent sur les multiples causes de l'évolution des dispositifs de contrôle :

« Ses techniques et procédures sont considérées comme n'émergeant que partiellement comme le résultat d'actions intentionnelles et prédéfinies, mais découlant également d'une dynamique indéterminée de forces plus larges. La comptabilité est considérée comme découlant des "conditions de luttes" (Hindess, 1982, p. 509) de différents acteurs poursuivant leurs intérêts sans tenir pleinement compte ou comprendre les nombreuses forces qui l'affectent. »⁵² (Biamni, 1993, p. 3)

Ainsi, comme nous l'avons évoqué ci-dessus, les quatre idéaux-types définis par Van de Ven et Poole (1995) peuvent être mobilisés pour expliquer les phénomènes de changement en contrôle de gestion (voir ci-dessus). Mais au-delà, il est de plus en plus clair que le processus

⁵² Traduit de l'anglais : "Its techniques and procedures are seen as emerging only partially as the result of intentional and predefined actions but culminating also from an indeterminate dynamic of wider forces. Accounting is understood to arise out of the "conditions of struggles" (Hindess, 1982, p. 509) of different actors pursuing their interests without full regard for or comprehension of the many forces affecting it." (Bimini, 1993, p. 3)

de transformation des éléments de contrôle est un phénomène complexe s'expliquant par la combinaison/imbrication de plusieurs moteurs :

« Les facteurs exogènes étaient considérés comme interagissant continuellement avec la sphère intra-organisationnelle et ayant le potentiel de façonner les (ré)actions d'agents puissants ; et l'interaction entre les règles et les routines émergentes liées à la SEAR était influente et impliquée dans un changement organisationnel plus large (et vice-versa). »⁵³ (Contrafatto et Burns, 2013, p.364)

Dans leur article, Teissier et Otley (2012) mobilisent la théorie du changement processuel de Van de Ven et Poole (1995) pour étudier les dynamiques d'évolution des « contrôles techniques ». Ils démontrent que les moteurs « cycle de vie », dialectique et téléologique interviennent tous de façon combinée dans le processus de changement des éléments de contrôle.

3.3 De l'intérêt d'une approche processuelle en contrôle de gestion

Nous avons vu que la littérature portant sur le changement en contrôle de gestion était riche et abondante. Elle présente une grande variété de thématiques, d'unités d'analyse et de cadres théoriques. Ces nombreuses contributions présentent de nombreux récits et narrations de transformation d'éléments de contrôle organisationnels sur une durée plus ou moins longue. Pourtant, de façon assez surprenante, peu de contributions affirment la volonté de construire un modèle d'analyse processuel. Des auteurs comme Innes et Mitchell (1990), Cobb et al. (1995), Kasurinen (2002) ou encore Munir et al. (2013) portent un regard sur les facteurs qui favorisent ou s'opposent au changement mais n'analysent pas la manière dont ces facteurs évoluent au cours du temps et la manière dont les différentes étapes s'organisent temporellement dans une perspective temporelle. De la même manière, les contributions adoptant une perspective très large, telles que les théories néo-institutionnelles, expliquent les causes profondes ou les

⁵³ Traduit de l'anglais : “Exogenous factors were seen to continually interplay with the intra-organizational sphere, and have ongoing potential to shape the (re-)actions of powerful agents; and the interaction between emergent SEAR-related rules and routines was influential upon, and implicated in broader organizational change (and vice-versa).” (Contrafatto et Burns, 2013, p.364)

grandes tendances du changement mais n'intègrent pas dans l'analyse l'enchaînement des événements qui permettent à la transformation de s'opérer. Aussi, les contributions étudiant le changement en contrôle de gestion selon un modèle processuel restent marginales :

« En comparaison, il existe peu de recherches qui étudient le changement en contrôle de gestion en tant que processus, c'est-à-dire « pourquoi » et « comment » le contrôle émerge de la manière dont il le fait, au fil du temps et dans des contextes organisationnels spécifiques (Ryan et al., 2002). Nous devons comprendre comment les facteurs environnementaux façonnent les processus internes au sein des organisations et comment le changement du contrôle résulte de l'interaction entre les facteurs environnementaux (externes) et les processus internes. Selon Wickramasinghe et Alawattage (2007), lorsque nous nous concentrons sur le changement du contrôle en tant que processus, nous pouvons prendre conscience de la manière dont cette interaction se produit, des facteurs les plus puissants, des raisons pour lesquelles le changement est rapide ou lent, de la manière dont les acteurs organisationnels réagissent à ce changement et de l'impact du changement sur le bien-être social et économique d'une société.»⁵⁴
(Alsharari et al., 2015, p. 480)

Quelques contributions ont cherché à étudier cette question du changement en contrôle de gestion selon une approche processuelle. Le modèle de Burns et Scapens (2000), basé sur la théorie de la structuration, en est un exemple. Toutefois, devant la surreprésentation des recherches mobilisant une « vision statique » du changement en contrôle de gestion (Cardinal et al., 2004), il semble important que davantage de recherches émergent en développant une perspective dynamique et processuelle en contrôle de gestion :

⁵⁴ Traduit de l'anglais : “Comparatively, there is little research that studies MAC as a process, i.e. why and how accounting emerges in the manner it does, over time, and within specific organizational contexts (Ryan et al., 2002). We need to understand how environmental factors shape internal processes within organizations and how MAC occurs as a result of the interaction between the environmental (external) factors and internal processes. According to Wickremasinghe and Alawattage (2007), when we focus on MAC as processes, we can become aware of how this interaction happens, what factors are more powerful, why change is fast or slow, how organizational actors react to such change and how change impacts on the social and economic welfare of a society.” (Alsharari et al., 2015, p. 480)

*« La contingence doit donc être envisagée dans un contexte beaucoup plus dynamique qu'auparavant, ce qui conduit à la nécessité d'utiliser davantage de modèles basés sur les processus qui examinent les mécanismes de changement et la mise en œuvre de formes modifiées de gestion et de contrôle »*⁵⁵ (Otley, 2016, p. 46)

Pour Cardinal et al. (2004) nous ne disposons que de très peu d'éléments sur la manière dont les systèmes de contrôle changent au cours du temps et sur les mécanismes qui permettent d'expliquer ce changement (p. 412).

L'approche théorique développée par Van de Ven et Poole met l'accent sur le caractère processuel du changement (Van de Ven et Poole, 1995 ; Van de Ven, 1992 ; Poole et al., 2000). Les auteurs expliquent que l'interprétation d'un phénomène de changement passe d'abord par la reconstitution du processus de transformation au travers des événements et des séquences qui le composent (Poole et al., 2000). Ainsi, le chercheur doit accorder une part importante de son travail à l'étude et à la compréhension des événements, à leur nature et à la cause de leur enchaînement temporel (Van de Ven, 1992). Ce n'est que dans un second temps que, au regard du processus reconstruit, le chercheur peut (doit) interpréter le changement d'un point de vue théorique. Le cadre théorique de Van de Ven et Poole (1995) et les quatre théories processuelles qui le constituent (voir ci-avant) permettent de réaliser cet effort d'abstraction. La présente recherche s'inscrit dans la lignée des réflexions de Poole et Van de Ven et souhaite participer à la mise en application de leur approche dans le champ du contrôle de gestion. En cela, elle se place dans la continuité du travail de Teissier et Otley (2012). Étant ancrée dans une approche processuelle, cette étude entend accorder une place importante à l'analyse des événements de transformation des éléments de contrôle, à l'étude de leur nature et à la compréhension de leur enchaînement au cours du temps. Une fois ce travail réalisé, il s'agira d'identifier les moteurs, les mécanismes générateurs de ce(s) processus afin de pouvoir en proposer une interprétation théorique. En cela, elle répond au gap identifié par Alsharari et al. (2015) en cherchant à comprendre « pourquoi » et « comment » les éléments de contrôle émergent d'une certaine manière. Elle répond également aux manques identifiés dans la littérature actuelle par Otley

⁵⁵ Traduit de l'anglais : *“Contingency therefore has to be considered in a much more dynamic context than previously, which leads to the need to use more process-based models which examine the mechanisms of change and the implementation of modified forms of management and control.”* (Otley, 2016, p. 46)

(2016) car elle déploie un modèle d'analyse processuel destiné à comprendre les mécanismes profonds du changement en contrôle de gestion.

Conclusion du chapitre 1

Dans ce chapitre, nous sommes revenus sur le déploiement de la théorie de Van de Ven et Poole (1995) dans le champ du contrôle de gestion. Nous avons vu qu'en interprétant tout processus de changement au travers de quatre logiques (théories) fondamentales, elle permet de créer du liant entre les contributions portant sur le changement en contrôle de gestion. Nous avons également montré qu'elle pouvait servir de base au développement de modèles processuels qui, selon plusieurs auteurs (Alsharari et al, 2015 ; Otley, 2016), devraient être davantage développés pour mieux saisir le « comment » des phénomènes de changement en contrôle de gestion. De plus, nous avons montré que l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) nous permettait de développer un modèle processuel utilisant le package de contrôle de l'organisation comme unité d'analyse et ainsi, construire une vision du changement qui puisse intégrer la diversité des éléments de contrôle organisationnels (Malmi et Brown, 2008) et la complexité de leurs interactions (Van der Kolk et al, 2019).

Toutefois, tout phénomène processuel se doit d'être étudié en lien avec son contexte (Pettigrew, 1997). Or le contexte de crise des finances publiques est spécifique et amène les organisations publiques à développer un management de l'austérité (Noordegraaf et Overmans, 2014) qui change en profondeur les pratiques et outils du contrôle de gestion (Van der Kolk et al, 2015). Dans le chapitre suivant [chapitre 2], nous reviendrons donc sur les spécificités de ce management de l'austérité et sur les changements qu'il implique pour le contrôle de gestion des organisations publiques.

Chapitre 2 : Du management de l'austérité aux transformations du package de contrôle des collectivités territoriales

Introduction du chapitre 2

Dans le chapitre précédent, nous avons positionné notre étude dans le champ du changement en contrôle de gestion. Nous avons présenté l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) que nous nous proposons de mobiliser pour construire un modèle processuel global pour étudier ce phénomène. En effet, les quatre logiques fondamentales définies par les auteurs offrent une grille de (re)lecture intéressante du phénomène de changement en contrôle de gestion. De plus, en prenant le package de contrôle comme unité d'analyse, nous développons un modèle processuel destiné à étudier la question du contrôle de manière globale et intégrant la diversité des éléments de contrôle organisationnels ainsi que la complexité de leurs interactions.

Le but de notre étude est d'appliquer ce cadre théorique aux collectivités territoriales en contexte austéritaire. En effet, dans les années 2010, les organisations publiques ont connu une importante crise de leurs finances publiques à la suite de la crise économique et financière de 2008. Ces organisations se sont tournées vers un « management de l'austérité » vecteur de profondes transformations dans leurs pratiques et outils de contrôle de gestion. Toutefois, cette question reste peu étudiée dans les collectivités territoriales. Or ces organisations ont également développé des réponses austéritaires en matière de contrôle.

Dans les collectivités territoriales, le contrôle de gestion est soumis à de multiples forces internes et externes qui impactent leur contrôle de gestion (Van der Kolk, 2019). Aussi, leur package de contrôle est un assemblage complexe comprenant des éléments de contrôle hétérogènes transformés au gré des réformes administratives et des échéances électorales. L'approche par les package de contrôle permet de capturer cette complexité.

Dans une première section, nous revenons sur le « management de l'austérité » et montrons en quoi elle transforme le contrôle de gestion. Nous commençons par définir ce concept (1.) avant d'en présenter les stratégies et tactiques (2.). Nous exposons ensuite les

transformations qu'il induit au niveau des pratiques et outils de contrôle des organisations publiques (3.).

Dans une deuxième section, nous présentons l'approche par les packages de contrôle et son application aux organisations publiques. Nous replaçons cette approche parmi les approches holistiques en contrôle de gestion et revenons plus précisément sur le concept de système de contrôle de gestion (1.). Nous présentons ensuite les fondements historiques et théoriques du concept de package de contrôle ainsi que son adaptation au contexte des organisations publiques (2.). Nous expliquons enfin comment l'évolution de la configuration du package de contrôle organisationnel constitue le critère de segmentation des séquences de notre modèle processuel.

Section 1 : Du management de l'austérité au changement du contrôle de gestion des collectivités territoriales

Tout phénomène processuel est imbriqué dans un contexte qui l'influence et qu'il influence (Pettigrew, 1997). Or le contexte de crise financière est un contexte bien particulier qui amène les organisations publiques à se tourner vers un management de l'austérité (Noordegraaf et Overmans, 2014) qui transforme leurs pratiques et outils de contrôle de gestion (Van der Kolk et Shokker, 2015). Le management de l'austérité a fait l'objet d'un certain nombre de publications scientifiques depuis les années 70. Elles permettent d'en saisir les enjeux et de comprendre l'effet qu'il peut avoir sur le contrôle de gestion des organisations publiques. Dans cette section, nous revenons sur ces contributions afin de caractériser la réponse austéritaire en contrôle de gestion. Il s'agit d'une étape nécessaire avant de pouvoir évaluer la manière dont celle-ci influence le processus d'évolution du package de contrôle organisationnel.

Dans une première partie (1.), nous revenons sur les fondements conceptuels du management de l'austérité. Nous nous basons sur les définitions qu'en donne la littérature académique (1.1). Nous revenons sur la notion d'austérité et la positionnons par rapport aux nombreux autres termes que l'on retrouve dans ce champ (1.2).

Dans une deuxième partie (2.), nous revenons sur les différentes stratégies du management de l'austérité (2.1) et les leviers qu'il mobilise (2.2). Nous précisons les impacts de ces stratégies sur le contrôle de gestion (2.3).

Dans une troisième partie (3.), nous caractérisons la réponse austéritaire en matière de contrôle. Nous revenons tout d'abord sur le rôle moteur du management de l'austérité sur le changement en contrôle de gestion (3.1). Nous précisons ensuite les différentes pratiques et outils de contrôle habituellement mobilisés dans le cadre du management de l'austérité (3.2).

1 Les fondements conceptuels du management de l'austérité

1.1 Les apports de la littérature sur le management de l'austérité pour une meilleure compréhension du contexte

En 1933, l'une des années de récession les plus douloureuses de l'histoire économique américaine, Clarence Ridley et Orin Nolting publiaient un guide pratique intitulé « *Comment les villes peuvent réduire leurs coûts* »⁵⁶. Par cet écrit, ces deux auteurs ouvraient la voie à un nouveau champ théorique : le *cutback management* (Savage et Schwartz, 1999). Si les idées et les recommandations de Ridley et Nolting résonnaient toujours quarante années plus tard (Savage et Schwartz, 1999), c'est bien l'article de Charles H. Levine en 1978 qui posa la première pierre des réflexions scientifiques sur cette thématique (Bozeman, 2010). Le *cutback management* y apparaissait alors comme un moyen gestionnaire pour faire face aux difficultés financières rencontrées par une organisation (Levine, 1978) :

« *Le Cutback management signifie manager le changement organisationnel vers un niveau plus faible d'utilisation de ressources et d'activité organisationnelle* » (Levine, 1979, p.180)⁵⁷

Cette première définition posait déjà les deux grandes caractéristiques de concept. Premièrement, il est consubstantiel du changement organisationnel et présente, à cet égard, un véritable aspect dynamique. Ensuite, il revêt un caractère structurel en ce qu'il doit permettre à l'organisation d'évoluer vers un fonctionnement moins coûteux. En cela, il se différencie d'une stratégie financière temporaire dont le déploiement et les effets seraient limités dans le temps. Notons également que le concept de *cutback management* (comme celui de management de l'austérité) est issu des travaux de chercheurs inscrits majoritairement en sciences administratives et ne concerne que des organisations publiques. Cela le différencie par exemple de la notion de Programme de réduction de coût (PRC) (Deville et al., 2005 ; Mersereau 2000).

⁵⁶ Traduit de l'anglais : « *How cities can cut costs* »

⁵⁷ Traduit de l'anglais : « *Cutback management means managing organizational change toward lower levels of resource consumption and organizational activity.* »

Dans la lignée de Charles H. Levine, de nombreuses recherches viendront enrichir ce champ théorique jusque dans le milieu des années quatre-vingt (Glassberg, 1978 ; Bozeman et Slusher, 1979, Behn, 1980 ; Biller, 1980 ; Behn, 1985). Ainsi, on recense un grand nombre de publications scientifiques s'inscrivant dans le champ théorique du management de l'austérité (Bozeman, 2010). Pourtant, celui-ci présente deux grandes discontinuités. Une discontinuité temporelle, tout d'abord, car si les recherches sur ces thématiques se multiplient en périodes de ralentissements économiques, elles perdent souvent leur attrait lorsque la conjoncture économique s'améliore (Pandey, 2010). On constate une autre discontinuité dans les niveaux d'analyse choisis par les auteurs pour étudier cet objet. En effet, un grand nombre des contributions récentes traitent de la question en prenant l'État comme unité d'analyse (par exemple Di Mascio et al, 2013 ; Raudla et Savi, 2015) ou en proposant des comparaisons internationales (par exemple Kattel et Raudla, 2013 ; Kickert et al, 2015 ; Raudla et al, 2015). Comparativement, très peu de contributions traitent du management de l'austérité dans les collectivités territoriales. Les quelques exemples que nous avons identifiés concernent majoritairement des gouvernements locaux étasuniens, à savoir des villes et des États fédéraux (par exemple Levine et al, 1981 ; Levine et al, 1982 ; Clark et Walter, 1991). De plus, la plupart de ces études ont été menées dans les années 80. Pour autant, cette discontinuité tend à se réduire et de plus en plus de chercheurs se penchent sur les gouvernements locaux en contexte austéritaire (Ladner et al., 2015 ; Cepiku et al., 2016 ; Overmans et al., 2016).

Récemment, des auteurs ont mis en perspective et analysé les nombreuses contributions en tentant d'organiser cette littérature foisonnante (Bozeman, 2010 ; Raudla et al. 2015). Raudla et al. (2015) ont réalisé une importante revue de littérature sur le management de l'austérité. Ce travail les a amenés à structurer leur analyse autour de deux dimensions : (1) les stratégies d'austérité et (2) le contenu des mesures d'austérité. Les stratégies d'austérité peuvent être définies comme les différentes grandes approches que les managers publics peuvent adopter pour faire face à une crise financière et budgétaire. Le contenu des mesures d'austérité concerne davantage les tactiques opérationnelles pouvant être mobilisées pour rendre effective la stratégie austéritaire choisie.

1.2 Pour une clarification sémantique des concepts du management de l'austérité

Selon le CNRTL, le mot austérité prend son origine au XIII^{ème} siècle. On le retrouve dans les textes religieux, en particulier dans l'Apocalypse et son sens était le suivant : « *caractère de ce qui est sévère, dur* ». Le sens de cette notion évoluera et, au XIX^{ème} siècle, on l'utilisera comme synonyme des mots « *âpreté* » ou « *aigreur* ». De nos jours, dans son acceptation politique et économique, le terme austérité renvoie à une « *politique économique visant à réduire l'ensemble des revenus disponibles pour la consommation, par le recours à l'impôt, au blocage des salaires, à l'emprunt forcé, aux restrictions de crédit et au contrôle des investissements.* » (Dictionnaire Larousse).

Au fil du temps, le terme « austérité » s'est teinté de connotations très négatives (Hood et Himaz, 2017). Si bien que de nombreux chercheurs ayant traité de cet objet de recherche ont préféré mobiliser d'autres notions afin de dénuer leurs travaux de toute dimension idéologique. L'un des exemples les plus marquant est celui de Christopher Hood et Rozana Himaz (2017) qui préfèrent parler de « *fiscal squeeze* » afin de se concentrer sur des aspects purement pratiques et techniques. Le constat posé par Bozeman (2010) de la diversité lexicale observable dans le champ des recherches sur le management de l'austérité n'est plus si surprenant. L'auteur remarquera, par exemple, que le terme de *cutback management* est tantôt remplacé par les notions de « *retrenchment* », « *scarcity* » ou encore de « *decline* ». Malgré cette diversité terminologique, Bozeman (2010) assimile ces recherches car elles appartiennent toutes à la « *littérature de gestion ayant comme fil conducteur commun l'analyse des temps difficiles et les prescriptions pour les gérer* » (p.557). Cependant ces différents termes ne sont pas tout à fait interchangeables et des différences existent. Il apparaît donc important de prendre le temps de clarifier certaines des notions les plus utilisées dans le champ du management de l'austérité.

Le terme d'austérité ne s'est vraiment installé qu'assez récemment dans les recherches en administration publique dans des contributions traitant de la crise économique et financière de 2008 et de ses conséquences (Raudla et al., 2015). Il peut se décrire comme suit :

« La gestion de l'austérité peut être définie comme suit : des réponses exécutives et managériales visant à rétablir l'équilibre budgétaire, dans un contexte d'augmentation des demandes de services [publics] et des

attentes [politiques et publiques] en matière de performance organisationnelle. »⁵⁸ (Overmans et Noordegraaf, 2014, p. 101)

Il apparaît donc que la notion de management de l'austérité est assez large et englobe un grand nombre de stratégies de réduction de coût, de processus d'optimisations possibles. Aussi, pour Overmans et Noordegraaf (2014), les différentes notions utilisées dans les recherches en management de l'austérité décrivent différents types de réponses (ou stratégies ou tactiques) austéritaires.

La notion la plus proche de celle d'austérité est sans doute le concept de « fiscal squeeze » :

*« Par "fiscal squeeze", nous entendons un type de politique "d'austérité" qui prend la forme d'efforts et d'activités substantiels de la part des gouvernements pour imposer des pertes, absolues ou relatives, à au moins certaines personnes, en augmentant les recettes, en limitant les dépenses ou en combinant les deux. Le mot "substantiel" est là pour signifier un certain seuil - difficile à définir, bien sûr - qui distingue la politique budgétaire normale et quotidienne du "recevoir et dépenser", des épisodes où un réel effort est déployé pour maîtriser les dépenses publiques, augmenter les recettes, ou les deux. »*⁵⁹ (Hood et Himaz, 2017, p. 6)

Pour Heald et Hood (2014) la notion de fiscal squeeze est très proche de celle d'austérité mais elle s'en différencie tout de même en certains points. D'une part, elle est dénuée d'idéologie et ne porte donc pas de connotation positive ou négative comme la notion d'austérité. Deuxièmement, le « fiscal squeeze » ne relève donc pas d'une doctrine mais représente plutôt une solution technique de consolidation fiscale, c'est-à-dire un moyen de réduire le déficit. Pour autant, l'étude de la notion de fiscal squeeze est plus ardue que la simple mesure d'indicateurs

⁵⁸ Traduit de l'anglais : "austerity management can be defined as: 'executive and managerial responses, aimed at restoring the fiscal balance, against the background of increasing demands for [public] services and [political and public] expectations of organizational performance'" (Overmans et Noordegraaf, 2014, p. 101)

⁵⁹ Traduit de l'anglais : "By fiscal squeeze we mean a type of 'austerity' policy that takes the form of substantial effort and activity by governments to impose absolute or relative losses on at least some people by increasing revenue, restraining spending, or a mixture of the two. The word 'substantial' is there to signify some threshold—hard to define, of course—that distinguishes the normal, everyday 'getting and spending' politics of the budgetary process from episodes when real effort is exerted to rein in government spending, raise revenue, or both." (Hood et Himaz, 2017, p. 6)

de résultats financiers. Pour les auteurs, l'annonce est aussi importante que la mise en œuvre réelle de coupes budgétaires ou de nouvelles taxes.

Dans les années 70, les chercheurs employaient davantage le concept de « *cutback management* » Le premier à avoir défini clairement la notion de *cutback* est Charles H. Levine en 1979 :

« *le cutback management signifie la gestion du changement organisationnel vers des niveaux inférieurs de consommation de ressources et d'activité organisationnelle* »⁶⁰ (Levine, 1979, p. 180)

Il présente alors le *cutback management* comme une (ou plusieurs) tactique(s) permettant de répondre au déclin organisationnel. Il est possible de considérer le *cutback management* comme un champ de recherche à part entière (Levine, 1978 ; Bozeman, 2010) dans lequel les auteurs se préoccupent de la manière dont une organisation publique « gère » une situation de déclin. Pour Noordegraaf et Overmans (2014), le *cutback management* est l'une des quatre réponses managériales possibles dans le cadre du management de l'austérité. Celle-ci se caractérise par son approche court-termiste⁶¹ et centrée sur les aspects financiers.

Contrairement aux termes de *cutback* et d'*austerity*, le mot « *decline* » est employé dans la littérature générique et pas uniquement par les chercheurs en administration publique (Bozeman, 2010 ; Pandey, 2010 ; Ruadla et al., 2015). Plusieurs auteurs (Bozeman, 2010 ; Raudla et al., 2015) ont expliqué que les recherches menées dans la littérature générique sur le « *organisational decline* » n'avaient qu'un intérêt limité pour l'étude des organisations publiques. Bozeman (2010) identifie trois dimensions de la littérature sur le déclin des organisations privées qui sont adaptables aux organisations publiques : (a) l'impact du *decline management* sur les RH ; (b) le lien entre structure organisationnelle et le *decline* et (c) le lien entre *decline management* et stratégie. Le terme *Decline* peut être employé de deux façons dans la littérature gestionnaire. Originellement, on parlait de déclin organisationnel (*organizational decline*) (Levine, 1978) comme un état de l'organisation. On pouvait alors définir cette notion de la manière suivante : « *Le déclin organisationnel se produit lorsque les performances ou la*

⁶⁰ Traduit de l'anglais : “*cutback management means managing organisational change toward lower levels of resource consumption and organizational activity*” (Levine, 1979, p. 180)

⁶¹ En cela il s'oppose à Levine (1979) qui voit le *cutback management* comme un changement structurel.

base de ressources d'une entreprise se détériorent sur une période prolongée »⁶² (Trahms et al., 2013, p. 1278). Il s'agit d'une conception relativement passive dans laquelle l'organisation subit un état de détérioration de son environnement. Cet aspect a poussé Overmans et Noordegraaf (2014) à considérer le déclin comme une stratégie spécifique du management de l'austérité marqué par « *une réponse réactive visant principalement à réduire (temporairement) les dépenses, en maintenant généralement le statu quo* »⁶³ (p. 101).

Comme le terme de « *decline* », la notion de « *downsizing* » ne se retrouve pas uniquement dans des recherches menées dans le champ des sciences administratives. Dans la majorité des cas, on le retrouve dans des contributions traitant d'organisations privées. La notion de *downsizing* peut souvent être confondue avec celle de *decline* (Cameron, 1994). Pour Cameron (1994), le *downsizing* se différencie car il est intentionnel, proactif et décidé par les managers contrairement au *decline* qui est souvent associé à la perte de part de marché, la perte de revenu ou encore la perte involontaire de ressources humaines. Dès lors, Cameron (1994) définit le *downsizing* comme « *un ensemble d'activités intentionnellement instituées pour améliorer l'efficacité et la performance organisationnelles qui affectent la taille des effectifs, les coûts et les processus de travail de l'organisation. Il est sous-entendu que la réduction des effectifs est généralement entreprise afin d'améliorer les performances de l'organisation. La réduction des effectifs peut donc être réactive et défensive, ou bien proactive et anticipatrice. L'inefficacité ou les échecs imminents ne sont pas des conditions préalables à la réduction des effectifs. La réduction des effectifs peut plutôt être entreprise lorsqu'il n'existe aucune menace ou crise financière* »⁶⁴ (p. 194). Pour Overmans et Noordegraaf (2014), la notion de *downsizing* est très peu familière aux organisations publiques. Cependant, les auteurs la considèrent comme l'une des quatre stratégies du management de l'austérité. Pour eux, cette approche implique de nombreux changements au sein de l'organisation : « *Si le fonctionnement, la technologie et la*

⁶² Traduit de l'anglais : “*Organizational decline occurs when a firm's performance or resource base deteriorates over a sustained period of time*” (Trahms et al., 2013, p. 1278)

⁶³ Traduit de l'anglais : “*a reactive response predominantly aimed at the (temporary) reduction of expenditure, generally maintaining the status quo.*”

⁶⁴ Traduit de l'anglais : “*an intentionally instituted set of activities designed to improve organizational efficiency and performance which affect the size of the organization's workforce, costs, and work processes. It is implied that downsizing is usually undertaken in order to improve organizational performance. Downsizing, therefore, may be reactive and defensive, or it may be proactive and anticipatory. Ineffectiveness or impending failures are not prerequisites to downsizing. Rather, downsizing may be undertaken where no threat or financial crisis exist at all.*” (Cameron, 1994, p. 194)

*structure des organisations restent rarement les mêmes en cas de réduction des effectifs et de downsizing, la réduction des effectifs est fortement associée au changement organisationnel »*⁶⁵ (p. 102).

Souvent utilisé pour définir les politiques de réduction de l'État Providence comme celle menée par Thatcher et Reagan (Pierson, 1994), le terme de « *retrenchment* » peut s'entendre comme un synonyme de l'austérité. Il est également parfois utilisé indifféremment des termes de « *cutback* » ou « *decline* » (Levine et al, 1981). Le travail de Pierson (1994) sur le « *retrenchment* » est l'un des plus marquants. Il explique alors que ce mot doit s'entendre dans une perspective globale qui ne se limite pas à l'étude des coupes réalisées mais bien par une approche globale qui analyse la manière dont l'État (central ou local) change dans son ensemble, tant dans sa manière de produire d'agir sur son environnement que dans ses impacts sur celui-ci. Pour Noordegraaf et Overmans (2014), le "retrenchment" est également une stratégie du management de l'austérité caractérisée par une approche proactive et financière.

Peu utilisée par les auteurs anglo-saxons, la notion d'optimisation est pourtant très présente dans les littératures académiques et professionnelles francophones. Si elle n'est pas directement liée à la crise et à la réduction de coût, l'optimisation apparaît comme une solution technique contrairement à l'austérité considérée comme une solution idéologique. Bouckaert et Halligan (2015) ont identifié cinq possibilités d'optimiser l'action publique. S'ils ne parlent pas explicitement d'optimisation, les auteurs identifient des moyens pour augmenter le ratio entre les intrants et les extrants de l'action publique. Les cinq solutions identifiées sont les suivantes : (1) faire plus avec moins, (2) faire beaucoup avec plus, (3) faire plus avec autant, (4) faire autant avec moins et (5) faire moins avec beaucoup moins.

⁶⁵ Traduit de l'anglais : “*While operation, technology and structure of organizations seldom remain the same when downsizing and repositioning occurs, downsizing is strongly associated with organizational change*” (Overmans et Noordegraaf, 2014, p. 102)

Concept	Origine	Période	Éléments de définition	Auteur(s) majeur(s)
Cutback management	Littérature en sciences administratives	Fin des années 70 à la suite de la crise	<ul style="list-style-type: none"> - Peut définir un champ théorique traitant des réponses des organisations publiques en déclin - <i>Peut également décrire un type donné de tactique austéritaire (selon Noordegraaf et Overmans, 2014)</i> 	Levine, 1978, 1979, 1980
Decline	Littérature générique en management et recherches en sciences administratives	Fin des années 70 à la suite de la crise	<ul style="list-style-type: none"> - Peut être défini comme un état d'une organisation dont les ressources ou les performances diminuent sur une période de temps soutenue - <i>Peut également décrire un type donné de tactique austéritaire (selon Noordegraaf et Overmans, 2014)</i> 	Levine, 1978
Downsizing	Surtout dans la littérature générique en management et plus récemment dans les sciences administratives	Années 90 autour de grandes démarches de downsizing de grandes entreprises (General motors, Boeing, General Electric...)	<ul style="list-style-type: none"> - Peut être défini comme une action volontariste d'une organisation souhaitant augmenter son efficacité en agissant sur ses effectifs, ses coûts ou ses processus. La spécificité du downsizing est qu'il ne se fait pas obligatoirement en réponse à une crise. - <i>Peut également décrire un type donné de tactique austéritaire (selon Noordegraaf et Overmans, 2014)</i> 	De nombreux auteurs en management : Cameron, 1994 ; Dougherty et Bowman, 1995 etc.
Retrenchment	A la croisée des sciences administratives, politiques et économiques	Utilisé dans les années 80 par Levine mais réellement exploré dans les années 90 avec les travaux d'analyses rétrospectifs des politiques menées par Reagan et Thatcher.	<ul style="list-style-type: none"> - Souvent utilisé pour décrire les politiques de réduction de l'État providence (notamment celles de Thatcher et Reagan). - Parfois utilisé comme synonyme d'austérité ou de cutback (Levine, 1982) - <i>Peut également décrire un type donné de tactique austéritaire (selon Noordegraaf et Overmans, 2014)</i> 	Pierson, 1996
Fiscal squeeze	Sciences administratives	Années 2010 dans des travaux récents	Utilisé comme synonyme d'austérité mais sans les connotations négatives	Heald et Hood, 2014 ; Hood et Himaz, 2017
Austérité	Sciences administratives	Années 2010 après la crise financière et économique de 2008	<ul style="list-style-type: none"> - Peut être utilisé pour décrire un champ théorique des sciences administratives traitant des organisations publiques en période de crise - Souvent rattaché à une idéologie néo-libérale et porteur de connotations négatives 	Raudla et al., 2015

Dans le cadre de notre recherche, nous utiliserons la notion d'austérité pour parler d'un contexte particulier et de ses conséquences managériales pour les organisations publiques. Nous avons choisi de privilégier ce concept pour sa capacité à englober l'ensemble des recherches menées sur le management des crises et du déclin dans les organisations publiques. De plus, elle est aisément compréhensible et permet de poser clairement les enjeux du contexte. En effet, l'utilisation de cette notion dans les publications à destination du grand public la rend relativement lisible. D'autre part, bon nombre des contributions académiques actuelles portant sur ces thématiques s'articulent autour de cette notion d'austérité. Notons que nous pensons que celle-ci peut être utilisée de manière neutre et en la dissociant de ses connotations négatives. Ainsi, dans le cadre de nos travaux et dans la lignée de Overmans et Noordegraaf (2014), nous ne verrons pas en la notion d'austérité un vecteur d'idéaux néolibéraux mais davantage un moyen d'ancrer nos réflexions dans le champ théorique global, intégrant des recherches sur des thématiques similaires mais marqué par un éclatement lexical (Bozeman, 2010). Dès lors, des contributions traitant de la gestion du déclin, du « *cutback management* », de « *fiscal squeeze* » ou encore de « *downsizing* », du moment où elles traitent d'organisations publiques, sont inscrites dans le champ du management de l'austérité.

Nous considérerons ici que la définition du concept de management de l'austérité est en réalité très proche de celle de *cutback management* donnée par Charles H. Levine (1979). Selon nous, dans un contexte de crise, elle décrit l'ensemble des actions prises par les managers d'une organisation publique pour faire face aux difficultés et amener l'organisation vers un niveau moins consommateur de ressources. Cela peut impliquer un ensemble de stratégies et de tactiques ayant été, pour un certain nombre d'entre elles, étudiées dans des contributions scientifiques.

Les controverses lexicales et sémantiques ayant été clarifiées, il s'agit désormais pour nous de revenir sur les apports de la littérature existante sur le management de l'austérité. Ces éléments feront l'objet d'un développement spécifique dans la partie suivante.

2 Les organisations publiques dans la crise : stratégies et tactiques du management de l'austérité

2.1 Approche stratégique ou généralisée : les deux idéaux-types du management de l'austérité

2.1.1 Coupes ciblées et coupes au rabot

A travers la littérature, on identifie plusieurs stratégies austéritaires. « *La distinction la plus fondamentale qui ressort de cette littérature concerne néanmoins celle qui est faite entre les coupes générales et les coupes ciblées* » (Raudla et al., 2015, p. 454).

Les coupes au rabot (ou « across-the-board ») consistent à attribuer une baisse égale à l'ensemble des parties de l'organisation (Levine 1978, Behn, 1980). Ces types de coupes sont évoqués en des termes variés à travers la littérature. On les désignera par les notions de coupes généralisées (Raudla et al, 2015), de « *decrementalism* » (Levine et al, 1981 ; Levine, 1985) de « *cheese-slicing* » (Tarchys,1985) ou encore de « *pro rata cuts* » (Wolman 1983). Il s'agit donc de répartir l'effort de manière équitable entre les différentes parties d'une politique, que celle-ci concerne le niveau global (État national) ou organisationnel (collectivité, organisation publique) (Raudla et al, 2015). Le principal avantage des coupes généralisées est qu'elles seront plus faciles à mettre en œuvre (Raudla et al, 2015 ; Hood et Wright, 1981). En effet, elles ne nécessiteront pas « *d'analyse ex ante approfondie afin d'identifier les catégories de dépenses à réduire* » (Raudla et al, 2015, p.455 ; Levine, 1978 ; Hood et Wright, 1981). De plus, cette solution aura une plus grande acceptation sociale (Levine, 1978 ; Raudla et al, 2015). Elles seront plus aisément justifiables et permettront donc de désamorcer d'éventuels conflits (Raudla et al, 2015 ; Hood et Wright, 1981 ; Tarschys, 1985). Cela permettra de renforcer « *l'impartialité et la légitimité perçues des coupes* » (Raudla et al, 2015, p.456) et par là-même d'assurer le maintien du bon moral des acteurs, d'une cohésion et d'un « esprit d'équipe » entre les acteurs (Raudla et al, 2015 ; Biller, 1980 ; Levine, 1979 ; Hood et Wright, 1981).

Cependant, ce choix stratégique ne peut être valable que pour accompagner une diminution des recettes de faible intensité et sur une temporalité relativement courte (Behn, 1980). Elles présentent un certain nombre de problèmes intrinsèques. En effet, une succession

de budgets marqués par une baisse constante pourrait avoir des conséquences négatives sur la performance organisationnelle (Behn, 1980 ; Raudla et al, 2015 ; Levine, 1979). Elles pourraient amener à une dégradation des installations physiques (infrastructures, équipements...) et à la destruction de ses possibilités stratégiques de développement pour le futur (Behn, 1980 ; Levine, 1985). De plus, procéder à des coupes équitables et « aveugles » ne permet pas de prendre en compte les besoins et les attentes de l'organisation (Levine, 1979 ; Behn, 1980) des populations (Levine, 1979). Ainsi, si elles sont les plus faciles à mettre en œuvre au sein d'une organisation, les coupes au rabot ne sont pas une réponse adaptée à une diminution des recettes de forte intensité et de longue durée.

	Coupes « across-the-board »	Coupes ciblées
Contrainte financière	<ul style="list-style-type: none"> - Faible intensité - Court-terme 	<ul style="list-style-type: none"> - Forte Intensité - Long terme
Caractéristiques	Répartition équitable de l'effort de réduction	Répartition inégale de l'effort sur un critère d'efficacité
Risques	<ul style="list-style-type: none"> - Destruction des marges de manœuvre stratégiques de l'organisation - Fragilisation des usagers les plus faibles 	<ul style="list-style-type: none"> - Refus social - Jeux d'acteurs venant baisser le critère d'efficacité

Tableau 4 : Coupes Ciblées VS Coupes « Across-the-board » (à partir de Levine (1978, 1979) et Behn (1980))

A l'inverse, les coupes ciblées consistent à répartir inégalement la charge de l'effort entre les sous-unités de l'organisation sur un critère d'efficacité (Levine, 1978). Cette distribution du fardeau se fera en fonction de la contribution attendue de chacune des unités à la stratégie de l'organisation (Levine, 1978). Cela nécessitera donc une capacité d'analyse et de prospective relativement importante afin de déterminer le poids potentiel de chacune des directions dans les projets actuels et futurs de la structure (Behn, 1980 ; Levine, 1978 ; Raudla et al, 2015). L'organisation pourra faire face à une raréfaction des ressources de forte intensité et sur une longue période (Behn, 1980). Cela lui permettra de gérer ses difficultés économiques tout en continuant de "faire" et de développer une stratégie. Cela permettra également

d'épargner les usagers les plus fragiles en maintenant les services dont ils ont le plus besoin (Levine, 1978). La difficulté de la mise en place des coupes ciblées résidera alors dans les sentiments d'injustice qu'elles provoqueront chez les agents les plus touchés par la réduction (Raudla et al, 2015, Levine, 1978). Mais au-delà du problème de l'acceptation sociale de la démarche, se posera le problème des critères qui fonderont les arbitrages budgétaires. En effet, il est probable que les relations entre les acteurs et les jeux de pouvoir organisationnels viennent biaiser l'efficacité de la répartition (Levine, 1978).

A travers la littérature, on distingue différents types de coupes ciblées (Raudla et al, 2015). La première est l'approche stratégique qui se fera en fonction des objectifs de l'organisation et qui se caractérisera par des coupes plus importantes dans les programmes peu prioritaires par rapport aux programmes à priorité élevée⁶⁶ (Levine et Rubin, 1980 ; Levine, 1985). Cela intégrera donc des éléments de priorisation stratégique (Raudla et al, 2015). La deuxième est l'approche managériale, ici les coupes à effectuer seront sélectionnées en fonction de « *critères programmatiques liés aux dépenses obligatoires et non obligatoires afin de déterminer les demandes et les crédits* » (Hendrick, 1989, p.30). Les coupes ciblées intégreront également les tactiques de coupes « *ad hoc* » ou encore « *aléatoires* » (ou poubelles) (par ex., Levine, 1978, 1979; Behn, 1980; Hendrick, 1989).

⁶⁶ Tout en tenant compte des missions obligatoires de l'organisation (Raudla et al, 2015)

	Avantages	Inconvénients
Coupes généralisés	<ul style="list-style-type: none"> - Faciles à mettre en œuvre - Réduction des coûts liés au processus décisionnel - Réduction des conflits - Perçues comme équitables 	<ul style="list-style-type: none"> - Pas de prise en compte des besoins et des préférences du public - Peuvent pénaliser les organisations efficaces - Pas de prise en compte des besoins variables de différentes unités - Baisse des niveaux de service et de la qualité des services
Coupes Ciblées	<ul style="list-style-type: none"> - Prise en compte des besoins et des préférences du public - Récompensent les organisations efficaces - Prise en compte des besoins variables de différentes unités - Maintien des niveaux de service et de la qualité des services 	<ul style="list-style-type: none"> - Difficiles à mettre en œuvre - Augmentation des coûts liés au processus décisionnel - Augmentation des conflits - Perçues comme inéquitables

Tableau 5 : Avantages et Inconvénients des deux types de coupes budgétaires (d'après Raudla et al, 2015)

2.1.2 Stratégie austéritaire et imbrication dans la stratégie globale de l'organisation

Le choix entre coupes généralisées et coupes ciblées renvoie en fait à un enjeu majeur des démarches austéritaires : l'intégration ou non de la démarche dans une stratégie globale (Raudla et al, 2015 ; Levine, 1978, 1979 ; Hendrick, 1989). Dans son article de 1980, Behn insistait sur l'importance de la mise en place d'une « *cooperate strategy* » pour réduire les coûts d'une organisation. Dans le sillage de Kenneth R. Andrews, l'auteur considère qu'une stratégie d'entreprise est plus qu'une simple stratégie, qu'elle va au-delà de la simple sélection des fins et des moyens adéquats. Ainsi, la mise en place de coupes budgétaires doit être précédée d'une phase d'analyse en profondeur de l'organisation (Behn, 1980 ; Tarschys 1986 ; Raudla et al, 2015). Ainsi, en période de réduction, la stratégie de la structure publique doit mettre en relation les ressources, les dépenses et des objectifs réalistes. En 1986, Tarchys mettait également en avant l'importance de l'analyse dans la conduite des démarches de management de l'austérité.

L'auteur a mis en lumière le fait que les gouvernements, en période de management de l'austérité, faisaient évoluer leurs procédures budgétaires afin (a) d'améliorer la programmation, (b) d'obtenir des données plus précises pour l'étude des programmes existants et (c) de mieux anticiper les conséquences à court et long termes des différentes options politiques identifiées (Tarchys, 1986). Dans son étude des mécanismes d'adaptation des procédures budgétaires aux situations de stress fiscal, Schick (1986) identifiait également cette tendance. Il mettait en lumière que de nombreux pays industrialisés en situation de réduction des coûts se tournaient vers une programmation budgétaire pluriannuelle, la fixation d'objectifs ou encore l'analyse *ex-ante* des dépenses. Plus récemment, des contributions scientifiques ont également démontré l'importance de la planification stratégique dans les organisations publiques faisant face à un stress fiscal (Baloglu, Karada et Karaman, 2008).

La question de l'intégration des démarches de management de l'austérité dans une approche stratégique est liée à la sélection d'une démarche de coupes ciblées notamment selon une approche stratégique (Levine et al, 1982 ; Levine, 1985). En effet, ce type de politique requiert une analyse *ex ante* approfondie afin de diagnostiquer les besoins de l'organisation et de répartir l'effort d'économies en fonction de ses objectifs et de ses priorités stratégiques. A l'inverse, le choix de coupes généralisées ne nécessitera pas cette analyse et n'appellera donc pas la mise en place d'une démarche stratégique.

Ainsi, à travers la littérature, un certain nombre d'auteurs font la lumière sur les liens entre planification stratégique et management de l'austérité. L'analyse stratégique est notamment mise en avant dans la mesure où elle constitue une étape essentielle à la mise en place du processus de management de l'austérité. Il est en effet essentiel de se forger une bonne connaissance de l'organisation avant de procéder à la répartition de l'effort entre les différentes sous-unités de l'organisation (Levine, 1979 ; Behn, 1980). De plus, la planification stratégique doit permettre de programmer les réductions budgétaires sur plusieurs années afin de garantir la survie de l'organisation tout en conservant ses possibilités d'action et de développement (Behn, 1980).

2.1.3 Les facteurs influençant le choix de la stratégie austéritaire

Dans leur travail d'analyse et d'organisation de littérature sur le management de l'austérité, Raudla, Savi et Randma-Liiv (2015) tentent de prédire, au vu des éléments théoriques, le type de coupes (généralisées ou ciblées) auxquelles on pourrait s'attendre dans les organisations publiques. Ils constatent ainsi que les auteurs établissent tous « *des prédictions*

assez différentes à propos du choix opéré par les acteurs budgétaires entre stratégie générale et stratégie ciblée » (p.458). En effet, des auteurs tels que Jick et Murray (1982) ou encore Tarschys (1986) se basent sur la théorie des choix rationnels pour présager du fait que les décideurs publics se tourneront davantage vers le choix de coupes ciblées en fonction des priorités de l'organisation. D'autres chercheurs comme Downs et Rocke (1984) ou encore Hood *et al* (1988) mobilisent les théories axées sur « le comportement politique et la politique partisane » (Raudla et al, 2015) pour prévoir que les exécutifs préféreront la mise en place de coupes ciblées touchant davantage les programmes les moins « politiquement sensibles »⁶⁷. A l'inverse, les auteurs se basant sur les théories incrémentalistes (Downs et Rocke, 1984) considèreront que, dans les organisations publiques, les coupes généralisées seront privilégiées. Enfin, les adeptes de l'approche managériale (Downs et Rocke, 1984) prévoiront que l'utilisation de coupes au rabot sera particulièrement difficile dans un contexte public, les organisations ayant un certain nombre de missions obligatoires. De fait, elles seront contraintes de procéder à des coupes dans des programmes sur lesquels elles ont la possibilité de le faire (Raudla et al, 2015).

Si les prédictions théoriques des chercheurs sur le management de l'austérité ne sont pas tranchées quant au choix de coupes ciblées ou de coupes généralisées par les décideurs publics, les résultats des études empiriques sont tout aussi mitigés (Raudla et al, 2015). « *La majorité des études empiriques constatent qu'un mélange des deux stratégies est utilisé dans la gestion des mesures d'austérité* » (Raudla et al, 2015, p.458).

Ainsi, il est difficile de prévoir, au vu des éléments théoriques, la direction dans laquelle s'engageront les collectivités. Cependant, la littérature sur le management de l'austérité identifie des facteurs pouvant influencer l'organisation dans une direction ou l'autre.

Le premier facteur est l'aspect temporel. En effet, plusieurs auteurs (Levine, 1979, 1985; Levine *et al.*, 1981a,b, 1982) affirment que, dans un premier temps, l'organisation entre dans une démarche de management de l'austérité par des coupes au rabot, plus facilement acceptées socialement. Dans un second temps, si les difficultés financières se maintiennent (ou s'amplifient), elle se tourne vers un mécanisme de coupes ciblées lui permettant de retrouver des marges de manœuvre stratégiques. Ainsi, les collectivités françaises étant pour la première

⁶⁷ Par cette expression nous souhaitons désigner les programmes dans lesquels les groupes d'intérêts sont le moins impliqués et qui susciteront moins d'opposition de la part du public en cas de coupes budgétaires.

fois soumises aux impératifs de réduction de coûts, on pourrait s'attendre à ce qu'elles se tournent vers des coupes généralisées⁶⁸.

Mais d'autres facteurs peuvent influencer le choix d'une des stratégies d'austérité. Glassberg (1978) considère que les coupes généralisées auront plutôt tendance à être mobilisées par des organisations dont les tâches sont fixes alors que les coupes ciblées pourront se matérialiser dans des organisations plus flexibles. De plus, Levine (1985) rappelle que pour qu'une organisation mette en place des coupes ciblées, il faut qu'elle en ait la capacité stratégique notamment en matière d'analyse (systèmes d'informations, comptabilité analytique...) et de programmation (planification...). D'autres facteurs tels que la centralisation du pouvoir (Levine et al, 1981) ou encore la « sophistication administrative » favoriserait l'emploi de coupes ciblées.

	Coupes Généralisées	Coupes ciblées
Temporalité de la démarche	<i>Début</i>	<i>Déjà entamée</i>
Intensité de la contrainte	<i>Faible</i>	<i>Forte</i>
Tâches de l'organisation	<i>Fixes</i>	<i>Flexibles</i>
Capacité Stratégique	<i>Faible</i>	<i>Forte</i>
Centralisation du pouvoir et "politisation"	<i>Faible</i>	<i>Forte</i>
Sophistication administrative	<i>Faible</i>	<i>Forte</i>

Tableau 6 : Facteurs influençant le choix du type de coupes

⁶⁸ Même si les études empiriques menées sur l'influence du facteur temporel sur le choix du type de coupes arrivent à des conclusions plus nuancées (voir Raudla et al, 2015)

2.2 Le contenu des mesures austéritaires

De nombreux leviers peuvent être utilisés séquentiellement ou simultanément, ensemble ou séparément par les organisations pour rendre effective leur stratégie austéritaire. La programmation et la mise en œuvre coordonnées ou non de ces différentes actions constituent ce que l'on pourrait appeler le « *mix austéritaire* » de l'organisation. A travers la littérature académique, nous identifions plusieurs contributions ayant eu pour ambition de recenser et d'organiser les différentes tactiques austéritaires opérationnelles. Nous les résumerons ici en trois grandes catégories : (a) les classifications de types budgétaires et financières, (b) les classifications basées sur la nature du déclin et (c) les classifications reposant sur le caractère stable ou innovant des différentes mesures.

2.2.1 Les classifications comptables et financières :

En 1991, Clark et Walter étudiaient les réponses de villes américaines aux difficultés économiques et leurs facteurs explicatifs. Pour cela, ils listaient les grandes mesures mobilisables et les organisaient autour de deux grands axes. Premièrement, les stratégies liées aux recettes dans lesquelles on retrouvait deux sous catégories : (a) les emprunts et les délais de paiement ainsi que (b) les nouvelles recettes fiscales. Le deuxième axe était les stratégies liées aux dépenses lui-même divisé en quatre sous-catégories : (a) la diminution du niveau de service, (b) le management frugal, (c) les gains de productivité et (d) le gouvernement de taille réduite. Pour chacune de ces sous catégories, Clark identifiait plusieurs mesures opérationnelles proposant ainsi une cartographie relativement précise des mesures d'austérité mobilisables par les collectivités.

Le récent retour en nombre des publications dans le champ du management de l'austérité a permis de faire émerger de nouvelles classifications. Ainsi, en se basant sur une revue de littérature minutieuse, Raudla et al (2015) ont proposé une nouvelle classification du contenu des démarches austéritaires. Elle repose sur trois axes centraux. Le premier concerne les dépenses d'exploitation et se subdivise lui-même en deux en différenciant (a) les frais de personnel et (b) les frais autres que les frais de personnel. Le deuxième axe est celui des dépenses programmatiques et rassemble des mesures visant à la contraction de l'offre de service public. Enfin, le troisième axe concernant les dépenses d'immobilisation/d'investissement regroupe des stratégies ayant comme objectif de compresser les dépenses en capital ou liées à l'entretien des immobilisations. Dans leur contribution, Kickert et al. (2015) intègrent cette

même classification dans une approche plus englobante reposant sur trois piliers : (a) les mesures axées sur les dépenses⁶⁹, (b) les mesures axées sur les recettes et (c) les autres mesures. Dans leur étude du programme d'austérité du gouvernement fédéral belge, Troupin et al. (2015) mobilisent cette même approche.

Les différentes taxonomies présentées ci-avant sont relativement proches. Reposant sur des critères comptables et financiers à fort pouvoir objectivant, elles offrent une grille de lecture générique et consensuelle du contenu des démarches d'austérité. Elles peuvent ainsi s'appliquer aisément à des contextes empiriques divers.

2.2.2 Les classifications des tactiques austéritaires selon la nature du déclin (Levine, 1978) :

Pour Levine (1978), l'origine du déclin organisationnel doit être analysée au regard d'une double caractérisation. Tout d'abord, il s'agit de déterminer si les causes sont d'ordre interne ou externe. Il convient ensuite de savoir si les difficultés sont politiques ou économiques/techniques. En croisant ces deux dimensions, l'auteur identifie quatre situations de déclin distinctes. Lorsque les difficultés sont internes et d'ordre politique, il parle de « vulnérabilité politique » pour décrire une situation de fragilité et de précarité organisationnelles qui limite ses capacités à résister à des restrictions budgétaires. Si les difficultés sont d'origines internes et politiques/techniques, Levine parlera « d'atrophie organisationnelle ». L'organisation n'étant pas suffisamment structurée et outillée pourra connaître une situation de déclin. En cas de difficultés d'origines externes et politiques, l'organisation connaîtra un « problème d'épuisement » pouvant trouver sa source dans des changements démographiques, des évolutions dans les problèmes ou encore dans la terminaison de certaines politiques publiques (Levine, 1978). Enfin, en cas de déclin de causes externes et économiques/techniques, Levine parlera d'une situation « d'entropie environnementale » pour définir une situation dans laquelle des modifications dans l'environnement de l'organisation (modification de la base fiscale, difficultés économiques de la région...) pourront avoir des répercussions directes sur l'organisation. Face à ces quatre situations, Levine (1978) identifie

⁶⁹ Reprenant ici la classification en trois axes proposées par Raudla et al. (2015)

deux grands types de réponse des administrations publiques : (a) la résistance et (b) l'accompagnement.

Ainsi, Levine recense plusieurs mesures austéritaires mobilisables par les organisations. Ces « tactiques » sont directement liées aux causes du déclin (interne/externe ; politique/économique) et au type de réponse (résistance/accompagnement). En s'appuyant sur ces deux dimensions, il propose une taxonomie des différentes mesures d'austérité en établissant un lien de causalité entre les caractéristiques intrinsèques du déclin et les leviers utilisés par les collectivités. Cette grille de lecture s'avère particulièrement intéressante en ce qu'elle sort d'une approche descriptive pour développer une réflexion analytique en proposant une étude des causalités entre les leviers austéritaires mis en œuvre par les organisations et la nature du déclin auquel elles sont confrontées. En revanche, cette vision rencontre certaines limites. Notamment en matière de transférabilité à des réalités empiriques diverses. D'autre part, il n'est pas toujours aisé de caractériser précisément la nature des difficultés auxquelles les organisations doivent faire face et celles-ci peuvent avoir des causes multiples.

2.2.3 Les classifications selon le degré de nouveauté des mesures :

Au-delà des classifications basées sur les critères comptables et financiers et sur les aspects liés aux causes du déclin, on retrouve parmi les contributions académiques traitant du contenu des démarches d'austérité des taxinomies fondées sur d'autres critères.

Overmans et Noordegraaf (2014) proposent d'organiser les différentes mesures austéritaires à travers deux dimensions. Le premier axe s'appuie sur les caractéristiques intrinsèques des mesures austéritaires. Il vise à distinguer les leviers de type fiscal des leviers de type organisationnel. Le deuxième axe de classification repose sur les effets des mesures de contraction. Il distinguera ainsi les mesures n'amenant pas de changements organisationnels (stables) de celles étant à l'origine de reconfigurations plus ou moins profondes. Le croisement de ces deux dimensions permet aux auteurs de définir quatre grands types de leviers austéritaires : (a) *decline*, (b) *cutback*, (c) *retrenchment* et (d) *downsizing*. Dans un souci de clarté et de transférabilité de ces grandes catégories à nos contextes empiriques, nous traduirons ces différents termes par : (a) contractions programmatiques (*decline*), (b) contraction des dépenses (*cutbacks*), (c) ingénierie budgétaire (*retrenchment*) et (d) optimisation opérationnelle (*downsizing*).

Les contractions programmatiques ou « Decline »

Le premier type de réponse est appelé contractions programmatiques ou « decline ». Le déclin est considéré comme « stable » et se concentre sur des « mesures organisationnelles » (Noordegraaf et Overmans, 2014). A ce titre, il n'entraîne pas de changement profond au sein de l'organisation. Les réductions se feront par le biais de « dévaluations » dans les processus internes comme des réductions « *du nombre d'employés, de la rentabilité, du budget ou de la demande pour les produits et services* »⁷⁰ (Whetten, 1980, p. 583). Les mesures mises en place dans ce cadre seront le changement des règles d'indexation et le niveau d'intervention économique des pouvoirs publics (Tarschys, 1985). Mais les mesures programmatiques se matérialiseront aussi par des coupes dans les services publics, tant sur le plan quantitatif que qualitatif. Ainsi, les mesures typiques du déclin seront « *la fermeture d'installations, la réduction du niveau et de la qualité du service public, la réduction des avantages sociaux (ou l'augmentation des seuils) ou encore la diminution des niveaux de maintenance* » (Noordegraaf et Overmans, 2014 ; p. 101).

Les contractions de dépense ou « Cutbacks »

Le deuxième type de réponse à l'austérité est le « cutback ». Là encore, cette dernière a fait l'objet de nombreux écrits scientifiques. Comme la contraction programmatique, c'est une réponse stable. Cependant, elle se concentre sur l'équilibre budgétaire en agissant directement sur le déficit (Noordegraaf et Overmans, 2014). Dans un grand nombre de cas, cette diminution se focalisera sur la masse salariale (Levine, 1978, 1985). Mais la réduction des dépenses d'exploitation peut également concerner des frais autres que la masse salariale tels que l'interdiction d'effectuer des dépenses dans les services d'utilité publique, les fournitures, l'équipement, les déplacements et les communications en guise de moyens de réduire les dépenses. Les coupes budgétaires peuvent également passer par la diminution des dépenses d'investissement (Raudla et al, 2015). Cela peut se matérialiser par le report ou l'annulation de nouveaux projets d'investissement mais également par des mesures plus drastiques comme le report ou la réduction des dépenses de maintenance.

⁷⁰ Traduit de l'anglais: « [...] *number of staff, profitability, budget, or demand for products of services* » (Whetten, 1980, p. 583)

L'ingénierie budgétaire ou le « retrenchement »

La troisième réponse à l'austérité est le « *retrenchment* ». Elle est d'apparition plus récente puisque ce concept émergera au début des années 80 grâce à des auteurs comme Biller (1980) ou encore Levine et al (1981). Il partage avec le *cutback* le fait de se focaliser sur l'équilibre budgétaire par le biais de mesures directes. En revanche, il cherche à générer de nouvelles ressources plutôt qu'à réduire le niveau de dépense. L'objectif n'est plus ici de faire la coupe la plus juste mais de faire les économies nécessaires tout en sauvegardant la capacité d'innovation nécessaire à l'organisation pour aller de l'avant (Biller, 1980). Ainsi, l'objectif du « *retrenchment* » sera de « *réajuster les recettes et les dépenses, en augmentant la pression fiscale ou les tarifs des services publics, en recourant à de l'ingénierie budgétaire (comme jouer sur les durées d'amortissement ou ouvrir à des partenariats publics privés)* » (Michel-Clupot et Rouot, 2016, p.8). Les mesures du « *retrenchment* » seront « l'introduction ou l'augmentation de taxes, l'augmentation des taux pour les services publics ou encore des actions d'ingénierie fiscale » (Noordegraaf et Overmans, 2014). Pour Noordegraaf et Overmans, ce type de réponse à l'austérité implique d'importants changements organisationnels.

L'optimisation opérationnelle ou le « Downsizing »

La quatrième et dernière réponse à l'austérité est le « *downsizing* ». Cette dernière implique d'importants changements organisationnels et se focalise sur des mesures internes (Noordegraaf et Overmans, 2014). Il s'agit d'un « *ensemble d'activités instituées intentionnellement pour améliorer l'efficacité organisationnelle et la performance qui affectent la taille des effectifs, les coûts et les processus de l'organisation* »⁷¹ (Cameron, 1994, p. 194). A ce titre les mesures phares de ce type de réponses seront « *l'optimisation des processus, la numérisation des services publics, fusion de certaines parties organisationnelles, soustraction de certaines activités, modernisation des lieux de travail, l'introduction de nouvelles méthodes de travail* » (Noordegraaf et Overmans, 2014 ; p. 101). Le *downsizing* est donc une réflexion stratégique qui vise à optimiser le fonctionnement de l'organisation. Il se traduira par la volonté de « *restructurer les processus de production de services publics pour une meilleure efficacité, optimiser les méthodes de travail, intégrer une technologie digitale pour transférer*

⁷¹ Traduit de l'anglais : « [...] an intentionally instituted set of activities designed to improve organizational efficiency and performance which affect the size of an organization's workforce, costs and work processes » (Cameron, 1994, p. 194)

des tâches sur les usagers et diminuer le nombre de fonctionnaires territoriaux » (Michel-Clupot et Rouot, 2016, p.6). Les gains en matière d'efficacité permettront d'agir indirectement sur l'équilibre budgétaire.

La classification des mesures austéritaires proposées par Overmans et Noordegraaf (2014) offre une grille d'analyse analytique des démarches de management de l'austérité dans les organisations publiques (Tableau 7). Applicable à des réalités empiriques diverses, elle présente l'avantage de lier le type de levier avec les enjeux organisationnels qui leur sont inhérents.

	<i>1. Decline</i>	<i>2. Cutbacks</i>	<i>3. Retrenchment</i>	<i>4. Downsizing</i>
Approach	Stability, dominant focus on organization	Stability, dominant focus on fiscal balance	Change, dominant focus on fiscal balance	Change, dominant focus on organization
Typical measures	Closing facilities, reducing range and quality of public services, reducing social benefits (or raising admission levels), lowering maintenance levels	Across-the-board budget cuts, terminating grants, non-granting of vacancies, external hiring freezes	Introducing and raising taxes, increasing rates for services, fiscal engineering (for example intertemporal compensation, extending depreciation periods, delaying capital spending)	Optimizing work processes, digitizing public services, merging organizational parts, outsourcing government tasks, modernizing work places, introducing new work methods

Tableau 7 : "Responses to Austerity and Typical Measures" (Overmans et Noordegraaf, 2014, p. 101)

2.3 Les impacts des choix austéritaires sur le contrôle de gestion

Le contexte austéritaire pousse les organisations à mettre en œuvre ou à transformer leur utilisation de nombreuses pratiques de contrôle de gestion. Ces éléments seront développés dans la prochaine section. D'un point de vue plus général, il convient de savoir si le choix de stratégie austéritaire et/ou le contenu des mesures austéritaires influencent (ou sont influencés par) les dispositifs de contrôle de l'organisation. Il est probable que le choix de stratégie austéritaire soit fortement relié aux systèmes de contrôle de l'organisation. En effet, Levine (1985) rappelle que la mise en œuvre de coupes ciblées implique que l'organisation ait un

niveau de technologie managériale suffisant. En effet, elle nécessitera que l'organisation dispose de systèmes de planification stratégique pour fixer des objectifs clairs. Il faudra ensuite qu'elle dispose de la capacité à relier ces objectifs stratégiques aux enjeux budgétaires et financiers. Là encore, cela nécessitera des systèmes de contrôle relativement élaborés comme des dispositifs de budget de performance ou de comptabilité de gestion. Les systèmes de contrôle joueront alors un rôle majeur en matière d'aide à la prise de décision (*transmission d'information*) et de contrôle des comportements (Chenhall, 2003 ; Chapman et al., 2007 ; Zimmerman, 2011). À côté, la mise en œuvre de coupes généralisées mobilisera des systèmes de contrôle moins sophistiqués. Ici, le besoin en matière d'informations étant moindre, les systèmes de contrôle seront surtout mobilisés pour le contrôle des comportements et s'assurer que les acteurs œuvrent bien dans le sens de la réduction des coûts.

Il est plus difficile de formuler des inférences quant à l'influence du contenu des mesures austéritaires sur les dispositifs de contrôle organisationnels. Toutefois on peut supposer que les tactiques amenant un changement dans l'organisation auront une influence plus grande sur les systèmes de contrôle que les tactiques n'amenant pas de changement (Overmans et Noordegraaf, 2014). Aussi, il est probable que l'ingénierie budgétaire nécessitera de mobiliser des systèmes de contrôle comptables et financiers suffisamment élaborés pour piloter un changement de pratiques budgétaires. De même, l'optimisation opérationnelle requerra de l'organisation qu'elle dispose de systèmes de contrôle à même d'assurer une mesure et un suivi efficace de la performance de ses services.

Les relations entre les choix austéritaires et le design des systèmes de contrôle devront être investiguées plus avant dans le cadre de cette recherche. Les éléments empiriques recueillis au sein de collectivités territoriales pourront fournir de premiers éléments de réponse sur ces questionnements.

3 Pour une caractérisation de la réponse austéritaire en matière de contrôle

Le management de l'austérité induit des changements structurels dans les organisations publiques. Dans une contribution qui fait date, Charles H. Levine définit le *cutback management* comme suit :

« la cutback management signifie la gestion du changement organisationnel vers des niveaux inférieurs de consommation de ressources et d'activité organisationnelle »⁷² (Levine, 1979, p. 180)

Dans cette définition, on observe que le management de l'austérité est assimilé à la gestion du changement. Il constitue une forme d'évolution particulière qui doit amener l'organisation vers de nouveaux modes de fonctionnement, moins consommateurs de ressources. L'étude de Behn (1985) sur la budgétisation en temps de baisse montre en effet que le passage d'une budgétisation incrémentale à une budgétisation décrementale représente une vraie rupture pour le fonctionnement d'une organisation publique. La littérature contemporaine portant sur le management de l'austérité montre que celui-ci induit souvent des changements dans les pratiques et outils de contrôle de l'organisation. Johansson et Siverbo (2014) montrent par exemple que les turbulences budgétaires aboutissent à un resserrement de la gestion budgétaire. Pour Bracci et al (2015), le management de l'austérité induit, plus largement, une intensification plus large du contrôle financier. L'étude de Van der Kloek et Schokker (2015) montre quant à elle que le management de l'austérité impacte toutes les formes de contrôle de l'organisation.

Ainsi, le contexte de crise financière impose des changements globaux en matière de contrôle de gestion dans les organisations publiques. Dans les sections qui suivent, nous détaillons les pratiques et outils qui constituent la réponse austéritaire en matière de contrôle mis en place par une organisation publique pour faire face spécifiquement à ce contexte.

3.1 Le management de l'austérité et l'évolution du contrôle de gestion

Le management de l'austérité constitue une rupture dans le contrôle de gestion des collectivités territoriales. Il change l'objet principal ce qui fait évoluer les pratiques et outils de contrôle organisationnels (3.1.1). Aussi, il est nécessaire d'étudier plus avant les évolutions que connaît le contrôle de gestion en période austéritaire.

⁷² Traduit de l'anglais : "cutback management means managing organisational change toward lower levels of resource consumption and organizational activity" (Levine, 1979, p. 180)

3.1.1 Le management de l'austérité : rupture paradigmatique du contrôle de gestion public

La question de la réduction des coûts est un objet de recherche traditionnellement inscrit dans le champ du contrôle de gestion (Mersereau, 2000 ; Deville et al., 2005 ; Rivière 2010). D'une part, l'optimisation et/ou la réduction des coûts fait partie intégrante des missions qui sont généralement attribuée au contrôle de gestion (Berland et Simon, 2011). D'autre part, le contrôle de gestion intervient également dans la construction et la mise en œuvre des Programmes de Réduction de Coûts (PRC) que les entreprises mettent en œuvre de grands plans d'économies (Rivière, 2010).

Dans le secteur public également, contrôle de gestion et réduction de coûts sont consubstantielles. En effet, le déploiement du contrôle de gestion dans les organisations publiques a commencé dans les 80 avec les réformes inspirées du *New Public Management* (NPM) (Hood, 1995). A cette époque, plusieurs transformations ont été entreprises dans le secteur public, marquée par une émergence de pratiques de contrôle de gestion inspirée du secteur privé (contrôle des résultats, mesure des performances, contractualisation, etc. (Hood, 1995)). Il est intéressant de noter que dès les années 80, la réduction des coûts des organisations publiques faisait déjà partie des arguments utilisés pour défendre le NPM (Hood, 1995) :

« une tendance à mettre davantage l'accent sur la discipline et la parcimonie dans l'utilisation des ressources et sur la recherche active de moyens alternatifs et moins coûteux de fournir des services publics, au lieu de mettre l'accent sur la continuité institutionnelle, le maintien de services publics stables »⁷³ (Hood, 1995, p. 97)

Une question se pose alors : en quoi le management de l'austérité constitue-t-il une nouveauté du point de vue du contrôle de gestion ?

Plusieurs arguments soutiennent l'idée que le management de l'austérité, déployé dans les organisations publiques depuis 2010, constitue une rupture dans la pratique du contrôle de

⁷³ Traduit de l'anglais : *"A move towards greater stress on discipline and parsimony in resource use and on active search for finding alternative, less costly ways to deliver public services, instead of laying the emphasis on institutional continuity, the maintenance of public services which are stable"* (Hood, 1995, p. 97)

in "volume terms" and on policy development.

gestion. Premièrement, si elle faisait partie des justifications de sa mise en œuvre, la réduction des coûts ne constituait pas l'*Alpha* et l'*Omega* du contrôle de gestion public. Le pilotage de la performance publique impliquait en effet d'analyser les résultats (*outputs*) et les effets (*outcomes*) de l'action publique au même titre que les moyens (*inputs*) consommés pour sa réalisation (Bouckaert et Halligan, 2008). D'ailleurs, l'ouvrage de Hood et al (2015) montre que dans le secteur public anglais, considéré comme un laboratoire majeur du NPM, la réduction des coûts est loin d'être évidente et qu'en réalité, l'inverse semble même s'être produit. Cela montre que sous le règne du NPM, la baisse des dépenses promise n'a pas été effective (que cela soit dû à des choix politico-administratifs ou à l'inefficacité des réformes entreprises). Le deuxième argument en faveur de cette thèse est le fait que le management de l'austérité provoque une transformation de l'objet du contrôle de gestion public. Pour Bracci et al (2015), le contrôle de gestion inspiré du NPM cherchait à optimiser le rapport *moyens-résultats-impacts* tandis que le contrôle de gestion inspiré du management de l'austérité se concentre sur le triptyque *dépense-déficit-dette* (Figure 7). Ce glissement entraînant également une évolution dans les systèmes de mesure utilisés marquée par une focalisation sur les outils budgétaires et financiers.

	Under NPM	Under austerity
<i>Accountability</i>		
Of whom	Public managers, public organizations, departments	A nation's public sector as a whole
To whom	Citizens, users, audit institutions	Supranational institutions, other public sector entities
For what	Inputs, outputs, outcomes	Expenditure, deficit and debt
Measurement and assessment bases	Budgets, performance reports, value-for-money/value-added, market competition	Fiscal rules, financial cuts, constraints and controls
Represented role of accounting	Holding managers and politicians accountable for both financial and non-financial results Supporting decision making in a market/competition environment	Reducing expenditure, deficit and debt all with a purely financial focus Governing inter-institutional and/or intergovernmental relationships

Figure 7 : « Changing accountability : from NPM to Austerity » (Bracci et al, 2015, p. 885)

Ainsi, dans un contexte où la perte de ressources est une réalité pour les collectivités territoriales françaises, le management de l'austérité constitue une rupture dans leurs pratiques et outils de contrôle de gestion. Il amène un resserrement de la performance à la seule performance budgétaire et financière de l'organisation et adapte le contrôle de gestion en

conséquence. Dès lors, il convient d'étudier plus avant ces adaptations du contrôle de gestion induites par le management de l'austérité.

3.1.2 La nécessité d'étudier le rôle du contrôle de gestion en contexte austéritaire

En 2009, dans l'une de ses dernières contribution, Anthony G. Hopwood dressait l'agenda des implications de la crise sur les recherches futures en contrôle de gestion. Il pointait alors du doigt le manque d'études sur les implications organisationnelles de la crise et sur ses conséquences sur les systèmes de contrôle :

*« Pourtant, la crise économique actuelle exerce une pression énorme sur le fonctionnement des systèmes de contrôle de gestion dans la plupart des organisations du monde. »*⁷⁴ (Hopwood, 2009, p. 799)

Quelques années plus tard, ce vide ne semble pas avoir été comblé. Et, comme le notaient Saliterer et al. (2017), *« une attention moindre semble avoir été dévolue à l'austérité et aux crises dans la littérature en contrôle de gestion malgré quelques exceptions notables »*⁷⁵ (p.4). Les recherches en accounting semblent s'être focalisées sur les systèmes gouvernementaux de réponse à la crise, les relations interinstitutionnelles et transnationales (Bracci et al., 2015, p. 894).

Ainsi, s'il existe des études se focalisant sur les implications de la crise au niveau international ou au niveau des États, peu de contributions ont analysé ce phénomène en prenant l'organisation individuelle comme référence. Pourtant, *« l'austérité impacte aussi les organisations individuelles et la manière dont elles considèrent les conséquences financières des décisions qu'elles prennent »*⁷⁶ (Bracci et al., 2015, p. 894). Pour Hopwood (2009) : *« la recherche en contrôle de gestion donne peu ou pas d'orientation sur les modes de réponses organisationnelles à la crise économique »* (p. 801). Si ce constat valait pour l'ensemble de la

⁷⁴ Traduit de l'anglais : "Yet the current economic crisis is putting enormous pressure on the functioning of management accounting systems in most organizations in the world." (Hopwood, 2009, p. 799)

⁷⁵ Traduit de l'anglais : "Less attention appears to have been devoted to austerity and crises in the accounting literature, with a few notable exceptions" (Saliterer et al., 2017, p.4)

⁷⁶ Traduit de l'anglais : "[...] we should not overlook that austerity is also impacting individual organizations and the way that they consider the financial consequences of the decisions they make" (Bracci et al., 2015, p. 894)

littérature en contrôle de gestion, ces questionnements semblent encore plus prégnants dans les organisations publiques. En effet, après les profondes mutations de leurs systèmes de contrôle et de pilotage induites par les réformes inspirées du NPM (Hood, 1991, 1995), l'implémentation de politiques d'austérité représente une nouvelle transformation pour les organisations publiques (Bracci et al., 2015).

Ces évolutions internes aux organisations publiques impliquent, en premier lieu, une transformation de leurs pratiques de contrôle. Il apparaît en effet que « *les programmes d'austérité mettent une pression énorme sur les managers, avec des conséquences pour les systèmes de management financiers en termes d'aide à la prise de décision et de besoin de contrôle* »⁷⁷ (Bracci et al., 2015, p.895). Ainsi, tant dans leur rôle d'aide à la décision que dans leur rôle de contrôle (Zimmerman, 2011), les systèmes de pilotage financiers sont au centre du fonctionnement des démarches de cutback. Mais au-delà, la crise des finances publiques amène une mutation importante de ces pratiques, notamment le budget, le contrôle des coûts, la mesure de la performance ou encore les systèmes d'incitations (Arnaboldi et al., 2015 ; Bracci et al., 2015 ; Van der Stede, 2011). En plus, de ces réponses organisationnelles au niveau micro (*pratique de contrôle*), de telles transformations doivent également être analysées aux niveaux méso (*système de contrôle*) et macro (*package de contrôle*). En effet, pour Anthony G. Hopwood, il apparaît fondamental que ce phénomène soit étudié dans une perspective globale :

*« Bien qu'il existe des ouvrages sur les différents systèmes et technologies de contrôle qui discutent parfois des circonstances qui pourraient faciliter leur utilisation, il y a peu d'idées sur ce qui pourrait être une réponse organisationnelle plus holistique. »*⁷⁸ (Hopwood, 2009, p. 799).

L'approche par les packages de contrôle de gestion (PCG) permet donc d'aborder l'étude de l'évolution des systèmes de contrôle en période austéritaire de manière plus globale. Elle permet d'étudier ces transformations et leurs impacts organisationnels à travers trois niveaux d'analyse : celui des nouvelles pratiques implémentées en réponse à la crise (niveau micro),

⁷⁷ Traduit de l'anglais : "Austerity programs are putting enormous pressure on managers, with consequences for management accounting systems in terms of supporting decision making and controlling needs." (Bracci et al., 2015, p. 895)

⁷⁸ Traduit de l'anglais : "Whilst there are literatures on the individual accounting systems and technologies which sometimes discuss the circumstances that might facilitate their use, there are few insights into what might be a more holistic organizational response." (Hopwood, 2009, p. 799).

formant des systèmes de contrôle austéritaire (niveau méso) et ayant une influence globale sur le package de contrôle de l'organisation dans son ensemble (niveau macro).

Dans la partie suivante, nous tenterons d'identifier, à travers les quelques contributions traitant du contrôle de gestion en contexte austéritaire, des pratiques de contrôle de gestion développées en réponse à la raréfaction des ressources.

3.2 Les éléments de contrôle du management de l'austérité

Les chercheurs en contrôle de gestion ayant mené des recherches sur la crise actuelle des organisations publiques ont identifié les pratiques de contrôle les plus mobilisées par les démarches de cutback. Dans leur typologie des SCG, Malmi et Brown (2008) identifient cinq familles de systèmes (voir partie 2.4.1.4). Dans cette partie, il conviendra donc de déterminer le type de pratiques et de systèmes de contrôle mises en place dans le cadre de l'implémentation de démarches austéritaires.

3.2.1 Le transfert de pratiques comptables et financières issues du secteur privé

D'une manière générale, les démarches austéritaires ont fortement impulsé une nouvelle vague de transfert d'outils financiers issus des organisations privées vers le secteur public (Bracci et al., 2015). Ainsi, de nombreuses organisations publiques ont été sommées par leurs instances de tutelles de mettre en place une comptabilité d'engagement (*accrual accounting*) en lieu et place de la comptabilité de caisse (*cash accounting*) (Bracci et al., 2015 ; Cohen et al., 2015). Comme le montre l'étude menée en Espagne, en Grèce et en Irlande par Cohen et al. (2015), la mise en place d'un tel dispositif comptable faisait partie des desiderata de la Troïka malgré le bilan mitigé de cette pratique dans les organisations privées. Comme l'ont noté Bracci et al. (2015), en période d'austérité, la comptabilité d'engagement apparaissait comme un outil au service de la transparence, de la rigueur et d'un management financier prudent. Malgré tout, sa mise en place (souvent partielle) dans les pays concernés n'a eu qu'un impact très limité sur la conduite des plans d'austérité (Cohen et al., 2015).

Autre pratique inspirée de la gestion financière privée, la consolidation des comptes a été fortement portée par les politiques austéritaires (Bracci et al., 2015). Tel est le cas au

Royaume-Uni où la publication annuelle du « *Whole of Government Accounts* » (WGA) permet de consulter les comptes consolidés d'environ 6 000 organisations à travers le secteur public. Si cette pratique financière ne semble avoir qu'un effet très limité, à court terme, sur la conduite des plans d'austérité, elle permet d'améliorer les systèmes internes des organisations (Bracci et al., 2015).

Parallèlement, les autorités européennes ont profité de la crise pour militer en faveur de l'implémentation de normes et de standards comptables communs pour toutes les organisations publiques (Bracci et al., 2015 ; Cohen et al., 2015). La mise en place de l'*International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) ou de l'*European Public Sector Accounting Standards* (EPSAS) apparaît comme un élément consubstantiel des réformes des finances publiques post-crise. Plus qu'une volonté de renforcer la transparence et la performance de leurs finances, l'instauration de telles règles visait en fait à renforcer le contrôle central des autorités tutélaires (des institutions européennes en particulier) sur les différentes organisations publiques des États membres (Bracci et al., 2015).

L'ensemble de ces pratiques, largement inspirées de la comptabilité et de la gestion financière privées, s'inscrivait toutes dans un discours dominant défendant la consolidation des comptes, portée par l'Union Européenne et les plans d'austérités mis en œuvre (Bracci et al., 2015). Il apparaît que sous l'impulsion de ces démarches, les organisations publiques ont entamé une modernisation de leurs systèmes de pilotage financier.

3.2.2 Le budget comme outil central

Malgré la volonté modernisatrice et réformatrice portée par les plans d'austérité, il apparaît que les systèmes de management financiers des États ont peu évolué (Cohen et al., 2015). Plus notable encore, le traditionnel budget, outil central de la gestion des organisations publiques, souvent décrié pour son archaïsme et manque de *managérialisme* demeure (Berland, 2004 ; Sponem et Lambert, 2010, 2016), l'outil central de la gestion des organisations publiques (Johansson et Siverbo, 2014), *a fortiori* en période d'austérité (Cohen et al., 2015 ; Barbera et al., 2016). A la fois outil de contrôle des comportements et d'aide à la décision (Zimmerman, 2011), il est décrit par de nombreux chercheurs comme un élément indispensable aux plans d'austérité (Ahrens et Ferry, 2015 ; Cohen et al., 2015 ; Barbera et al., 2016). Cependant, même si l'outil reste le même, son utilisation change radicalement en période d'austérité. Behn (1985) faisait déjà un tel constat dans son article intitulé « *Cutback budgeting* » :

« *Le processus de cutback budgeting, qui se produit en période de restrictions budgétaires, diffère considérablement de la budgétisation dans des circonstances de croissance des recettes.* »⁷⁹ (Behn, 1985, p. 155)

L’auteur expliquait notamment que le *cutback budgeting* requérait une re-centralisation du processus de budgétisation et une vision globale et compréhensive de l’ensemble du budget. En somme, le budget en période d’austérité mettait un coup d’arrêt au modèle de budgétisation incrémentale développé par Wildavski (1964) dans son ouvrage *The Politics of the Budgetary Process*. Face à cela, nombre des conclusions proposées par Behn (1985) semblent toujours d’actualité face à la situation de crise des finances publiques actuelle.

Prosperity budgeting	Austerity budgeting
Non conflictuel	Conflictuel
Annuel	Pluriannuel
Gestion budgétaire lâche	Gestion budgétaire serrée
Faible contrôle budgétaire	Fort contrôle budgétaire
Faible suivi annuel	Suivi annuel fort

Tableau 8 : Tableau comparatif des pratiques budgétaires en temps normal et période de crise (d’après Behn, 1985 ; Johansson et Siverbo, 2014 ; Bracci et al., 2015)

En tant qu’outil d’aide à la décision, le budget est au centre des démarches austéritaires. En effet, dans leur étude de l’Espagne, la Grèce et l’Irlande en post-crise économique, Cohen et al. (2015) mettent en évidence le fait que la majorité de leurs décisions en matière d’économies se sont prises sur la base d’informations et de critères contenus dans le

⁷⁹ Traduit de l’anglais : « *The process of cutback budgeting that occurs in an era of retrenchment differs significantly from budgeting in circumstances of revenue growth.* » (Behn, 1985, p. 155)

budget. La contribution de Barbera et al. (2016) de huit villes italiennes confirme cette tendance pour les échelons infranationaux.

Cela dit, le budget est également massivement mobilisé dans les démarches austéritaires en tant qu'outil de contrôle. Tout d'abord, il est un moyen d'aligner les comportements des acteurs organisationnels. En effet, plusieurs recherches ont montré le rôle central du budget dans la production d'un consensus entre les parties (Behn, 1985 ; Ahrens et al. 2015). Paradoxalement, il semblerait que ce consensus soit plus facilement atteint avec des mécanismes de gestion budgétaire traditionnels car ils permettent aux décideurs de jouir d'une plus grande flexibilité (Barcci et al., 2015). Ainsi, malgré le peu d'évolutions du design des systèmes de gestion budgétaire⁸⁰ (Bracci et al., 2015), le rôle du budget comme outil de contrôle est au cœur des démarches austéritaires et ses usages évoluent en période de crise. Ces transformations concernent notamment l'intégration de la pluriannualité dans le processus budgétaire (Behn, 1985 ; Barbera et al., 2016), le renforcement du pilotage et du contrôle budgétaire en cours d'exercice (Johansson et Siverbo, 2014 ; Barbera et al., 2016) ou encore le passage à une gestion budgétaire plus serrée (Johansson et Siverbo, 2014).

Dans son commentaire de l'étude non publiée menée par Olofsson et Savander (1975) auprès d'entreprises suédoises en période de crise, Hopwood (2009) note également cette tendance naturelle des organisations à renforcer leurs outils de pilotage financiers. Comparativement aux injonctions faites aux organisations publiques (voir ci-avant), la recherche d'une information financière de meilleure qualité (fiabilité, exhaustivité) est une réaction courante face à des difficultés économiques.

3.2.3 La mobilisation de pratiques de contrôle non financières dans les démarches austéritaires

Nous avons constaté que des contributions traitaient de l'évolution du design et de l'utilisation des systèmes de management financiers des organisations publiques pour faire face à l'austérité. Cependant, malgré le besoin d'explorer davantage ce champ de recherche, peu de contributions ont étudié ce phénomène dans une perspective plus globale, en intégrant des pratiques et des systèmes de contrôle autres que financiers (Hopwood, 2009).

⁸⁰ Les auteurs démontrent que la volonté de modernisation des pratiques budgétaires n'a eu que des concrétisations très partielles dans les systèmes de gestion financier des organisations publiques étudiées (Bracci et al., 2015).

Mersereau (2000) a étudié les mécanismes de contrôle au sens large (en ne se limitant pas aux outils comptables et financiers) utilisés pour réduire les coûts dans les organisations privées. Ses résultats lui permettent d'identifier deux grandes approches mobilisant des mécanismes de contrôle distincts. Le premier modèle dit « traditionnel » repose quasi exclusivement sur des mécanismes cybernétiques. Les pratiques de contrôle mobilisées ici sont les mesures financières et le budget dont le contrôle et le pilotage sont renforcés. En cela, cette première approche de la réduction des coûts, basée sur des éléments de contrôle financiers, est similaire à celles présentées précédemment. Ce faisant, l'auteur identifie un deuxième modèle dit « avancé » du contrôle de la réduction des coûts. Cette approche se base sur l'emploi de mécanismes « homéostatiques » à savoir : « *le recours à des équipes interdisciplinaires pour traiter les problèmes de gestion des coûts ; l'implication de tous les niveaux de personnel dans ces équipes ; la préparation de données et d'informations spécifiques pour les échelons opérationnels ; la création de nouvelles structures et de nouveaux postes ; la préférence donnée à la communication avant l'action ; des investissements formation ; l'introduction d'un nouveau vocabulaire et de nouveaux concepts ; une approche qualitative de la réduction des coûts ; une implication des contrôleurs de gestion en qualité tant de formateurs que de membres des groupes de travail mis en place* » (Mersereau, 2000, p. 29). Ce modèle mobilise donc massivement des pratiques et systèmes de contrôle culturels (communication, implication, échange). De plus, les pratiques et systèmes de contrôle cybernétiques employés ici sont différents puisqu'ils se basent davantage sur des mesures non financières (Malmi et Brown, 2008). Ici, les systèmes de contrôle financiers ne servent pas de base au pilotage de la réduction des coûts.

Dans leur étude du pilotage des démarches austéritaires menée auprès de quatre organisations publiques, Van der Kolk et al. (2015) constatent l'utilisation de deux grandes catégories de pratiques de contrôle : (a) les pratiques de contrôle contraignantes et (b) les pratiques de contrôle facilitantes. Les premières ont comme objectif de contraindre les intérêts individuels des agents en se basant sur de la surveillance des comportements ou de l'incitation à agir dans l'intérêt de l'organisation (Van der Kolk et al., 2015, p. 938). L'audit, le contrôle cybernétique, les inspections ou encore l'évaluation en sont quelques exemples. Au sens de Malmi et Brown (2008), ce type de pratiques renvoie à l'idée d'un usage contraignant des systèmes de contrôle cybernétiques (*mesures financières, contrôle budgétaire plus strict*) et administratifs (*renforcement des procédures et de la hiérarchie*). La seconde catégorie de pratiques repose sur la confiance et l'autonomisation (Van der Kolk et al., 2015). Elles visent à

donner les moyens aux acteurs (*empowering*) d’agir dans l’intérêt de l’organisation. En cela elle “facilite” l’action plutôt que de la “contraindre”. Des exemples de telles pratiques pourraient être l’emploi de budgets participatifs, de formation ou le développement d’une culture commune. Aussi, au sens de Malmi et Brown (2008), ce type de pratiques renvoie à des systèmes de contrôle culturels (*formation, culture commune, symboles et valeurs partagés*). Les résultats de la recherche menée par Van der Kolk et al. (2015) montrent qu’en période d’austérité, les organisations publiques ont toutes tendance à intensifier leur recours à des pratiques de contrôle contraignantes (*renforcement du contrôle des outputs [cybernétique⁸¹], renforcement de la chaîne hiérarchique [administratif⁸²]*). Cependant, certaines développent en parallèle des pratiques de contrôle facilitantes (*coaching et formations, autonomisation [culturel⁸³]*) qui permettent de contrer les effets négatifs de l’augmentation des premières.

Nous avons constaté qu’Hopwood (2009), dans son commentaire de l’étude non publiée d’Olofsson et Savander (1975), notait que des entreprises répondaient naturellement à la crise par un renforcement des systèmes de pilotage financiers (voir ci avant). Cependant, il met également en avant que les organisations répondent aux difficultés économiques par une vision de la stratégie à plus long terme. Cela rejoint en partie les conclusions de contributions ayant étudié les organisations publiques dans un contexte austéritaire. Il a été démontré que les difficultés financières poussaient la budgétisation à intégrer une réflexion stratégique intégrant une vision à plus long terme (Behn, 1985 ; Barbera et al., 2016). Du point de vue des pratiques et systèmes de contrôle, cela se traduirait par un renforcement des pratiques/systèmes de contrôle par la planification, et notamment la planification de long-terme (Malmi et Brown, 2008).

Nous avons étudié un certain nombre de contributions traitant des réponses organisationnelles à la crise économique et financière. Celles-ci nous amènent à réfléchir sur deux points. Premièrement, au-delà de la nature des pratiques mobilisées (cybernétiques, culturelles, administratives...), une attention particulière doit être portée à l’usage qui est fait de ces pratiques. En effet, la contribution de Van der Kolk et al. (2015) démontre que des

⁸¹ Ce type de pratique renvoie à des pratiques/systèmes de contrôle cybernétiques au sens de Malmi et Brown (2008)

⁸² Ce type de pratique renvoie à des pratiques/systèmes de contrôle administratifs au sens de Malmi et Brown (2008)

⁸³ Ce type de pratique renvoie à des pratiques/systèmes de contrôle culturels au sens de Malmi et Brown (2008)

pratiques de même nature peuvent, selon leur utilisation par les acteurs organisationnels, avoir une portée contraignante ou facilitante. Par exemple, le système de contrôle budgétaire pourra être considéré comme une pratique non contraignante (si le processus budgétaire est fait de manière participative) ; ou bien comme une pratique contraignante (si le processus budgétaire est centralisé autour du top-management).

D'autre part, ces différentes contributions nous permettent de constater que les pratiques de contrôle mobilisées par les organisations publiques en temps de crise sont de natures très diverses. Bon nombre d'études ont montré que la réponse la plus immédiate en matière de contrôle de gestion austéritaire reposait sur le recours massif aux pratiques/systèmes de contrôle cybernétiques ; et tout particulièrement financiers (budget ; mesures financières) (Behn, 1985 ; Johansson et Siverbo, 2014 ; Ahrens et al., 2015 ; Bracci et al., 2015 ; Cohen et al., 2015 ; Barbera et al., 2016). Cependant, il apparaît que le pilotage des plans d'austérité peut reposer sur des pratiques de contrôle autres tels que des mesures non financières ou des pratiques et systèmes de contrôle culturels (Hopwood, 2009 ; Pessereau , Van der Kolk et al, 2015).

Section 2 : Approche par les packages dans le secteur public et mobilisation dans un modèle processuel de changement

Dans le chapitre 1, nous sommes revenus sur l'importance d'étudier les phénomènes de changement en contrôle de gestion selon une approche holistique à même de capturer la diversité et la complexité du contrôle de gestion. En effet, l'évolution d'un dispositif de contrôle influence les autres mécanismes de contrôle dont l'organisation dispose. Aussi, dans notre étude, nous mobilisons l'approche par le package de contrôle afin d'étudier les phénomènes de changement en intégrant dans l'analyse l'ensemble des éléments de contrôle dont l'organisation dispose et leurs interactions. Cette approche est particulièrement adaptée au contexte des organisations publiques, et plus particulièrement des collectivités territoriales, où les éléments de contrôle sont développés à des moments et par des acteurs différents en fonction des réformes, des échéances électorales ou des pressions institutionnelles. Le tout forme un assemblage de contrôle *ad-hoc* dans lequel les éléments entretiennent des relations tantôt négatives, tantôt positives. Dès lors, la réponse austéritaire en matière de contrôle représente une rupture dans le package dont il convient d'étudier la trajectoire.

Dans le chapitre 2, nous sommes revenus sur les caractéristiques du management de l'austérité. Nous avons vu qu'il recouvrait plusieurs stratégies et pouvait mobiliser de nombreux leviers pour amener l'organisation vers un niveau moins consommateur de ressources. Nous avons également montré que le management de l'austérité induisait de profondes évolutions dans les pratiques et outils de contrôle des organisations publiques. Ces éléments nous ont permis de mieux saisir les tenants et les aboutissants de la réponse austéritaire en matière de contrôle d'une organisation publique. Nous avons donc constaté que le management de l'austérité amenait les organisations publiques à se doter de nouveaux outils de contrôle de gestion ou bien à modifier leur utilisation d'outils existants.

Dans le cadre de notre étude processuelle, il s'agit désormais de comprendre la manière dont la réponse austéritaire en matière de contrôle s'intègre dans le package, interagit avec les

autres éléments de contrôle et évolue au cours du temps. Avant de pouvoir nous concentrer sur ces éléments, il est nécessaire de revenir sur les fondements de l'approche par le package et sur son application à l'étude d'organisations publiques. Nous revenons plus avant sur ces éléments dans cette section (section 2).

Dans une première partie (1.), nous revenons sur les origines de l'approche par les packages de contrôle. Nous la replaçons parmi les approches holistiques en contrôle de gestion (1.1). Nous revenons ensuite sur ses fondements en clarifiant la notion de système de contrôle (1.2).

Dans une deuxième partie (2.), nous présentons les fondements théoriques de l'approche par les packages de contrôle (2.1). Nous revenons ensuite sur son application aux organisations publiques en nous appuyant sur la grille de lecture de Malmi et Brown (2008).

Dans une troisième partie (3.), nous précisons la manière dont le package de contrôle constitue l'unité d'analyse de notre modèle processuel. Nous revenons sur la notion de séquence d'un processus (3.1) avant d'expliquer que l'évolution de la configuration du package de contrôle nous permet de séquencer notre modèle processuel (3.2).

1 Les systèmes de contrôle de gestion : origines théoriques et éléments de définition

1.1 Les approches holistiques en contrôle de gestion : aux origines des systèmes de contrôle

Historiquement, les recherches en contrôle de gestion ont été très inspirées par les sciences économiques (Otley, 1999). Cela s'est traduit, dans les années 70, par de nombreux articles mobilisant les théories de l'agence pour étudier les aspects comportementaux du contrôle (Otley, 1999). Les théories de la contingence étudiant l'adaptation au contexte organisationnel ont également une longue tradition dans les recherches en contrôle de gestion (Grabner et Moers, 2013, p. 407). Pour David Otley (1999), l'économie a montré certaines limites dans la compréhension de contrôle de gestion. Selon lui, elle ne permettait pas de donner « *une image suffisamment riche des activités internes des organisations destinées à fournir une*

direction fiable aux designers des systèmes de contrôle de gestion »⁸⁴ (p. 363). Ainsi, des théories issues d'autres disciplines sont venues enrichir les fondements théoriques du contrôle de gestion. La psychologie ou encore les théories critiques ont par exemple donné naissance à de nouveaux courants de pensée en contrôle de gestion (Cooper et Hooper., 1987).

David Otley (1999) considère que ces différentes contributions ont montré que le contrôle de gestion était naturellement « *tenté de se restreindre lui-même en ne considérant que la performance financière* » (p. 363). Les auteurs centraient leur analyse sur l'étude d'une pratique de contrôle, d'un élément du contrôle, pris isolément. Ainsi, quels que soient les fondements théoriques qui sous-tendent les recherches en contrôle de gestion, ces dernières ont souvent péché à prendre en considération la globalité du contrôle organisationnel. Elles s'inscrivent dans une approche « *réductionniste* » dans laquelle on étudie des « *pratiques de contrôle de gestion isolées reliées aux budgets, aux mesures de la performance, aux systèmes d'incitations, etc.* » (Grabner et Moers, 2013, p. 407).

Certains auteurs voient un risque à ce que des recherches se focalisent sur des fragments du contrôle organisationnel. En effet, un élément de contrôle ne fonctionne jamais isolément d'autres éléments, il entretient des liens d'une nature ou d'une autre avec ces derniers. Aussi, « *étudier des éléments spécifiques d'un système de contrôle isolés des autres contrôles organisationnels exposerait à de sérieuses sous-spécifications du modèle* »⁸⁵ (Chenhall, 2003, p. 131). En d'autres termes, ce type d'analyse ne pourrait donner qu'une vision partielle des phénomènes de contrôle réellement à l'œuvre dans l'organisation et amener à des « *conclusions erronées* » (Malmi et Brown, 2008, p. 287).

Devant les problèmes posés par les approches réductionnistes, plusieurs auteurs se sont prononcés en faveur du développement d'une vue « *holistique* » du contrôle organisationnel :

« Par conséquent, nous soutenons que la recherche bénéficierait d'un cadre qui donne une vue d'ensemble des aspects clés d'un SCG et qui

⁸⁴ Traduit de l'anglais : "[...] a sufficiently rich picture of the internal activities of organizations to provide reliable guidance to the designers of management control systems."

⁸⁵ Traduit de l'anglais : "studying specific elements of MCS in isolation from other organizational controls is the potential for serious model underspecification". "

permet aux chercheurs d'obtenir un aperçu global de la manière la plus efficace possible »⁸⁶ (Ferreira et al., 2009, p. 264).

Il y a un intérêt de plus en plus grand à développer des approches théoriques permettant d'aborder les opérations de contrôle dans leur ensemble (Otley, 1999, Malmi et Brown, 2008 ; Feirrer et Otley, 2009 ; Grabner et Moers, 2013).

Les cadres théoriques proposant une telle vision holistique des mécanismes de contrôle sont encore assez peu nombreux (Otley, 2016). Parmi eux, on peut distinguer : (a) l'approche par les systèmes de contrôle de gestion, (b) les leviers de contrôle de Simons, (c) l'approche par les systèmes de management de la performance et (d) l'approche par les packages de contrôle de gestion.

(a) Les systèmes de contrôle de gestion :

L'approche par les SCG fut la première initiative pour développer une vision holistique des mécanismes de contrôle et prenant en compte les interactions des différentes pratiques de contrôle entre elles.

Robert Anthony est l'auteur qui ouvra le champ des SCG dans son ouvrage « *Management Control Systems* » en 1965. Il distinguait alors la « planification stratégique » du « contrôle de gestion » et du « contrôle opérationnel ». Par cette approche, il espérait étendre le champ d'analyse du contrôle de gestion en y intégrant des informations plus larges que les simples informations comptables (Otley, 1999). Depuis ces premières réflexions, la définition que les chercheurs donnent aux SCG a beaucoup évolué (Chenhall, 2003). Désormais, ils intègrent des éléments divers allant au-delà des informations et des mécanismes allant au-delà d'une simple logique comptable et financière. De même, les SCG ne sont plus perçus comme des outils passifs mais davantage comme des artefacts actifs en interaction avec les individus (Chenhall, 2003, p. 129). Pour certains auteurs, l'aspect le plus important des SCG est qu'ils sont marqués par des pratiques de contrôle diverses interdépendantes les unes des autres (Malmi et Brown, 2008 ; Grabner et Moers, 2013).

⁸⁶ Traduit de l'anglais: "Therefore, we argue that research would benefit from a framework that provides a broad view of the key aspects of a MCS and that allows researchers to obtain an holistic overview in as efficient way as possible." (Ferreira et al., 2009, p. 264).

(b) Les leviers de contrôle :

En 1995, Robert Simons publie son ouvrage « *Levers of Control* » dans lequel il souhaite élargir les frontières du contrôle de gestion. Il reprend le concept de SCG qu'il définit comme « *les informations formelles basées sur les routines et les procédures que les managers utilisent pour maintenir ou modifier les modèles d'activités organisationnelles* » (Simons, 1995, p. 5). Cependant, il considère que le contrôle de gestion intègre davantage d'éléments. Il identifie en effet quatre leviers de contrôle qui doivent permettre de contrôler l'implémentation d'une stratégie : (a) les systèmes de croyance qui contrôlent les valeurs fondamentales, (b) les systèmes de frontière qui contrôlent le risque à éviter, (c) les systèmes de contrôle interactifs qui contrôlent l'incertitude stratégique et enfin (d) les systèmes de contrôle diagnostique qui contrôlent les variables de performance critiques (Simons, 1995).

(c) Les systèmes de management de la performance :

Pointant également du doigt l'aspect trop restrictif de la définition des SCG, Otley pose en 1999 le concept de « *management de la performance* » (PM). Il s'appuie sur cinq dimensions : (a) les objectifs centraux, (b) la stratégie et les plans de l'organisation, (c) les niveaux de performance ciblés, (d) les récompenses attendues et enfin (e) les flux d'informations nécessaires. Otley (1999) propose cinq questions relatives à ces cinq dimensions et dont les réponses permettent d'avoir une bonne compréhension du type de management de la performance de l'organisation. Plus tard, Feirrer et Otley (2009) définiront le concept de système de management de la performance (SMP) en passant de cinq à douze questions. Viennent alors s'ajouter les dimensions suivantes : (a) la vision et la mission de l'organisation, (b) les principaux facteurs clefs de succès, (c) la structure organisationnelle et son influence sur les SMP, (d) le processus d'évaluation de la performance, (e) le type d'utilisation qui est faite des SMP, (f) les changements des SCG et enfin (g) la force et la cohérence des SMP (Feirrer et Otley, 2009).

(d) Les packages de contrôle de gestion :

Le concept de package de contrôle de gestion entend prolonger les travaux menés sur les systèmes de contrôle de gestion et combler certaines de leurs limites. Dans la lignée des grandes approches holistiques, il entend analyser les SCG dans leur diversité. Il fut posé pour

la première fois par David Otley en 1999 mais connu de véritables développements théoriques avec les contributions de Malmi et Brown (2008) ou encore de Grabner et Moers (2013). Mais il ajoute également que, dans une organisation, des systèmes de contrôle peuvent exister de manière « découplée », sans relation d'interdépendance particulière. La notion de package permet alors d'intégrer l'ensemble des systèmes, parfois indépendants les uns des autres.

Le cadre théorique de notre recherche reprend les notions de systèmes et de packages de contrôle de gestion. Nous venons de voir les fondements et raisons de l'émergence des approches holistiques en contrôle de gestion dans lesquelles il s'intègre. Dans la partie suivante, nous allons présenter les tenants et les aboutissants théoriques de ces concepts et la manière dont ils s'intègrent dans notre recherche.

1.2 Le concept de SCG : pour une définition en quatre dimensions

Le concept de système de contrôle de gestion (SCG) est extrêmement polysémique. Depuis sa première apparition dans les travaux de R. N. Anthony en 1965, cette notion n'a cessé d'évoluer au gré des contributions qui la mobilisaient (Ferreira et Otley, 2009). Au départ, Anthony définissait un SCG comme « *le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées efficacement et de manière efficiente pour l'accomplissement des objectifs de l'organisation* »⁸⁷ (p.17). L'auteur rappelait alors qu'un « *système est formé d'éléments servant une fonction, un but commun* » (Bouquin, 2005, p. 113). Pour Simons (1995), un SCG est le moyen utilisé par les managers seniors pour s'assurer que leur(s) stratégie(s) sera correctement mise en œuvre (Ferreira et Otley, 2009). Si elles sont nécessaires, de telles perspectives fonctionnalistes, très larges, sont insuffisantes dans un travail de circonscription du concept de SCG. En effet, elles ne donnent aucune indication sur l'étendue des systèmes pouvant être considérés comme des SCG, sur la structure de ces systèmes et sur les différentes natures qu'ils peuvent avoir.

⁸⁷ Cité dans Ferreira et Otley (2009, p. 264) et traduit de l'anglais : “*the process by which managers assure that resources are obtained and used effectively and efficiently in the accomplishment of the organization's objectives*”

Pour Malmi et Brown (2008), ce manque de clarté et de constance dans la manière de définir et d'utiliser le concept de SCG pose de nombreux problèmes dans les recherches en contrôle de gestion, notamment dans la manière d'interpréter les résultats de certaines recherches. Ils estiment par exemple que les conclusions des recherches contingentes sur les SCG auront des implications très différentes (voire opposées) selon la définition des SCG utilisées :

« Par exemple, l'incertitude environnementale peut nécessiter un large éventail d'informations (c'est-à-dire plus que des informations financières) afin de fournir une image multidimensionnelle de la réalité pour permettre la prise de décision. Cela suggère une utilisation plus étendue du contrôle de gestion dans l'incertitude environnementale. Toutefois, d'un point de vue comportemental, l'incertitude environnementale peut exiger des organisations agiles, dotées d'un personnel très responsabilisé, et donc un recours moins fréquent aux contrôles dans ces mêmes circonstances d'incertitude environnementale. Par conséquent, un facteur contingent (tel qu'un environnement incertain) peut potentiellement avoir des impacts très différents sur les systèmes de contrôle selon que le système est utilisé pour la prise de décision ou le contrôle. »⁸⁸ (Malmi et Brown, 2008, p. 289)

Pour les auteurs, il semble difficile de construire un socle de connaissance commun sans une définition claire et partagée du concept de SCG. Dans un champ marqué par la diversité et le manque de cohérence sémantique, les efforts de définition des concepts clefs sont particulièrement importants.

Aussi, nous proposons ici de définir le concept de SCG au travers de quatre dimensions :

⁸⁸ Traduit de l'anglais : « *To illustrate, environmental uncertainty may require a broad scope of information (i.e. more than financial information) to provide a multifaceted picture of reality to enable decision-making. This suggests a more extensive use of accounting under environmental uncertainty. However, from a behavioural perspective, environmental uncertainty may require agile organisations with considerable employee empowerment and thus, less extensive use of accounting controls under these very same circumstances of environmental uncertainty. Therefore, a contingent factor (such as an uncertain environment) can potentially have very different impacts on the accounting systems depending on whether the system is used for decision-making or control.* » (Malmi et Brown, 2008, p. 289)

1. Une *définition périmétrale* destinée à délimiter l'étendue des systèmes pouvant être considéré comme des SCG ;
2. Une *définition structurelle* destinée à informer sur la forme des SCG ;
3. Une *définition fonctionnelle* ayant pour but de renseigner sur le rôle des SCG ;
4. Une *définition typologique* cherchant à classer les SCG selon leur nature.

1.2.1 Une définition périmétrale des SCG

Malmi et Brown (2008) identifient en réalité trois grandes catégories de définition des SCG. Celles-ci sont porteuses d'acceptions très différentes quant à l'étendue de ce qui peut être considéré comme SCG ou non. Elles sont présentées ici de la plus restrictive à la plus large.

L'une des catégories identifiées par Malmi et Brown (2008) est celle des définitions restreintes aux systèmes destinés à l'atteinte des buts organisationnels. Les auteurs considèrent ici que les SCG augmentent les probabilités que les acteurs de l'organisation agissent dans le sens de l'atteinte des buts organisationnels. Par exemple, Flamholtz et al. (1985) désignent les systèmes de contrôle organisationnels comme des « *techniques et des processus pour atteindre une cohérence dans les objectifs et qui pourraient être désignés à tous les niveaux d'influence des comportements ; individuel, petit groupe, sous-unités formelles et l'organisation dans son ensemble* »⁸⁹ (p. 36). Les travaux de Robert Anthony s'inscrivent également dans une telle approche. Il distingue donc la « planification stratégique » du « contrôle de gestion » et du « contrôle opérationnel ».

La deuxième catégorie de définitions des SCG identifiée par Malmi et Brown (2008) est celle des conceptions restreintes aux approches comportementales. Ici, le but des systèmes de contrôle est de se « *protéger contre la possibilité que des gens fassent quelque chose que l'organisation ne veuille pas qu'ils fassent ou qu'ils échouent à faire ce qu'ils devraient faire. Si tous les employés pouvaient toujours faire ce qu'il y a de mieux à faire pour l'organisation, les SCG seraient inutiles* »⁹⁰ (Merchant et Van der Stede, 2007, p. 8). Par

⁸⁹ Traduit de l'anglais : “*techniques and processes to achieve goal congruence which may be designed for all levels of behavioural influence: individuals, small groups, formal subunits and the organisation as a whole*” (Flamholtz et al., 1985, p. 36)

⁹⁰ Traduit de l'anglais : « *Management controls are necessary to guard against the possibilities that people will do something the organisation does not want them to do or fail to do something they should do. . .If all employees*

exemple, pour Merchant et Van der Stede (2007), le contrôle de gestion est en lien avec le comportement des employés et se différencie du contrôle stratégique. Pour eux, la seule raison d'être du contrôle de gestion est de faire coïncider le comportement des salariés avec les intérêts de l'organisation. Aberthny et Chua (1996) ont une vision assez proche puisqu'ils considèrent que les SCG ont comme finalité « *d'augmenter la probabilité que les acteurs organisationnels auront un comportement cohérent avec les objectifs de la coalition organisationnelle dominante* » (p. 573).

Enfin, vient la catégorie des définitions élargies du concept de SCG. Ici, presque toute chose incluse dans l'organisation peut être considérée comme une partie d'un système de contrôle global (Merchant et Otley, 2007). La notion de SCG est alors entendue au sens de Chenhall (2003) et dépasse largement le seul cadre des pratiques et systèmes de contrôle cybernétiques. Ce dernier différencie en effet le management financier défini comme « *une collection de pratiques comme la budgétisation ou le calcul de coût* » des systèmes de management financiers – définis comme « *l'usage systémique du management financier pour atteindre certains buts* » et des SCG qui sont « *un terme plus large dépassant les systèmes de management financiers et incluant d'autres formes de contrôle comme les contrôles personnels et les contrôles claniques* » (p. 129). Pour Merchant et Otley (2007), une vision étendue du concept de SCG doit également intégrer des mécanismes de planification stratégique ou d'apprentissage organisationnel. Ce type de définition permet de capturer l'ensemble des mécanismes de contrôle dans leur diversité et leur complexité. Elle doit également permettre comment des pratiques de contrôle de diverses natures fonctionnent ensemble au sein d'un SCG. Les travaux de Simons (1995) peuvent, dans une certaine mesure, s'inscrire dans cette vision élargie des SCG. Même si sa définition des SCG est quelque peu restrictive, il pose l'existence de quatre systèmes différents représentant les quatre leviers de contrôle des organisations : (a) les systèmes de contrôle interactifs, (b) les systèmes de contrôle diagnostic, (c) les systèmes de croyance et (d) les systèmes de frontières. Cela démontre l'ambition de l'auteur à prendre en compte la diversité des mécanismes de contrôle dans sa réflexion. Dans le cadre de leurs travaux sur le concept de package de contrôle, Malmi et Brown (2008) utilisent cette acception élargie de la notion de SCG. C'est également celle que nous utiliserons dans le cadre de cette recherche.

could always be relied on to do what is best for the organisation, there would be no need for MCS » (Merchant et Van der Stede, 2007, p. 8)

Conception des SCG	Principe	Références
Élargie	<i>Tout élément peut faire partie d'un système de contrôle global</i>	- Merchant et Otley (2007) - Chenhall (2003) - Simons (1995)
Restreinte à la coordination des comportements	<i>Les SCG concernent la coordination et la contrainte des comportements</i>	- Merchant et Van der Stede (2007) - Aberthny et Chua (1996)
Restreinte à l'atteinte des buts	<i>Les SCG concernent l'atteinte des buts organisationnels</i>	- Anthony (1965) - Flamholtz et al. (1985)

Tableau 9 : Les trois perspectives pour définir les SCG

1.2.2 Une définition structurelle des SCG

Comme le précise Anthony (1965), un « système est formé d'éléments servant à un but commun » (cité dans Bouquin, 2005, p. 113). Aussi, d'un point de vue structurel, un système de contrôle sera composé de plusieurs éléments interdépendants permettant de répondre à un problème de contrôle défini (Chenhall, 2003 ; Malmi et Brown, 2008 ; Grabner et Moers, 2013). Ainsi, la notion de système implique naturellement que plusieurs éléments fonctionneront ensemble, de manière coordonnée. Il y a, en revanche, un débat théorique sur la nature (voire seulement sur la nomenclature ?) des éléments de base constituant un SCG. Pour certains auteurs, un système de contrôle est composé d'éléments de contrôle (Chenhall, 2003). Pour d'autres, il est composé de pratiques de contrôle (Grabner et Moers, 2013). Dans leur utilisation par ces auteurs, les deux notions sont assez proches. Cependant, le concept de pratique de contrôle est plus clair. Il désigne des techniques (souvent matérialisées par des outils de gestion) destinées à contrôler le comportement des acteurs organisationnels. Il peut également parfois s'agir d'artefacts moins formels (lorsqu'il s'agit de contrôles culturels par exemple).

Si la définition d'un système de contrôle repose sur des éléments de structure (son *design*), une deuxième définition est également nécessaire à sa description : son utilisation. Déjà dans les premiers travaux d'Anthony (1965), l'auteur indiquait que la structure ne déterminait pas obligatoirement le fonctionnement. Aussi, de nombreux auteurs font la distinction entre la

structure (*design*) des systèmes de contrôle et leur utilisation (*use*) (Chenhall, 2003 ; Malmi et Brown, 2008 ; Ferreira et Otley, 2009). Cela implique que des systèmes ayant une structure similaire pourront avoir des utilisations différentes. A titre d'exemple, plusieurs contributions se sont penchées sur les différents types d'utilisation de certains systèmes de contrôle (Bisbe et Otley, 2004 ; Van der Kolk et al., 2015 ; Bedford et al., 2016). Deux grands types d'utilisation des SCG peuvent être identifiés à travers la littérature en contrôle de gestion (Bisbe et Otley, 2004 ; Van der Kolk et al., 2015 ; Bedford et al., 2016). (1) Une utilisation contraignante (ou diagnostique) des SCG sous-entend que l'accent sera mis sur la surveillance et l'incitation des acteurs pour que leur comportement soit conforme aux attentes de l'organisation. (2) A l'inverse, une utilisation facilitante (ou interactive) des SCG cherchera à renforcer l'autonomie et à faciliter leur action pour leur permettre de servir au mieux les intérêts de l'organisation (Bisbe et Otley, 2004 ; Van der Kolk et al., 2015).

Dès lors, dans le cadre de notre recherche nous considérerons que les SCG sont constitués de plusieurs éléments de contrôle indépendants et qu'ils doivent être décrits au travers de leur structure et de leur utilisation.

1.2.3 Une définition fonctionnelle des SCG

Dans son ouvrage intitulé "*Accounting for decision-making and control*", Jerold Zimmerman (2011) identifie les deux rôles de la gestion financière : l'aide à la décision et le contrôle. D'un côté, « *le système de comptabilité interne est un composant important du système d'information d'une organisation incluant le budget, les données sur le coût des produits et des stocks et les rapports financiers périodiques* »⁹¹ (p. 2). Il fournit donc de la connaissance aux managers et, en cela, il est un support essentiel à la décision. L'auteur précise que, dans de petites organisations, c'est parfois même le seul support formalisé d'aide à la décision. Parallèlement, « *en tant que partie du système de contrôle de l'organisation, le système de comptabilité interne aide à aligner l'intérêt des managers et des actionnaires pour que les employés maximisent la valeur de l'organisation* »⁹² (p. 3). A Zimmerman (2011) de

⁹¹ Traduit de l'anglais : "*The internal accounting system, an important component of a firm's information system, includes budgets, data on the costs of each product and current inventory, and periodic financial reports.*" (Zimmerman, 2011, p. 2)

⁹² Traduit de l'anglais : "*As part of the firm's control system, the internal accounting system helps align the interests of managers and shareholders to cause employees to maximize firm value.*" (Zimmerman, 2011, p. 3)

préciser que « *les systèmes de comptabilité internes servent deux propos : (1) amener des connaissances nécessaires pour planifier et prendre des décisions (prise de décision) et (2) aider à motiver et surveiller les acteurs organisationnels (contrôle)* »⁹³ (p. 3). Jonhson et Kaplan (1987) identifient également cette bivalence des SCG.

Pour Malmi et Brown (2008) cette distinction entre systèmes de prise de décision et systèmes de contrôle est au cœur de la définition de la notion de SCG. Ils expliquent en effet, que certains systèmes supports sont développés par un manager avec comme seul objectif de lui fournir de l'information pour l'aider à prendre des décisions. Dans ce cas, le système n'est pas un système de contrôle car il n'a pas comme objectif d'influencer le comportement des acteurs. Un manager peut également développer un tel système dans le but d'aider ses subordonnés dans la prise de décision. Dans ce cas, les auteurs précisent que « *si aucun mécanisme n'existe pour monitorer les convergences des buts ou le comportement des managers subordonnés, alors le système est un système d'aide à la décision ou d'information, davantage qu'un système de contrôle* »⁹⁴ (p. 290).

Partant de cette distinction entre systèmes d'aide à la décision et systèmes de contrôle, Malmi et Brown (2008) donnent une définition claire de ce qu'est un SCG. Pour eux, ne peuvent être labélisés « contrôle de gestion » que des systèmes, règles, pratiques, valeurs ou autres activités managériales destinées à diriger le comportement des employés. Par extension, si ces éléments fonctionnent ensemble de manière coordonnée, alors ils forment des SCG :

« Pour clarifier ces questions, nous suggérons de commencer par le problème managérial de l'orientation du comportement des employés. Les systèmes, règles, pratiques, valeurs et autres activités que la direction met en place pour orienter le comportement des employés devraient être appelés contrôles de gestion. S'il s'agit de systèmes complets, par opposition à une simple règle (par exemple, ne pas voyager en classe affaires), ils devraient être appelés SCG. Les

⁹³ Traduit de l'anglais : “*internal accounting systems serve two purposes: (1) to provide some of the knowledge necessary for planning and making decisions (decision making) and (2) to help motivate and monitor people in organizations (control).*” (Zimmerman, 2011, p. 3)

⁹⁴ Traduite de l'anglais : “*However, if no mechanisms exist to monitor subordinate managers' goal congruence and behaviour, then the system is a decision-support or information system, rather than a control system.*” (Malmi et Brown, 2008, p. 290)

*« systèmes comptables conçus pour soutenir la prise de décision à tous les niveaux de l'organisation, mais dont l'utilisation n'est pas suivie, ne devraient pas être appelés SCM mais plutôt systèmes de comptabilité de gestion. »*⁹⁵ (Malmi et Brown, 2008, p. 290)

Apparaît ici en filigrane la notion d'intentionnalité. Le fait de savoir si un système a comme vocation d'influencer directement le comportement des acteurs permet de déterminer s'il s'agit d'un SCG ou simplement d'un système d'information. Toutefois, d'autres auteurs ont une vision plus large que celle proposée par Malmi et Brown (2008). En premier lieu, Zimmerman (2011) reconnaît qu'en théorie, un même système ne peut pas remplir deux tâches à la fois. Cependant, il reconnaît que les systèmes de comptabilité internes remplissent à la fois un rôle d'aide à la décision (en ce qu'ils fournissent de l'information) et un rôle de contrôle (en cela qu'ils permettent de motiver et de surveiller les employés). Zimmerman (2011) explique donc que l'un des enjeux principaux des systèmes de comptabilité est de trouver l'équilibre entre ces deux rôles qui lui incombent :

*« L'utilisation de systèmes de contrôle internes tant pour la prise de décision que pour le contrôle donne lieu à un compromis fondamental dans ces systèmes : un système ne peut être conçu pour accomplir deux tâches aussi bien qu'un système qui ne doit en accomplir qu'une seule. Une certaine capacité à fournir des connaissances pour la prise de décision est généralement sacrifiée pour fournir une meilleure motivation (contrôle). Le compromis entre la fourniture de connaissances pour la prise de décision et la motivation/contrôle se pose continuellement tout au long de ce texte. »*⁹⁶ (Zimmerman, 2011, p. 3)

⁹⁵ Traduit de l'anglais : "Our suggestion to clarify these issues is to start with the managerial problem of directing employee behaviour. Those systems, rules, practices, values and other activities management put in place in order to direct employee's behaviour should be called management controls. If these are complete systems, as opposed to a simple rule (for example not to travel in business class), then they should be called MCSs. Accounting systems that are designed to support decision-making at any organisational level, but leave the use of those systems unmonitored, should not be called MCSs and instead termed management accounting systems." (Malmi et Brown, 2008, p. 290)

⁹⁶ Traduit de l'anglais : "Using internal accounting systems for both decision making and control gives rise to the fundamental trade-off in these systems: A system cannot be designed to perform two tasks as well as a system that must perform only one task. Some ability to deliver knowledge for decision making is usually sacrificed to provide

Pour Chenhall (2003), les SCG intègrent les systèmes de comptabilité mais vont au-delà en ce qu'ils contiennent également d'autres formes de contrôle (contrôles personnels, contrôles claniques...). Mais au-delà, l'auteur explique que la définition des SCG a évolué de la « *fourniture d'informations plus formelles, financièrement quantifiables pour assister la décision managériale* » vers des informations recouvrant un spectre bien plus large comprenant notamment des « *informations externes relatives aux marchés, aux clients, aux concurrents, des informations non financières relatives au processus de production, des informations prédictives et une aire plus large de mécanismes d'aide à la décision* » (p. 129). Ces SCG incluent également des « *contrôles personnels informels et des contrôles sociaux* » (p. 129). Ainsi, pour Chenhall (2003), les SCG agissent à la fois dans le sens de la provision d'informations pour l'aide à la décision et dans le sens du contrôle pour coordonner les comportements. Dans leur « *Handbook of Management Accounting* », Chapman, Hopwood et Shields (2007) s'inscrivent dans cette perspective puisqu'ils précisent que le management comptable se concentre sur la facilitation de la prise de décision économique mais également plus largement sur la planification et le contrôle des organisations.

Dans le cadre de notre recherche, nous nous placerons dans la lignée de Malmi et Brown (2008). Nous ne considérerons donc comme des SCG que des systèmes qui ont été implémentés dans le but d'influencer intentionnellement le comportement des acteurs.

1.2.4 Une définition typologique des SCG

La volonté de classer les différents SCG selon leur nature n'est pas nouvelle. On retrouve de tels efforts à plusieurs reprises dans la littérature en contrôle de gestion. En 1983, Flamholtz proposait une classification des différentes composantes du système de contrôle organisationnel (Figure 8). Ce dernier était représenté sous la forme de cercles concentriques. Au centre, on retrouvait le « cœur » du système de contrôle (« *core control system* ») défini comme une structure cybernétique composée de quatre sous-systèmes (planification, opération, mesure et évaluation-récompense). Ceux-ci étant étroitement inter-reliés par des boucles d'informations. Ce système central est intégré dans un deuxième cercle : la structure organisationnelle. Elle désigne l'ensemble des règles et leurs interconnexions qui influencent le comportement des acteurs. Enfin, ces deux premiers cercles sont intégrés en un troisième

better motivation (control). The trade-off between providing knowledge for decision making and motivation/control arises continually throughout this text. » » (Zimmerman, 2011, p. 3)

représentant la culture organisationnelle. Celle-ci désigne le système de valeurs, les croyances qui sont caractéristiques de l'organisation. Dans sa conception, cette typologie est très proche de celle proposée par Malmi et Brown (2008) même si son niveau de détail est moindre.

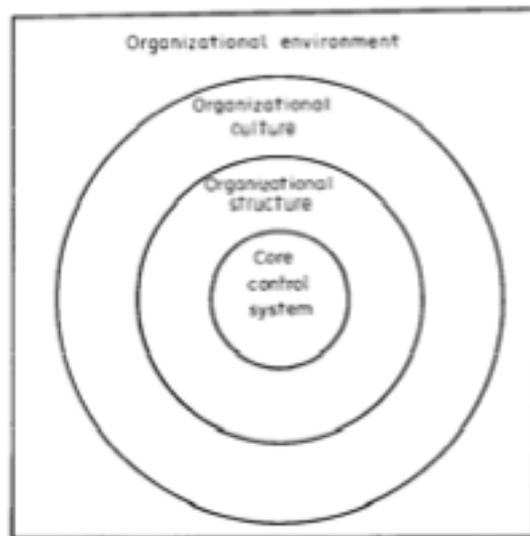


Figure 8 : « Schematic representation of an organisational control system »
(Flamholtz, 1983, p.155)

En 1995, Simons présente ses célèbres travaux sur les leviers de contrôle. Il identifie alors quatre catégories de systèmes de contrôle : (a) les SCG diagnostiques « utilisés pour motiver, surveiller et récompenser l'atteinte de buts spécifiques », (b) les SCG interactifs « utilisés pour stimuler l'apprentissage organisationnel et l'émergence de nouvelles idées et stratégies », (c) les systèmes de valeurs « utilisés pour inspirer et diriger le comportement des employés vers la recherche de nouvelles opportunités » et (d) les systèmes de frontières « utilisés pour mettre des limites à la recherche d'opportunité » (p. 7). Pour Simons, les systèmes de valeurs et les systèmes de frontière fonctionnent en tandem ; comme les systèmes de contrôle diagnostiques et interactifs (Figure 9). La typologie proposée par l'auteur présente des similitudes avec celle de Malmi et Brown (2008). Elle considère notamment les dimensions culturelles et bureaucratiques comme des leviers de contrôle à part entière. Cependant, elle s'en écarte par sa définition trop restrictive de la notion de SCG, limités aux seuls éléments formels.

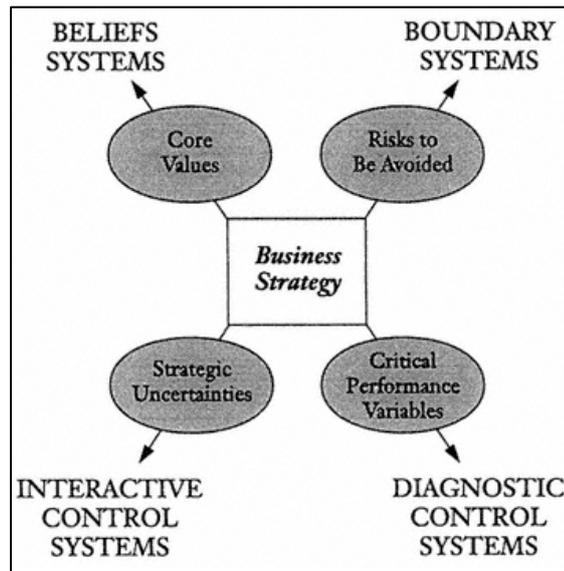


Figure 9 : « Controlling Business Strategy : Key Variables to Be Analyzed » (Simons, 1995 p. 7)

Malmi et Brown développent une classification des différentes natures des SCG en analysant et synthétisant une très large part de la littérature en contrôle de gestion (Figure 10). Ils identifient ainsi 5 types de SCG : (a) les contrôles par la planification, (b) les contrôles cybernétiques, (c) les contrôles par les récompenses et les compensations, (d) les contrôles administratifs et (e) les contrôles culturels. Si elle s’inspire des travaux ayant mobilisé une approche holistique et diversifiée des SCG, cette classification présente des apports théoriques non négligeables (Feirrer et Otley, 2009 ; Otley, 2016). Tout d’abord, le modèle proposé par Malmi et Brown, en s’appuyant sur des définitions claires et justifiées du concept de SCG, fait preuve de grandes cohérence et consistance. Mais au-delà, l’approche de Malmi et Brown brille par son exhaustivité⁹⁷. En effet, les auteurs se basent sur une revue de littérature minutieuse et documentée pour identifier les grandes dimensions du contrôle ainsi que leurs sous-dimensions. De plus, si les auteurs leur reconnaissent une grande importance, ils ne considèrent pas les SCG cybernétiques comme le point de départ de toute dynamique de contrôle.

⁹⁷ Même si les auteurs précisent que la typologie des SCG proposée n’est pas exhaustive et que des systèmes d’autres natures peuvent s’insérer dans les PCG de l’organisation.

Cultural Controls						
Clans		Values			Symbols	
Planning		Cybernetic Controls				Reward and Compensation
Long range planning	Action planning	Budgets	Financial Measurement Systems	Non Financial Measurement Systems	Hybrid Measurement Systems	
Administrative Controls						
Governance Structure		Organisation Structure			Policies and Procedures	

Figure 10 : "Management control systems package" (Malmi et Brown, 2008, p. 291)

Pour Malmi et Brown (2008), les SCG culturels reposent sur l'idée que « *les valeurs, les croyances et les normes sociales qui sont établies influencent le comportement des employés* »⁹⁸. On y retrouve les contrôles basés sur les valeurs, les contrôles claniques ou encore le contrôle par les symboles. Les SCG par la planification définissent les objectifs de l'organisation et fixent les standards de performance à atteindre. On y distingue les mécanismes de contrôle par la planification à long terme et à court terme. Les SCG cybernétiques mobilisent, quant à eux, des mesures qui permettent de quantifier les actions des acteurs ou de l'organisation. Ils fixent les cibles à atteindre et sont porteurs d'un processus qui compare ces cibles aux résultats obtenus. Parmi les SCG cybernétiques on retrouve notamment le budget ainsi que les mesures financières, non financières ou hybrides. Les SCG par les récompenses et les compensations cherchent à influencer le comportement des acteurs en agissant sur leur motivation. Enfin, les SCG administratifs dirigent le comportement des employés à travers la structuration de l'organisation. Cela peut passer par le choix d'un certain type de structure organisationnelle, d'une certaine forme de gouvernance ou encore par la fixation de règles et de procédures.

Dans le cadre de cette recherche, nous nous baserons sur la typologie proposée par Malmi et Brown (2008). Dans la section suivante, nous définirons plus avant les différents types

⁹⁸ Traduit de l'anglais : "The values, beliefs and social norms which are established influence employees' behaviour." (Malmi et Brown, 2008, p. 292)

de SCG identifiés par les auteurs et analyserons leur mise en application dans les collectivités territoriales.

2 Des systèmes au package de contrôle de gestion

2.1 Définition du concept de package de contrôle de gestion (PCG) :

2.1.1 L'émergence historique du concept de PCG :

La notion de package de contrôle de gestion (PCG) apparaît pour la première fois en 1980 dans un article de David Otley (1980) paru dans la revue « *Accounting, Organisation et Society* ». Dans cette contribution, l'auteur fait une revue de littérature des grands articles en contrôle de gestion ayant mobilisé la théorie de la contingence. Otley recense les variables contingentes influençant le design et l'utilisation des systèmes d'information financiers. Il identifie que la plupart des articles utilisent un cadre d'analyse simple et linéaire. Dans ce type d'approche, les auteurs cherchent à établir une chaîne de causalité (d'influence) entre des facteurs de contingences, un design organisationnel, le type d'information financière utilisée et l'efficacité de l'organisation (Figure 11).

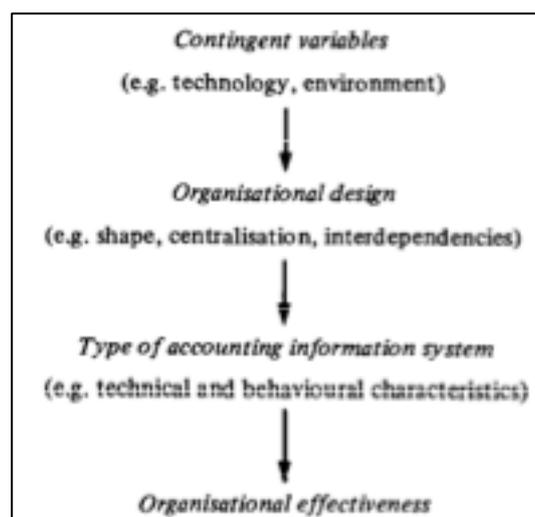


Figure 11 : un cadre simple et linéaire pour le design des Systèmes d'information financiers (Otley, 1980, p. 420)

David Otley (1980) insiste sur le fait que les systèmes d'information financiers ne sont qu'une partie des systèmes d'information de l'organisation qui sont eux-mêmes une partie des systèmes de contrôle et de planification. Dans ces conditions, le cadre d'analyse simple et linéaire proposé par les auteurs lui semble insuffisant :

« Tout d'abord, ce qui constitue un système d'information comptable approprié sera influencé à la fois par ce que l'organisation tente de réaliser et par les autres processus de contrôle qui sont complémentaires au système d'information comptable. Deuxièmement, il existe toute une série de facteurs qui affecteront les performances de l'organisation en dehors de sa stratégie de contrôle, tels que le flair entrepreneurial de ses dirigeants, la structure et l'état de ses marchés de produits, et les arrangements inter-organisationnels. »⁹⁹ (Otley, 1980, p. 421)

Il propose de construire un cadre théorique plus large permettant d'intégrer plus d'éléments dans l'analyse de l'étude et du design des AIS. Il propose alors de ne plus étudier les AIS isolément mais de porter le regard sur le package de contrôle organisationnel. Ce dernier intègre à la fois les AIS, les autres systèmes d'information, des éléments du design organisationnel et les autres arrangements du contrôle. L'auteur insiste sur l'importance d'étudier concomitamment les différentes composantes de ce package :

« Il est explicitement reconnu que la conception du système d'information financier, la conception du système d'information, la conception organisationnelle et les autres dispositifs de contrôle de l'organisation (tels que les conventions collectives, la sélection du personnel, les systèmes de promotion et de récompense et le lobbying externe) forment un ensemble qui ne peut être évalué que dans son ensemble. »¹⁰⁰ (Otley, 1980, p. 422)

⁹⁹ Traduit de l'anglais : "Firstly, what constitutes an appropriate accounting information system will be influenced both by what the organization is attempting to achieve and by the other control processes that are complementary to the accounting information system. Secondly, there are a whole range of factors that will affect organizational performance other than its control strategy such as the entrepreneurial flair of its managers, the structure and state of its product-markets, and inter-organisational arrangements."

¹⁰⁰ Traduit de l'anglais : "It is explicitly recognized that accounting information system design, management information system design, organisational design and the other control arrangements of the organisation (such as

David Otley insiste également sur la nécessité de prendre en considération les relations d'interdépendances entre les différents éléments qui forment le package (Figure 12).

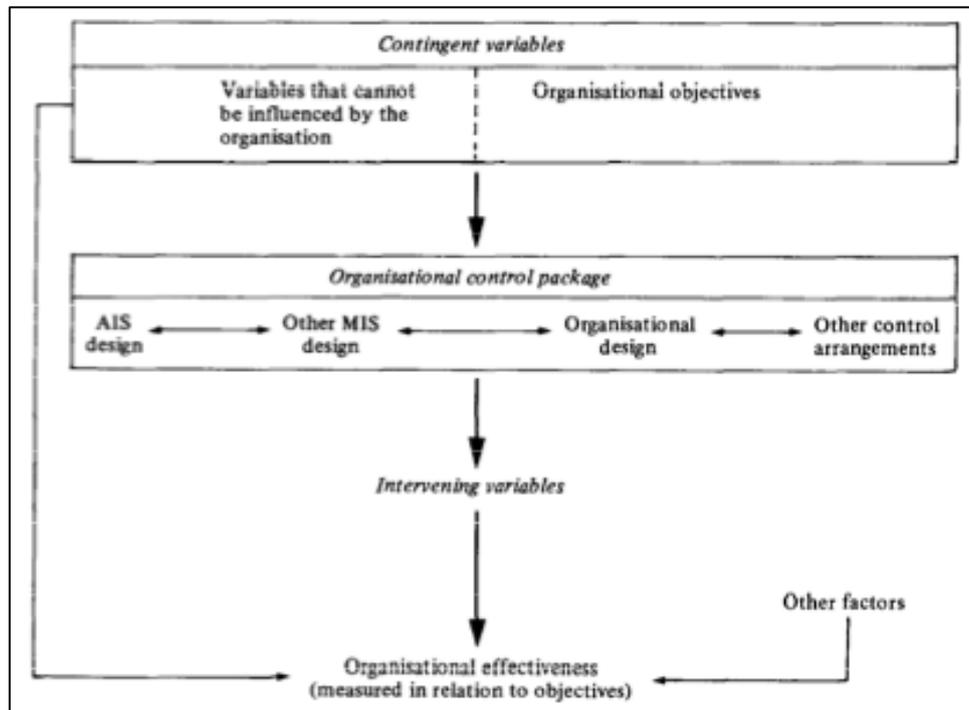


Figure 12 : "le cadre d'analyse contingente minimal" (Otley, 1980, p. 421)

Cependant, si l'article de David Otley de 1980 posait pour la première fois le concept de PCG pour se référer aux différents composants du système de contrôle de gestion global, il ne donnait aucune définition de cette nouvelle notion (Otley, 2016). Dans la lignée d'Otley (1980), de nombreuses contributions célèbres viendront soutenir cette vision en insistant sur l'importance d'étudier les SCG dans leur diversité et leur globalité (Dent, 1990 ; Flamholtz, 1983 ; Fisher, 1998 ; Chenhall, 2003 ; Feirrer et Otley, 2009 ; Otley, 2016). Cependant, il faudra attendre 1996 et l'article d'Abernethy et Chua pour que le concept de PCG soit explicitement mobilisé dans le cadre théorique d'une recherche scientifique. La première véritable discussion de ce concept sera faite en 2008 par Malmi et Brown.

collective agreements, personnel selection, promotion and reward systems and external lobbying) form a package which can only be evaluated as a whole." (Otley, 1980, p. 422)

2.1.2 Définition du concept de PCG

En 2008, dans leur article intitulé « *Management control systems as a package— Opportunities, challenges and research directions* », Teemu Malmi et David A. Brown proposent une véritable discussion théorique du concept de PCG. Une grande partie de cette dernière est consacrée à l'analyse de la notion de système de contrôle de gestion (voir ci-avant). Pour Malmi et Brown, le terme de package se justifie par le fait que les organisations utilisent un grand nombre de SCG. Ces différents SCG n'ont pas toujours été *designés* et coordonnés intentionnellement » comme un seul et unique système de contrôle. A l'inverse, ils ont souvent été introduits à des moments différents et/ou par des groupes d'intérêts différents. Ces différents systèmes n'ont donc pas toujours été *designés* et coordonnés intentionnellement. Ainsi, on ne peut pas parler d'un SCG mais d'un package dans lequel opèrent plusieurs SCG :

« Le terme "package" est employé parce que dans la plupart des organisations contemporaines, il existe un certain nombre de SCG. Si tous ceux-ci étaient conçus et coordonnés intentionnellement, nous pourrions appeler l'ensemble du système un SCG. Cependant, le concept de "package" souligne le fait que différents systèmes sont souvent introduits par différents groupes d'intérêt à différents moments, de sorte que les contrôles dans leur ensemble ne devraient pas être définis de manière holistique comme un système unique, mais plutôt comme un ensemble de systèmes. »¹⁰¹ (Malmi et Brown, 2008, p. 291)

Ainsi, la notion de PCG semble renvoyer à un niveau supérieur dans l'analyse du contrôle de gestion d'une organisation. En effet, la notion de SCG renvoie à l'utilisation systémique, coordonnée de plusieurs mécanismes de contrôle (voir ci-avant). Le concept de PCG désigne l'ensemble des SCG utilisés par l'organisation.

Malgré la contribution de Malmi et Brown (2008), il existe encore des confusions et débats théoriques autour du concept de PCG. L'un des plus prégnants porte sur sa différence avec la notion de SCG. Dans leur article « *Management control as a system or a package ?*

¹⁰¹ Traduit de l'anglais : "The term 'package' is employed because in most contemporary organisations there are a number of MCS. If all those were designed and coordinated intentionally, we might call the whole system a MCS. However, the concept of a package points to the fact that different systems are often introduced by different interest groups at different times, so the controls in their entirety should not be defined holistically as a single system, but instead as a package of systems." (Malmi et Brown, 2008, p. 291)

Conceptual and empirical issues », Isabella Grabner et Franck Moers (2013) apportent un éclairage sur ce point. Les auteurs expliquent que « *les pratiques de contrôle forment un système si ces pratiques de contrôle sont interdépendantes et que le choix de design prend ces interdépendances en compte.* »¹⁰² (p. 408). A l'inverse, le PCG « *représente le lot complet des pratiques de contrôle en place, sans regarder la manière dont les pratiques de contrôle sont interdépendantes et/ou les choix de design prennent ces interdépendances en compte* »¹⁰³ (p. 408). Les auteurs poursuivent en expliquant que l'analyse du PCG d'une organisation, pour être réellement enrichissante, nécessite d'étudier en amont les différents SCG qui composent le package. Dès lors, ces deux notions n'apparaissent plus comme des concepts concurrents mais comme deux niveaux d'une même échelle d'analyse :

*« Cela implique également que pour étudier le contrôle de gestion en tant que package - et pour aller au-delà des simples descriptions des groupes d'éléments de contrôle observés - il est crucial de comprendre d'abord les différents systèmes de contrôle au sein du package. »*¹⁰⁴
(Grabner et Moers, 2013, p. 408)

Cette question des différents « niveaux » qui composent le PCG d'une organisation est un autre débat dans la littérature en contrôle de gestion. Malmi et Brown (2008) considèrent que « *n'importe quel système, tel que le budget ou une strategy scorecard peut être catégorisé comme un SCG* »¹⁰⁵ (p. 291). Les auteurs adoptent une analyse à deux niveaux dans laquelle un package est composé de plusieurs systèmes. Grabner et Moers (2013) prennent un postulat légèrement différent en affirmant que « *le PCG peut être composé d'un ensemble de SCG et/ou d'un ensemble de pratiques de contrôle de gestion indépendantes relatives à des problèmes de contrôles distincts* »¹⁰⁶ (p. 408). En cela, les auteurs ajoutent un niveau d'analyse

¹⁰² Traduit de l'anglais : “*MC practices form a system if the MC practices are interdependent and the design choices take these interdependencies into account*” (Grabner et Moers, 2013, p. 408)

¹⁰³ Traduit de l'anglais : “*MC as a package represents the complete set of control practices in place, regardless of whether the MC practices are interdependent and/or the design choices take interdependencies into account.*” (Grabner et Moers, 2013, p. 408)

¹⁰⁴ Traduit de l'anglais : “*This also implies that to investigate MC as a package – and aiming to go beyond mere descriptions of observed MC clusters – it is crucial to first understand the various MC systems within the package.*” (Grabner et Moers, 2013, p. 408)

¹⁰⁵ Traduit de l'anglais : “*Any system, such as budgeting or a strategy scorecard can be categorised as a MCS*” (Malmi et Brown, 2008, p. 291)

¹⁰⁶ Traduit de l'anglais : “*the MC package can be composed of a set of MC systems and/or of a set of independent MC practices addressing unrelated control problems.*” (Grabner et Moers, 2013, p. 408)

supplémentaire. Au niveau micro, on retrouve les différents éléments de contrôle (EC). Certains sont indépendants mais, d'autres sont inter-reliés et forment, au niveau méso, des SCG. Enfin, le niveau macro correspond au PCG, englobant les SCG et les éléments de contrôle indépendantes (Van der Kolk, 2019) (Figure 13).

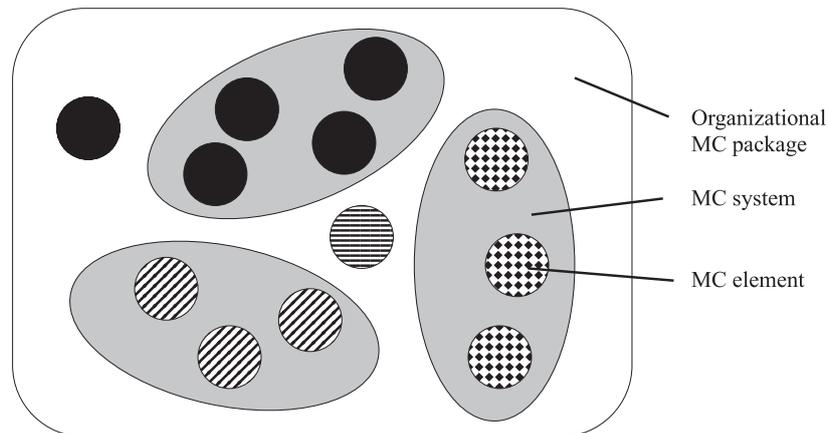


Figure 13 : « Distinction conceptuelle entre PCG, SCG et élément et EC. (représentés ici avec des modèles de remplissage similaires) forment un système MC. La somme de tous les EC et SCG utilisés dans une organisation est appelée le "package de contrôle organisationnel". »¹⁰⁷ (Van der Kolk, 20189, p. 3)

Ainsi, au sein du package de contrôle, nous retrouverons des SCG de diverses natures pouvant entretenir des relations plus ou moins étroites (Malmi et Brown, 2008 ; Grabner et Moers, 2013). Au-delà de la description des SCG qui composent le package de contrôle, il convient de s'interroger sur les logiques d'imbrication des SCG de différentes natures et sur le type d'interactions que les SCG peuvent (doivent) entretenir.

¹⁰⁷ Traduit de l'anglais : *Conceptual distinctions between 'MC package', 'MC system' and 'MC element'. MC elements that are internally consistent (depicted here with similar fill patterns) form an MC system. The sum of all MC elements and MC systems that are used in an organization is called the 'organizational MC package'.* » (Van der Kolk, 20189, p. 3)

2.2 Les interactions entre les éléments de contrôle du PCG

2.2.1 Les logiques d'imbrication des SCG de diverses natures au sein du package

Pour de nombreux auteurs, l'imbrication des SCG qui composent le package suit une certaine logique (Flamholtz 1983 ; Ouchi, 1979 ; Malmi et Brown, 2008). Aussi, l'articulation des SCG de différentes natures n'est pas le fruit du hasard et repose sur des relations particulières qui permettent de renforcer la cohérence du package de contrôle de l'organisation. A ce titre, la représentation graphique par laquelle Malmi et Brown présentent leur typologie (Figure 10 : "Management control systems package" (Malmi et Brown, 2008, p. 291) présente une importance toute particulière. Elle fixe en effet la direction des relations inter-systèmes.

Au sommet de la figure, les auteurs représentent les contrôles culturels. Ceux-ci mettent, en principe, un long moment à changer et constituent un cadre général pour l'analyse des autres formes de contrôle (Malmi et Brown, 2008). En cela, les auteurs s'inscrivent dans la lignée des travaux d'Ouchi (1979) qui considèrent que les contrôles culturels peuvent servir de base au contrôle organisationnel. Pour Flamholtz (1983), la culture organisationnelle constitue même le point de départ des autres formes de contrôle (p. 158). Ainsi, les SCG culturels donnent une tonalité générale pour les autres SCG, plus formels, de l'organisation et notamment pour ses contrôles par la planification, cybernétiques et par les récompenses.

Au milieu de la figure, présentée de gauche à droite, Malmi et Brown alignent les contrôles par la planification, les contrôles cybernétiques et les contrôles par les récompenses et les compensations. Les auteurs expliquent que, dans les organisations contemporaines, ces trois formes de contrôle sont étroitement liées. Ils les représentent ainsi dans l'ordre temporel : les SCG sont mis en application (pilotés) par les SCG cybernétiques puis les SCG par les récompenses et les compensations permettent de sanctionner les managers en fonction de leurs performances. Pour Flamholtz (1983), les SCG cybernétiques sont souvent considérés comme le système de contrôle central (« *the core control system* ») de l'organisation (Flamholtz, 1983). Cependant, dans sa définition du concept de « *core control system* », Flamholtz (1983) associe la planification ainsi que les systèmes de récompenses aux autres contrôles cybernétiques identifiés par Malmi et Brown (budget, systèmes de mesure, évaluation). On peut donc considérer que les trois dimensions centrales de la typologie de Malmi et Brown formeraient alors le système de contrôle central, autour duquel on retrouverait des SCG d'autres natures.

Au bas de la représentation graphique de la typologie de Malmi et Brown, on retrouve les contrôles administratifs. Ces derniers doivent « *créer les structures dans lesquelles les contrôles par la planification, cybernétiques et par les récompenses et les compensations sont exercés* » (p. 295). En d'autres termes, les SCG administratifs permettent de poser un cadre général qui permettra le fonctionnement optimal du cœur du système de contrôle.

Notons que les classifications de Flamholtz (1983) et de Malmi et Brown (2008) sont assez proches dans leur conception. Elles mettent toutes deux en avant l'interconnexion des SCG de différentes natures et structures et leurs catégories de façon assez similaire. La deuxième typologie présente cependant un niveau de détail plus important.

2.2.2 L'intégration des SCG et la mise en cohérence du package

L'approche du contrôle de gestion par les packages amène naturellement sur la nature des relations liant les différents éléments qu'il contient. Bien que centrale, cette question demeure peu étudiée dans la littérature académique (Malmi et Brown, 2008 ; Van der Kolk et Scokker, 2015 ; Jarvenpää et Lämsiluoto, 2011). Si les éléments de contrôle appartenant à un même système sont très fortement liés (interdépendance) (voir ci-avant), qu'en est-il des systèmes les uns avec les autres ?

Pour Grabner et Moers (2013), il y a interdépendance lorsque la valeur d'une pratique de contrôle dépend de l'utilisation d'un (ou plusieurs) autre(s) élément(s) de contrôle (p. 411). Ils ajoutent que cette interdépendance est symétrique. Les auteurs identifient deux formes d'interdépendances entre des éléments de contrôle. Premièrement, des éléments peuvent être complémentaires si les bénéfices d'un élément de contrôle augmentent avec l'utilisation d'un (ou plusieurs) autre(s) élément(s) de contrôle (et vice versa). Deuxièmement, des éléments peuvent être « *substitutifs* » (ou en compétition (Van der Kolk et al, 2020)) si les bénéfices d'un élément diminuent avec l'utilisation d'un (ou plusieurs) autre(s) élément(s) de contrôle (et vice versa). L'approche systémique sous-entend forcément que des éléments de contrôle soient interdépendants pour former un système. Ces liens conditionnent d'ailleurs la qualité du SCG (Simons, 1999 ; Feirrer et Otley, 2009).

Il est clair que le degré d'intégration des éléments de contrôle au sein d'un SCG est supérieur au degré d'intégration des SCG qui composent le PCG. Cela ne signifie pas pour autant qu'au sein du package, les SCG sont déconnectés les uns des autres. Par exemple, Kennedy et Widener (2008) « *observent de nombreuses relations à travers le portefeuille de*

contrôles organisationnels »¹⁰⁸ (p. 318). Les auteurs précisent que ces relations peuvent être unidirectionnelle ou bidirectionnelle. Kennedy et Widener (2008) démontrent que les managers utilisent des SCG de différentes natures pour piloter les organisations. De son côté, Sandelin (2008) insiste sur l'importance de la consistance interne du PCG. Cette dernière passe, selon lui, par la qualité des liaisons entre les SCG de différentes natures. Pour l'auteur, la cohérence interne du PCG et le fonctionnement coordonné des différents SCG expliquent davantage le *design* du package que des facteurs contextuels. Pour Malmi et Brown (2008), la mobilisation du concept de package sous-entend que l'organisation utilise une combinaison de MCS « *large et complexe* » (p. 295). Bedford et al. (2016) insistent sur le fait qu'un élément de contrôle organisationnel qui paraîtrait inadapté pris isolément peut devenir très pertinent lorsqu'il s'intègre dans un package en tissant des liens avec d'autres éléments. L'étude des auteurs démontre même que le degré d'interdépendance entre les systèmes est influencé par des facteurs contextuels, en particulier par le type de stratégie mise en place. Ainsi, des organisations qui utilisent une stratégie défensive auront plutôt intérêt à intégrer des SCG cybernétiques diagnostiques avec des SCG administratifs centrés sur une structure organisationnelle mécaniste. À inverse, des entreprises ayant une stratégie prospective auront plutôt intérêt à intégrer des SCG cybernétiques interactifs avec des SCG administratifs centrés sur une structure organisationnelle organique (Bedford et al., 2016, p. 22). S'il apparaît clairement que des relations existent entre les différents SCG à l'intérieur du package, des contributions se sont penchées spécifiquement sur la nature de ces relations.

Van der Kolk et al. (2015) se sont penchés sur le couplage entre les différents SCG du package de contrôle le long de la chaîne hiérarchique en contexte public (municipalité de taille moyenne). Pour les auteurs, un bon couplage entre les SCG aux différents niveaux hiérarchiques de l'organisation permet de favoriser l'implémentation de la stratégie. Partant de la théorie du couplage d'Orton et Weick (1990), ils proposent une grille d'analyse des différents modes de couplage inter-systèmes. Pour Van der Kolk et al. (2015) le couplage de SCG peut donc s'apprécier au travers de deux dimensions : la distinctivité et la réactivité. La distinctivité repose sur (1) le focus du SCG (*le problème de contrôle auquel il répond*), (2) son utilisation (*la manière dont le système est utilisé et notamment sa temporalité*) et (3) ses composants (*les informations sur lesquelles le SCG repose*). La réactivité repose sur (1) la dépendance (*le niveau*

¹⁰⁸ Traduit de l'anglais : "We observed many relations among the portfolio of control components." (Kennedy et Widener, 2008, p. 318)

de dépendance d'un système A vis-à-vis un système B), (2) l'immédiateté (la vitesse des échanges entre les systèmes) et (3) la force (la fréquence et l'intensité des relations entre les systèmes). La combinaison de ces deux dimensions permet aux auteurs de définir quatre formes de couplages : (1) le couplage lâche, (2) le couplage étroit, (3) le découplage et (4) le non-couplage (Tableau 10).

		Responsiveness: Levels of dependence, directness and strength	
		High	Low
Distinctiveness: Differences in focus, use and components	High	Loosely coupled	Decoupled
	Low	Tightly coupled	Noncoupled

Tableau 10 : "Different types of coupling including sub dimensions" (source : Van der Kolk et al. (2015), p. 7)

Jarvenpää et Länsiluoto (2011) étudient l'évolution du package de contrôle d'une université pendant 20 ans. Ils expliquent certains dysfonctionnements du package de contrôle par une mauvaise intégration de certains SCG. Les auteurs identifient deux types de problèmes d'interrelations : la redondance et l'interdépendance croisée. Pour Jarvenpää et Länsiluoto (2011), il y a redondance lorsque des SCG remplissent la même fonction. Ces redondances peuvent concerner des SCG de différentes natures et sont sources de confusion pour les acteurs organisationnels. Par exemple, les auteurs démontrent que des redondances dans les SCG liés à la gouvernance posent des problèmes en termes de clarté de la chaîne de commandement. Aussi, ils montrent que des redondances dans les SCG cybernétiques peuvent amener à quantifier un même phénomène organisationnel via différentes mesures et différents systèmes. Les auteurs expliquent que des redondances dans les SCG par la gouvernance peuvent entraîner des redondances dans les SCG cybernétiques en ce que chaque acteur de la gouvernance cherche à développer ses propres SCG. Pour Järvenpää et Länsiluoto (2011), il y a

interdépendance croisée lorsqu'un SCG a besoin d'un autre SCG pour pouvoir fonctionner correctement. Si l'interdépendance croisée n'est pas un mal en soi, les auteurs expliquent qu'elle peut devenir problématique lorsque des SCG partiellement complémentaires sont également partiellement redondants. Dès lors, la mise en cohérence du package devient bien plus problématique.

En résumé, il est clair que les SCG qui composent le package entretiennent de nombreuses interactions (Kennedy et Widener, 2008 ; Malmi et Brown, 2008 ; Sandelin, 2008 ; Grabner et Moers, 2013). Ces interactions ont une influence directe sur la nature et la performance du package (Beford et al., 2016). À l'intérieur du package, des systèmes peuvent être liés de manière positive et se renforcer mutuellement ou bien de manière négative et s'entre-nuire (Grabner et Moers, 2013). Lorsqu'elle est positive, l'intégration inter-systémique peut se faire selon deux dimensions : une dimension verticale le long de la chaîne hiérarchique (Van der Kolk et al., 2015) et une dimension horizontale entre les différents SCG d'un même niveau hiérarchique (Järvenpää et Lämsiluoto, 2011 ; Bedford et al., 2016). In fine, du fait de l'impact majeur qu'elle a sur la nature et sur le fonctionnement du PCG, l'intégration (ou le manque d'intégration) est un élément à prendre en compte dans l'analyse des transformations du package au cours du temps (Järvenpää et Lämsiluoto, 2011). L'intégration de différents SCG apparaît alors comme une modalité d'évolution à part entière.

2.3 Le package de contrôle des collectivités territoriales : Quels types de SCG ?

2.3.1 Les contrôles par la planification

Malmi et Brown (2008) définissent les contrôles par la planification comme une « *forme de contrôle ex-ante* » (p. 291). Pour les auteurs, les contrôles de ce type agissent en deux temps. Premièrement, ils permettent de faire émerger les buts et objectifs de l'organisation et de ses parties. Ici, ils permettent de « *diriger les efforts et le comportement* » (p. 291). Deuxièmement, la planification pose les « *standards* » à atteindre en lien avec les buts. En cela, elle « *clarifie le niveau d'effort et le comportement attendus des membres de l'organisation* » (p. 291). Pour les auteurs, les contrôles par la planification sont également un moteur de coordination dans la mesure où ils permettent d'aligner les buts des différentes parties de

l'organisation. Ce type de contrôle recouvre deux types de planification : une planification tactique, de court terme, courant généralement sur une période de 12 mois ; et une planification de long terme, plus stratégique, s'étirant sur plusieurs années.

Notons que Malmi et Brown (2008) se différencient explicitement de Merchant et Van der Stede en ce qu'ils considèrent que le travail de planification (aussi bien au niveau stratégique qu'opérationnel) peut se faire sans aucune considération financière. A ce titre, les planifications stratégiques et tactiques et la planification financière (budgétaire) doivent être analysées comme deux SCG distincts.

Dans les organisations publiques, la question de la stratégie renvoie inévitablement à la dimension « politique » de l'action publique (Pinson, 2002). Il peut s'agir de l'Homme ou de la Femme politique qui porte un projet politique, qui fixe un cap que l'administration doit mettre en œuvre. Il peut aussi s'agir de la politique publique qui pose les objectifs et le cadre général de l'action administrative (Pontier, 2012). De plus, la stratégie d'une organisation publique se trouve souvent à l'interface entre plusieurs catégories d'acteurs, impliqués plus ou moins directement dans l'action publique (Pinson, 2002 ; Lauriol et al., 2008 ; Pontier, 2012 ; Hernandez et Belkaid, 2013). Aussi, pour toutes ces raisons, la planification stratégique des organisations publiques – et plus particulièrement des collectivités territoriales – est particulièrement complexe et présente des degrés de formalisation très divers (Hernandez et Belkaid, 2013).

Pour autant, la planification stratégique est un enjeu majeur pour les gouvernements locaux aujourd'hui (Kloot et Martin, 2000). Pour ces auteurs, le travail de planification stratégique permet de développer une action publique et territoriale répondant à des besoins identifiés, à intégrer les partie-prenantes dans la programmation et à produire un cadre pour l'action. Pour Poister et Streib (1996)¹⁰⁹, les avantages de la planification stratégiques dans les gouvernements locaux sont les suivants : « (1) résoudre des problèmes organisationnels majeurs, (2) contrôler les unités organisationnelles ou les programmes "en fuite", (3) améliorer la communication au sein de l'organisation publique, (4) résoudre les problèmes qui touchent plusieurs services fonctionnels, (5) établir des priorités à l'échelle de la ville, (6) développer le travail d'équipe, (7) renforcer la capacité de gestion globale, (8) mettre en place des processus

¹⁰⁹ Chapitre dans l'ouvrage "Handbook of Local Government Administration" de Gargnan (1996)

décisionnels efficaces et (9) améliorer la performance organisationnelle. »¹¹⁰ (p. 105). Ils ajoutent que la planification stratégique est essentielle pour optimiser l'interface entre les élus et les administratifs. De plus, pour Kloot et Martin (2000), il est important que les organisations publiques remettent au centre de leurs processus managériaux des réflexions de planification stratégique englobants et sur le long-terme. En effet, les contraintes budgétaires, la focalisation sur la performance financière ou encore les programmes de réduction des coûts ont tendance à fracturer l'organisation et à rendre plus difficile le développement d'une stratégie globale (Kloot et Martin, 2000, p. 235). Dans le contexte actuel, la formalisation d'une stratégie holistique (*allant au-delà de la seule planification budgétaire et financière*) par des systèmes de planification stratégique semble particulièrement importante.

In fine, les objectifs fixés par les systèmes de planification doivent servir de base aux systèmes de contrôle cybernétique qui auront alors comme vocation d'en mesurer l'atteinte (Poister et Streib, 2005 ; Pinson, 2002). Cette relation peut alors être plus dynamique lorsque les systèmes de planification stratégique intègrent des mécanismes de *re-planification* en fonction des premiers résultats obtenus ou des évolutions contextuelles (Kloot et Martin, 2000).

La contribution de Poister et Streib (2005) permet de faire un état des lieux assez exhaustif des pratiques des municipalités américaines en matière de planification stratégique. Ce travail permet de constater qu'en 2005, la majorité des villes interrogées (56%) n'avait mis en place aucun management stratégique. Dans le cadre de cette recherche, nous n'avons pas trouvé d'études comparables qui permettraient de porter un regard sur les systèmes de contrôle par la planification mis en place par les collectivités territoriales françaises.

2.3.2 Les contrôles cybernétiques :

Malmi et Brown (2008) définissent les contrôles cybernétiques en reprenant la définition de Green et Welsh (1988) :

« Par cybernétique, nous entendons un processus dans lequel une boucle de rétroaction est représentée en utilisant des normes de

¹¹⁰ Traduit de l'anglais : "(1) solving major organizational problems, (2) getting control over « runaway » organizational units or programs, (3) improving communications throughout the governmental unit, (4) addressing problems that cut across functional departments, (5) establishing citywide priorities, (6) building teamwork, (7) strengthening overall management capacity, (8) developing workable decision-making processes and (9) improving organizational performance." (Poister et Streib, 1996, p. 105)

performance, en mesurant la performance du système, en comparant cette performance aux normes, en renvoyant des informations sur les écarts non souhaités dans le système et en modifiant le comportement du système. »¹¹¹ (Green et Welsh, 1988, p. 289)

Pour les auteurs, la dimension cybernétique est naturellement, et depuis longtemps, associée à la notion de contrôle (p. 292).

Malmi et Brown (2008) identifient quatre grandes catégories de SCG pouvant être considérés comme des systèmes cybernétiques. Le premier, et sans doute le plus fondamental, est le budget. SCG universel, le budget est parfois le seul outil de pilotage et remplit souvent de multiples rôles. La deuxième catégorie de SCG cybernétique, couramment employée, est celle des systèmes reposant sur des mesures financières spécifiques (p. 293). Malmi et Brown (2008) différencient les mesures financières du budget dans la mesure où les premières peuvent être utilisées de manière temporaires et spécifiques pour l'atteinte d'objectifs précis là où le second est plus large et représente une technique complète. Les SCG reposant sur l'utilisation de mesures non financières (p. 293) constituent la troisième catégorie de systèmes cybernétiques. Ces mécanismes de contrôle prennent de plus en plus d'importance dans les organisations tendant à résoudre certaines limites des systèmes reposant uniquement sur des mesures financières. Enfin, la quatrième et dernière catégorie de SCG cybernétiques identifiés par Malmi et Brown (2008) est celle des systèmes reposant sur des mesures hybrides (p. 293). Ces derniers mobilisent à la fois des mesures financières et non-financières. Les auteurs précisent qu'on retrouve ici certaines approches de management par les objectifs ou de type « *balanced scorecards* » (p. 293).

Les systèmes de contrôle cybernétiques sont certainement ceux ayant fait l'objet du plus grand nombre de publications scientifiques. Rien que dans la littérature francophone, on retrouve de nombreuses contributions traitant des systèmes de contrôles cybernétiques mis en place par les collectivités territoriales. Les premiers travaux ayant traité de ces questions ont été publiés dans les années 90. Par exemple, les contributions de Meyssonier (1993) et de Gibert (1995) visaient à faire un état des lieux des pratiques de contrôle utilisées par les collectivités territoriales. Avec des résultats assez proches, ces études démontraient que le

¹¹¹ “ *By cybernetic, we mean a process in which a feedback loop is represented by using standards of performance, measuring system performance, comparing that performance to standards, feeding back information about unwanted variances in the system, and modifying the system's comportment* ” (Green et Welsh, 1988, p. 289)

contrôle de gestion était encore balbutiant dans ces organisations. Meyssonier (1993) identifiait que certaines collectivités développaient tout de même des systèmes de tableaux de bord et d'indicateurs (financiers et non financiers), des systèmes de comptabilité analytique. Il remarquait aussi que les pratiques de contrôle les plus répandues étaient les mesures financières et budgétaires. De son côté, Gibert (1995) s'étonnait du décalage entre les intentions affichées de développement du contrôle de gestion dans les collectivités territoriales et le manque de progrès concrets en la matière. Il identifiait cependant les systèmes de contrôle utilisables par ces organisations pour répondre aux différentes attentes des managers. Ainsi, il identifiait la comptabilité analytique, les budgets d'activité ou encore les choix d'investissement comme des pratiques permettant de répondre à une attente d'efficience. Ensuite, il considérait que le management par objectifs, la gestion en centres de responsabilités, les prix de cessions internes, les tableaux de bords ou encore le *reporting* pouvaient répondre à une attente de décentralisation. De plus, pour l'auteur, le *reporting* et les budgets par activités devaient permettre de fournir une meilleure information à la direction générale. Enfin, le management par les objectifs, les tableaux de bord et l'évaluation des politiques publiques étaient considérés comme des outils permettant d'améliorer l'efficacité des collectivités territoriales.

Plus récemment, les travaux de Zampiccoli (2009) ont permis de mettre en évidence l'institutionnalisation du contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales. Malgré certaines réticences, le contrôle de gestion s'est largement répandu dans ces organisations, poussé par le législateur ainsi que par l'État et certains de ses organes (Cour des comptes et Chambre Régionales des Comptes notamment). Toutefois, la contribution de Zampiccoli (2009) ne propose pas d'*aggiornamento* sur l'état des systèmes de contrôle cybernétiques utilisés par les collectivités locales. En revanche, certaines contributions ont étudié plus spécifiquement et individuellement certains systèmes de contrôle, à commencer par les pratiques de mesure financières. Parmi eux, les plus étudiés sont certainement les systèmes de comptabilité analytique (Bargain, 2015 ; Fabre et al., 2014 ; Letort, 2018). Il apparaît désormais que les techniques de calcul de coût sont de plus en plus présentes parmi les pratiques de contrôle des collectivités (Letort, 2018). Pourtant, leur utilisation est souvent considérée comme peu utile dans la gestion quotidienne de l'organisation (Fabre et al., 2014). Il apparaît également que les collectivités adaptent les méthodes de comptabilité analytique traditionnelles pour les rendre moins contraignantes et leur adjoindre une dimension politique (Fabre et al., 2014 ; Letort, 2018). D'autres contributions se sont penchées sur des systèmes de contrôle relevant plutôt de mesures non-financières ou mixtes. Par exemple, Chauvey (2006) évalue la pertinence

de la mise en place d'un système de type *Balanced Scorecards* dans les collectivités territoriales françaises. Il estime qu'au-delà des difficultés de la mise en place d'un modèle si complexe, un tel outil permettrait de soutenir la transition d'un contrôle axé sur le budget et les finances vers un contrôle plus stratégique. Si le modèle du *Balanced Scorecard* présente un degré de sophistication important, il semble que les tableaux de bord traditionnels soient un outil que les collectivités maîtrisent et que leurs services utilisent fréquemment dans le pilotage de leur activité¹¹². Certaines contributions ouvrent également la voie à l'utilisation de systèmes de mesure non financière plus développés comme par exemple l'évaluation de la qualité perçue des services publics (Goudarzi et Guenoun, 2010). Enfin, les systèmes de contrôle budgétaires occupent toujours une place prépondérante dans ces organisations. Dans les collectivités territoriales, le budget a une nature juridique et normative très forte et le contrôle de gestion a une tendance naturelle à s'articuler autour de cet outil (voire parfois à s'y limiter) (Chauvey, 2006 ; Carassus, Guenoun et Samali, 2017).

2.3.3 Les contrôles par les récompenses et les compensations

Forme moins directe de contrôle que les précédentes, les récompenses et les compensations agissent sur la motivation pour augmenter la performance des acteurs organisationnels (Bonner et Sprinkle, 2002). Pour Bonner et Sprinkle (2002), les incitations financières conditionnent la direction, la durée et l'intensité de l'effort ainsi que la stratégie de développement¹¹³ individuelle. Si Malmi et Brown précisent que l'on peut distinguer les systèmes de récompense intrinsèques et extrinsèques, ils concèdent que la recherche en contrôle de gestion s'est surtout concentrée sur les systèmes de récompense extrinsèques. Il est difficile de présager de l'effet de ce type de systèmes et les conclusions des recherches menées sur ces sujets montrent qu'ils sont souvent variables et n'amènent pas toujours à une amélioration de la performance (Banner et Sprinkle, 2002). Aussi, l'argument pour Malmi et Brown (2008) est

¹¹² Les tableaux de bord sont en effet souvent évoqués comme outil de pilotage de base dans la littérature professionnelle (*La Gazette des Communes* ou *Acteurs Publics*) ou bien sur des sites gouvernementaux spécialisés (*performance.gouv.fr*).

¹¹³ Les auteurs parlent de stratégie de développement lorsque les efforts fournis par les employés sont dirigés vers l'apprentissage et le développement de leur compétence : "*Monetary incentives also may motivate people to invest effort to acquire the skills needed to perform a task so that future performance and rewards will be higher than they otherwise would be (i.e. learn). This notion of increased effort is referred to as strategy development and consists of conscious problem solving, planning, or innovation on the part of the person performing the task.*" (Banner, et Sprinkle, 2002, p. 307)

plutôt de considérer que la présence de systèmes de récompense et de compensation amènera à augmenter les efforts en comparaison avec une organisation dans laquelle ces instruments sont absents.

Notons que les systèmes de contrôle par les récompenses et les compensations sont à part dans la typologie définie par Malmi et Brown (2008). En effet, si ces derniers sont souvent reliés aux systèmes de contrôles cybernétiques, les organisations peuvent les intégrer avec d'autres formes de contrôle. A titre d'exemple, les auteurs expliquent que les systèmes de récompense et compensation peuvent être reliés à des mécanismes de contrôle claniques s'ils mobilisent des dispositifs de récompenses collectives.

Dans le secteur public français, les premiers essais de mise en place d'une rémunération à la performance datent de 2004 alors même que cette possibilité était prévue par la loi depuis 1945 (Soufflet, 2013). C'est pourtant bien la Loi Organique relative aux Lois de Finance qui élaborera les formes de rémunération à la performance dans le secteur public français (Forest, 2008 ; St-Onge et Buisson, 2012). Aujourd'hui, les collectivités peuvent utiliser la « prime de fonction et de résultat » (PFR) ou bien pour le « régime indemnitaire tenant compte des fonctions, des sujétions, de l'expertise et de l'engagement professionnel » (RIFSEEP). Ces régimes sont constitués d'une part fixe qui tient compte des fonctions (*à savoir les responsabilités, le niveau d'expertise et les sujétions liées aux fonctions*) mais aussi d'une part variable tenant compte de l'engagement personnel du fonctionnaire. Au-delà de la modulation de la rémunération en fonction des résultats individuels, il existe d'autres modes de récompenses pour les fonctionnaires territoriaux. La possibilité de mettre en œuvre des primes collectives peut être une alternative ou un complément à la rémunération individuelle (Emery, 2005). Pour l'auteur, il apparaît primordial de penser un système de rétribution cohérent et organisé à différents niveaux (individus, équipe, unités organisationnelles, organisation dans son ensemble). Toutefois, certaines études ont mis en lumière les limites de l'utilisation de la rémunération à la performance pour influencer le comportement des fonctionnaires (Forest, 2008 ; St-Onge et Buisson, 2012 ; Emery, 20004). Si le montant relativement faible des parts variables peut expliquer pour partie ces résultats, ceux-ci nous invitent également à considérer l'importance d'autres formes de rétributions dans le secteur public. En effet, pour Forest (2008), « *les formes de rétributions non monétaires présentent, pour certains fonctionnaires, un intérêt au départ plus important que les récompenses financières du type rémunération au mérite.* » (p. 357). Dès lors, l'introduction de ce type de rémunération peut conduire à une baisse de la motivation chez ces fonctionnaires. Il apparaît donc fondamental de mobiliser des pratiques de

rétribution non financières (Emery, 2004). Pour Soufflet (2013), ces rétributions de nature intrinsèque peuvent être matérialisées par de la reconnaissance (*valorisation, écoute, considération*), par le renforcement de l'intérêt du travail (*sens, autonomie, diversité des missions*), par l'amélioration de la qualité de vie au travail (*ambiance, communication, organisation*) ou encore par des perspectives d'évolutions de carrière (*évaluation, mobilité, formation*).

Des dispositifs prévoient donc la possibilité de moduler la rémunération d'un fonctionnaire en fonction de sa performance. De tels outils doivent être intégrés dans un système de contrôle par les récompenses global intégrant à la fois des éléments de rétribution intrinsèque et extrinsèque. Toutefois, il y a peu d'études empiriques sur la manière dont les collectivités se saisissent de ces systèmes de rétribution. En effet, la rémunération à la performance pose la question de l'intégration des systèmes de contrôle cybernétiques avec les systèmes de contrôle par les récompenses et des critères de mesure et d'évaluation de ladite performance.

2.3.4 Les contrôles administratifs

Malmi et Brown (2008) définissent les systèmes de contrôle administratifs comme suit :

Les systèmes de contrôle administratif orientent le comportement des employés en organisant les individus et les groupes, en surveillant le comportement et en déterminant à qui les employés doivent rendre compte de leur comportement, et en précisant comment les tâches ou les comportements doivent être exécutés ou non. »¹¹⁴ (Malmi et Brown, 2008, p. 293)

Malmi et Brown intègrent les mécanismes administratifs dans leur typologie comme des systèmes de contrôle alors que ces derniers étaient souvent considérés comme des variables externes, pouvant influencer le design ou l'utilisation des systèmes de contrôle (voir par exemple Chenhall, 2003). En effet, dans la mesure où les managers peuvent agir sur la structure

¹¹⁴ Traduit de l'anglais : « *Administrative control systems direct employee behaviour through the organizing of individuals and groups, the monitoring of behaviour and who employees are make accountable to for their behaviour, and the process of specifying how tasks or behaviours are to be performed or not performed.* » (Malmi et Brown, 2008, p. 293)

de l'organisation (ou d'un service), peuvent modifier la chaîne de responsabilité et agir sur les processus organisationnels, les systèmes administratifs sont des leviers pouvant être activés par les acteurs pour influencer le comportement des employés. Ce type de SCG se différencie des autres présentés ci-avant par leur stabilité, leur durabilité (Flamholtz, 1983).

Les auteurs identifient trois grandes catégories de SCG administratifs. Les premiers sont les SCG reposant sur le design organisationnel. Pour de nombreux auteurs, la structure organisationnelle est une forme de contrôle à part entière en ce qu'elle permet « *certain types de contacts et de relations* » entre les acteurs (Malmi et Brown, 2008, p. 293). Pour Flamholtz (1983), il existe des « dimensions structurelles » agissant sur le processus de contrôle des organisations comme « *le degré de centralisation ou de décentralisation, la spécialisation fonctionnelle, le degré d'intégration horizontale ou verticale et le périmètre du contrôle* » (p. 158). Ainsi, pour l'auteur, des éléments de la structure organisationnelle, telle que la spécialisation fonctionnelle, peuvent faciliter le contrôle en « *réduisant la variabilité du comportement* » et en « *augmentant sa prédictibilité* » (p. 158). D'autres éléments, comme la centralisation peuvent faciliter le processus de contrôle en maximisant l'influence des supérieurs sur la prise de décision.

La deuxième catégorie de SCG administratifs sont ceux reposant sur la gouvernance. Ils font référence aussi bien à la structure et la composition de la direction qu'à celles de ses différentes équipes managériales (Malmi et Brown, 2008). Pour Malmi et Brown (2008), la gouvernance se matérialise par les « *lignes formelles d'autorité et de redevabilité* », mais également « *les systèmes qui sont mis en place pour s'assurer que les représentants des différentes fonctions et unités organisationnelles se rencontrent et coordonnent leurs activités verticalement et horizontalement* »¹¹⁵ (Malmi et Brown, 2008, p. 294). Dès lors, la composition et/ou le programme des réunions, la composition et la structure du comité de direction ou encore l'assemblage des chaînes de responsabilités sont des éléments de contrôle influençant le comportement des acteurs. Notons que les auteurs précisent que la structure de gouvernance peut être *designée* dans de nombreuses directions, il est donc important de ne pas les regrouper mais plutôt d'étudier la manière dont ces différents éléments sont inter-reliés entre eux et avec les autres systèmes de contrôle.

¹¹⁵ Traduit de l'anglais : « *the systems which are in place to ensure that representatives of the various functions and organisational units meet to co-ordinate their activities both vertically and horizontally* » (Malmi et Brown, 2008, p. 294)

Enfin, les SCG reposant sur les procédures et les règles représentent la dernière catégorie de systèmes de contrôle administratifs. Pour Malmi et Brown (2008), l'utilisation de ces outils est une « *approche bureaucratique pour spécifier les processus et les comportements à l'intérieur d'une organisation* »¹¹⁶ (p. 294). Cela peut se matérialiser, entre autres, par la standardisation des procédures et/ou des pratiques, la fixation de règles de fonctionnement ou encore la séparation des tâches peuvent être des exemples de ce type de SCG.

Historiquement, les contrôles de nature administrative ont toujours été prédominants dans les organisations publiques. Organisées autour de l'idéal bureaucratique, leur fonctionnement reposait avant tout sur la norme (Duran et Thoenig, 1996 ; Hoggett, 1996 ; Laoukili, 2009). Dans ce contexte, la notion de contrôle renvoie souvent aux idées de « *vérification, inspection et surveillance* » (Batac et al., 2009). Pour Hood (2004), la surveillance est un mode de contrôle central dans les organisations publiques. « *Par surveillance, on entend un contrôle et une direction à partir d'un point « au-dessus » ou « en dehors » des personnes en question* »¹¹⁷ (Hood, 2004, p. 9). Les lois et les règlements administratifs sont prédominants dans le contrôle du secteur public ; mais pour Hood (2004), il existe également une autre forme de surveillance menée par des unités bureaucratiques dédiées. Celles-ci prennent la forme « *d'examineurs, de contrôleurs, d'inspecteurs ou de régulateurs qui sont, dans une certaine mesure, détachés de la hiérarchie hiérarchique ou de la chaîne de commandement au sein des organisations exécutives* »¹¹⁸ (Hood, 2004, p. 9). Les « *inspections générales* » françaises sont un exemple de ce type d'unités. Elles s'attachent avant tout à contrôler la conformité de l'action publique vis-à-vis de la loi. Dans « *Bureaucracy* », Albrow (1970) identifie les quatre principes de l'idéal bureaucratique selon Webber :

« L'idéal-type de Weber (Albrow 1970) repose sur quatre principes directeurs : la spécialisation fonctionnelle au sein d'une hiérarchie fermement ordonnée ; un ensemble complet et impersonnel de règles et de procédures ; la définition précise des pouvoirs et des responsabilités

¹¹⁶ Traduit de l'anglais : “[...]bureaucratic approach to specifying the processes and behaviour within an organization” (Malmi et Brown, 2008, p. 294)

¹¹⁷ Traduit de l'anglais : “Oversight means scrutiny and steering from some point ‘above’ or ‘outside’ the individuals in question.” (Hood, 2004, p. 9)

¹¹⁸ Traduit de l'anglais : “But beyond these classic types a range of other secondary overseers can be found, in the form of reviewers, monitors, inspectors or regulators that are to some degree detached from line management or the chain-of-command structure within executive government organizations.” (Hood, 2004, p. 9)

*investis dans chaque rôle organisationnel ; l'égalité de traitement formelle en matière de recrutement et de promotion. »*¹¹⁹ (Hoggett, 1996, p. 10)

Ainsi, le premier principe est celui de la « *spécialisation fonctionnelle au sein d'une hiérarchie bien ordonnée* » (Hoggett, 1996, p. 10). De plus, Albrow (1970) pose comme troisième principe « *la définition précise des pouvoirs et des responsabilités investis dans chaque rôle organisationnel* » (Hoggett, 1996, p. 10). Le contrôle administratif au sein des collectivités territoriales reposera donc sur une structure organisationnelle précise, une hiérarchie clairement définie et dans laquelle les rôles et les responsabilités sont clairement posés. Le deuxième principe est celui d'un « *ensemble complet et impersonnel de règles et de procédures* » (Hoggett, 1996, p. 10). Cela signifie qu'au sein des collectivités territoriales, les systèmes de contrôle administratifs reposeront également sur un nombre important de règles et de procédures. Enfin, le quatrième principe bureaucratique posé par Albrow (1970) est celui de « *l'égalité formelle de traitement en matière de recrutement et de promotion* » (Hoggett, 1996, p. 10). Ici, nous constatons que certaines règles de fonctionnement de l'organisation bureaucratique peuvent entrer en conflit avec d'autres formes de contrôle plus managériales. En effet, l'égalité absolue de traitement en matière de promotion contrevient au principe de promotion au mérite représentant pourtant une forme classique et importante de contrôle par les récompenses (voir ci-avant).

Pour certains auteurs, l'émergence d'une logique managériale transforme ces premières formes de contrôle administratif entraînant les organisations du secteur public vers une ère « post-bureaucratique » (Hoggett, 1996 ; Batac et al., 2009). Le développement de techniques de management de la performance est un élément central de l'idéal post-bureaucratique (Hoggett, 1996 ; Sanderson, 2001). Dans les collectivités territoriales, cette évolution se matérialise notamment par l'introduction de services et/ou méthodes de contrôle de gestion et/ou d'évaluation des politiques publiques (Batac et al., 2009). Dès lors, ces organisations ont dû connaître au cours des dernières décennies un glissement de la domination des contrôles administratifs vers les contrôles cybernétiques. Pourtant, les études empiriques menées à l'aube des années 2010 montraient que l'émergence des systèmes de contrôle

¹¹⁹ Traduit de l'anglais : “Weber's (Albrow 1970) ideal-type has four guiding principles - functional specialization within a firmly ordered hierarchy; a comprehensive, impersonal body of rules and procedures; the precise definition of powers and responsibilities invested in each organizational role; formal equality of treatment regarding recruitment and promotion.” (Hoggett, 1996, p. 10)

cybernétiques dans les collectivités étaient encore partielle et que les contrôles administratifs restaient centraux dans les organisations publiques (Zampiccoli, 2009 ; Batac et al, 2009).

2.3.5 Les contrôles culturels

La question de la culture a fait l'objet de plusieurs recherches spécifiques en contrôle de gestion (Birnberg and Snodgrass, 1988; Dent, 1991; Pratt and Beaulieu, 1992). Aussi, pour de nombreux auteurs, certains SCG peuvent revêtir une dimension culturelle (Flamholtz, 1983 ; Simons, 1995 ; Merchant et Van der Stede, 2007). Pour Merchant et Van der Stede (2007), les contrôles culturels sont « *designés pour encourager la surveillance mutuelle* » (p. 85). Il s'agit d'une « *forme puissante de pression du groupe sur les individus qui diffère des valeurs et des normes du groupe* »¹²⁰ (p. 85). Pour Flamholtz et al (1985), la culture organisationnelle représente une forme de « *contrôle social* » (p. 46). Elle repose sur des « *traditions partagées, des normes, des croyances, des valeurs, des idéologies, des attitudes et des modes de comportements* » (Merchant et al., 2007, p. 85) qui sont partagées par l'ensemble des membres d'un groupe et qui influencent leur comportement (Flamholtz, 1983 ; Flamholtz et al. 1985). Malmi et Brown (2008) identifient trois catégories de SCG culturels : (a) les contrôles basés sur les valeurs, (b) les contrôles claniques et (c) les contrôles basés sur les symboles.

Les travaux de Simons (1995) ont développé cette notion de contrôle par les valeurs. Il définit un système de valeur comme suit :

*« Un système de croyances est l'ensemble explicite de définitions organisationnelles que les cadres supérieurs communiquent formellement et renforcent systématiquement pour fournir des valeurs de base, un but et une orientation à l'organisation. Les définitions épousent les valeurs et l'orientation que les cadres supérieurs veulent faire adopter à leurs subordonnés. »*¹²¹ (Simons, 1995, p. 34)

¹²⁰ Traduit de l'anglais : "Cultural controls are designed to encourage mutual monitoring; a powerful form of group pressure on individuals who deviate from group norms and values. Cultural controls are most effective where members of a group have emotional ties to one another." (Merchant et Van der Stede, 2007, p. 85)

¹²¹ Traduit de l'anglais : "A beliefs system is the explicit set of organizational definitions that senior managers communicate formally and reinforce systematically to provide basic values, purpose, and direction for the organization. The definitions espouse the values and direction that senior managers want subordinates to adopt." (Simons, 1995, p. 34)

L'auteur précise que ces valeurs centrales sont reliées à la stratégie de l'organisation et peuvent être diffusées par différents médias à travers l'organisation (credo, déclarations solennelles, serment, etc.). Pour Malmi et Brown (2008), les valeurs organisationnelles influencent le comportement des individus sur trois niveaux. Premièrement, l'organisation peut recruter des individus qui présentent un système de valeurs bien particulier, cohérent avec celui de l'organisation. Deuxièmement, l'organisation peut mettre en place un processus de socialisation visant à faire évoluer le système de valeurs de nouveaux entrants pour le faire correspondre avec celui de l'organisation. Troisièmement, l'organisation peut communiquer son système de valeurs à ses employés et exiger de ceux-ci qu'ils agissent en conséquence ; même s'ils n'y adhèrent pas personnellement.

Malmi et Brown (2008) se basent sur les travaux de Schein (1997) pour définir les contrôles basés sur les symboles comme suit :

« Les contrôles basés sur des symboles existent lorsque les organisations créent des expressions visibles, telles que la conception des bâtiments/espaces de travail et les codes vestimentaires, pour développer un type de culture particulier »¹²² (Malmi et Brown, 2008, p. 294)

Dès lors, il semble que les systèmes de contrôle par les symboles reposent sur des éléments plus tangibles que le système de valeurs. L'organisation mobilise des leviers matériels (uniforme, *open space*, etc.) pour influencer le comportement des acteurs organisationnels.

Une organisation se caractérise par une culture dominante, matérialisée par des valeurs et/ou des symboles. Mais on retrouve également en son sein des sous-cultures (ou micro-cultures) que l'on peut appeler « clans » (Dent, 1991 ; Ouchi, 1979). Au sein de ces clans s'opère un processus de socialisation amenant les acteurs à partager un système de valeurs commun qui influence leur comportement (Ouchi, 1979). Cela peut servir de base au contrôle au même titre que d'autres formes de contrôle. Les managers peuvent agir sur différents leviers pour renforcer la cohésion des équipes et augmenter l'intensité du contrôle clanique.

¹²² Traduit de l'anglais : “*Symbol-based controls are when organisations create visible expressions, such as building/workspace design and dress codes, to develop a particular type of culture*” (Malmi et Brown, 2008, p. 294)

Dans les organisations publiques, un certain nombre de travaux académiques témoignent de l'utilisation de contrôles culturels (également appelés parfois contrôles sociaux). Dans son célèbre ouvrage « *Controlling Modern Government* », Christopher Hood et al. (2004) identifient quatre formes basiques de contrôle : (1) le hasard artificiel, (2) la surveillance, (3) la compétition et enfin (4) la mutualité. Pour l'auteur, la mutualité signifie que les individus seront contrôlés par des processus de groupes. Ceux-ci peuvent être formels ou informels et avoir été conçus volontairement ou non. « *Ce processus d'influence mutuelle peut être institutionnalisé de différentes manières allant des espaces de travail partagés ou l'organisation de repas communs jusqu'à l'organisation de convention de consultation ou encore des processus de prise de décision en groupe* »¹²³ (Hood, 2004, p. 6). Le contrôle par la culture nécessite de manipuler un ensemble de normes sociales et des valeurs qui structurent le comportement des agents. Cela passe souvent par des mécanismes de contrôle informels – comme ceux qui ont été identifiés par Hood et al. (2004) [voir ci-avant]. Aussi, « *le langage est le moyen par lequel les croyances et les valeurs centrales sont articulées* »¹²⁴ (Goddard, 1999, p. 517). Le discours permet notamment de construire les mythes et métaphores qui façonnent la culture organisationnelle (Goddard, 1999).

Des recherches conduites plus spécifiquement dans des gouvernements locaux ont montré l'importance des contrôles culturels dans ce type d'organisations (Goddard, 1999, 1997 ; Kloot et Martin, 2007). Elles permettent de mettre en lumière l'importance de la cohérence entre les systèmes de contrôle culturels avec les systèmes de contrôle cybernétiques – en particulier financiers et budgétaires (Goddard, 1999, 1997 ; Kloot et Martin, 2007). Ainsi, la culture organisationnelle peut avoir une grande influence sur le *design* et l'utilisation des SCG (Kloot et Martin, 2007). Kloot et Martin (2007) identifient quatre cultures organisationnelles types dans les gouvernements locaux caractérisées par un ensemble de normes et de valeurs sociales. Chacune d'entre elles aura des systèmes de contrôles différents. Leurs résultats démontrent que l'utilisation qui est faite par les managers des systèmes de contrôle budgétaires et financiers dépend davantage de la culture organisationnelle que des facteurs environnementaux. Les travaux de Goddard (1999) doivent attirer l'attention des

¹²³ Traduit de l'anglais: "*Processes of mutual influence can be institutionalized in various ways, from shared work space or common meal arrangements, through conventions of consultation, group decision-making processes*" (Hood et al., 2004, p. 6)

¹²⁴¹²⁴ Traduit de l'anglais : « *Language is the means by which the core beliefs and values are articulated.* » (Goddard, 1999, p. 517)

chercheurs sur la complexité des contrôles culturels en contexte public. Pour l'auteur, la culture organisationnelle d'un gouvernement local n'est pas une chose uniforme. En effet, autour d'une culture organisationnelle centrale associée au *top-management (corporate culture)*, on retrouve un certain nombre de cultures sectorielles (*departmental culture*) constituées du socle de normes et de valeurs des différents services de l'organisation :

*« La culture d'entreprise désigne ici la culture, ou les valeurs, associées au directeur général et à son bureau. La culture du département fait référence à celle que l'on trouve associée aux chefs de service. »*¹²⁵

(Goddard, 1999, p. 521)

Dès lors, pour Goddard (1999), les systèmes de contrôle financiers sont des éléments incontournables en cela qu'ils permettent de créer un sens commun et partagé entre la culture organisationnelle centrale et les cultures sectorielles. Plus précisément, l'auteur explique que les systèmes de contrôle financiers permettent d'intégrer les valeurs de la culture organisationnelle centrale au sein des cultures départementales. Dans un contexte français, peu de recherches ont exploré cette question des systèmes de contrôles culturels. En revanche, certaines contributions ont mis en évidence l'importance des valeurs dans la motivation des fonctionnaires français (Hondegheem et Vandenabeele, 2005).

Les éléments exposés ici démontrent l'importance des systèmes de contrôle culturels dans les organisations publiques et plus particulièrement dans les gouvernements locaux. Si certains travaux ont démontré l'influence de la culture organisationnelle sur l'utilisation des systèmes de contrôle budgétaires et financiers (Goddard, 1997), il apparaît que l'imbrication de la culture et des autres systèmes de contrôle va bien au-delà. Pour Goddard (1999), les systèmes de contrôle culturels et cybernétiques (notamment budgétaires et financiers) entretiennent une relation très étroite, à la fois réflexive et constitutive. En d'autres termes, ces deux éléments s'influencent mutuellement de façon importante. Kloot et Martin (2007) vont dans ce sens en expliquant que des cultures organisationnelles différentes induiront des systèmes de contrôles différents.

¹²⁵ « *Corporate culture refers here to the culture, or values, associated with the chief executive and his office. Departmental culture refers to that found to be associated with departmental heads.* » (Goddard, 1999, p. 521)

3 Les séquences du processus de transformation de package : quels critères de découpage ?

3.1 Le concept de séquence : éléments de définition

Pour Mendez et al. (2010)¹²⁶, « *l'identification de séquences dans une démarche processuelle est une nécessité analytique* » (p. 73). La séquence constitue l'unité d'analyse du processus. Deux investigations sont alors nécessaires : (1) la caractérisation des séquences elles-mêmes mais également (2) l'étude des liens/enchaînements entre elles.

Mendez et al. (2010) expliquent que la notion de séquence est souvent définie comme un segment temporel (p. 75). Néanmoins, cette seule perspective temporelle est insuffisante pour définir justement ce qu'est une séquence. Pour Abbott (1990)¹²⁷, une séquence est « *un ensemble ordonné de choses* » (p. 376). Selon cette perspective, les éléments de base sont des événements et la séquence repose sur une suite ordonnée d'événements (Mendez et al., 2010, p. 77). Pour Mendez et al. (2010), la définition proposée par Abbott (1990) souligne la dualité du terme « séquence » qui renvoie à la fois à une chronologie (suite d'événements) et à une logique d'agencement (ordre des objets) (p. 77). Les auteurs estiment pourtant nécessaire d'y intégrer une troisième dimension : l'interaction et la dynamique interne (p. 78). Les séquences ne sont pas figées. A l'inverse, elles sont marquées par une certaine dynamique due aux interactions mouvantes entre les différents ingrédients qui les composent. Toutefois, si les séquences ont un aspect dynamique, il se dégage d'elles une « cohérence interne » reposant sur un agencement (ou une configuration) particulier d'ingrédients permettant de la distinguer clairement des autres séquences du processus.

Pour Mendez et al. (2010), il existe plusieurs formes de dynamiques internes. Si ces dernières sont « *relativement stables et cohérentes* » (p. 84), c'est en leur sein que peuvent se préparer les prochaines transitions (plus ou moins radicales) vers de nouvelles séquences. En s'appuyant sur les travaux de Miller et Friesen (1980), les auteurs commencent par distinguer les séquences dites « momentum » des séquences dites « révolutions ». Dans les premières, qui

¹²⁶ Dans Mendez et al. (2010)

¹²⁷ Repris et cité dans Mendez et al. (2010)

sont celles que l'on rencontre le plus fréquemment, les évolutions sont incrémentales et suivent une trajectoire commune. Dans les secondes, plus rares, les changements sont radicaux et sont marqués par un changement profond de la trajectoire du changement. D'autre part, Mendez et al. (2010) utilisent les travaux de Godelier (1998) pour identifier deux autres formes de dynamiques internes. Une nouvelle séquence peut être issue d'un choc exogène (dans la perspective de Chandler). « *La séquence a alors un peu un caractère de période figée, consistant en une stabilisation des réponses jusqu'à la crise ou l'opportunité suivante* » (Mendez et al., 2010, p. 83). A l'inverse, les séquences peuvent être des périodes de préparation (ou de digestion) du changement. Ici, la transition (radicale) entre deux séquences « *n'est que le résultat de cet intense travail de négociation, de construction permanente* » (Mendez et al., 2020, p. 83).

Si l'analyse des séquences est une nécessité dans le cadre d'une analyse processuelle, elle ne peut constituer une fin en soi. L'étude des transitions entre les séquences est également indispensable pour donner du sens au processus. En effet, selon Mendez et al. (2010), « *c'est l'interconnexion entre les séquences qui construit le processus dans une logique d'irréversibilité* » (p. 84). Ces séquences peuvent s'enchaîner par rupture ou par continuité. Pour Mendez et al. (2010), ces transformations peuvent avoir des origines de trois natures. (1) Premièrement, des ruptures/bifurcations (marquant la fin d'une séquence et le début d'une nouvelle) peuvent être dues à des crises ou des opportunités imposées par l'environnement externe. (2) Deuxièmement, « *l'acteur social peut construire une dépendance aux sentiers permettant de s'approprier les évolutions dans le contexte* » (p. 85). Ici, il s'agit plutôt de « *changements incrémentaux et stratégiques pour affronter les chocs exogènes* » (p. 85). Ici, la transition se fait davantage dans la continuité, les acteurs sociaux développent une réponse pour s'adapter à un nouveau contexte. L'agencement de la nouvelle séquence, bien que différent de la configuration précédente, renforce celui de la séquence qui se termine. (3) Troisièmement, le passage à une nouvelle séquence peut avoir une origine interne. Ici, les compétences acquises en interne amènent la configuration à évoluer par elle-même (Mendez et al., 2010).

3.2 L'évolution de la configuration du package de contrôle comme marqueur des différentes séquences

Comme nous l'avons expliqué précédemment, l'identification de séquences est une étape incontournable de l'analyse processuelle. Dans les contributions ayant traité de la

question des processus, la définition de ce qu'est une séquence semble être l'objet d'un relatif consensus. Elle se définit comme une configuration particulière, un arrangement donné d'éléments (ou d'évènements) (Abbott, 1990, 1995 ; Langley, 1999 ; Mendez et al., 2010). Pour Mendez et al. (2010) : « *Les séquences constituent des agencements singuliers d'ingrédients qui peuvent différer de ceux des autres séquences du processus* » (p. 78). Dès lors, l'analyse processuelle passe par l'identification des différentes séquences qui composent le processus et donc par la caractérisation de leurs configurations respectives. Néanmoins, la reconnaissance des limites des différentes séquences composant un processus social est une chose complexe eu égard aux variations dans les niveaux d'échelles, dans les contextes, dans les ingrédients et aux interactions entre ces différents éléments (Mendez et al., 2010). Le travail de bornage nécessite donc que « *le processus que l'on étudie soit clairement défini, mais également que le niveau d'analyse ait fait l'objet d'une grande attention* » (Mendez et al., 2010, p. 86). Il est donc primordial que le chercheur définisse clairement les niveaux d'analyse qu'il utilise (Pettigrew, 1990).

Dans le cadre de notre recherche, nous étudions le processus d'évolution du package de contrôle de gestion après la mise en œuvre d'un système de contrôle austéritaire. Une telle approche nécessite de mobiliser trois niveaux d'analyse distincts (Malmi et Brown, 2008 ; Grabner et Moers, 2013). Premièrement, le package est composé d'éléments de contrôle indépendants ou interdépendants (niveau micro). Il s'agit ici de faire l'inventaire des différentes pratiques de contrôle. Deuxièmement, les pratiques interdépendantes peuvent former des systèmes de contrôle qu'il s'agit d'identifier et de caractériser (niveau méso). Enfin, le troisième et dernier niveau d'analyse est celui du package de contrôle qui englobe la totalité des systèmes et des pratiques de contrôle (niveau macro). Ici, il s'agit d'étudier la nature et les relations de l'ensemble des systèmes/pratiques de contrôle de l'organisation.

Dans leur contribution, Cardinal et al. (2004) étudient l'évolution des systèmes de contrôle d'une organisation pendant plus d'une décennie. Leurs résultats leur permettent d'identifier cinq changements possibles pour les pratiques/systèmes de contrôle :

« Conceptuellement, ces cinq types de changement de contrôle peuvent être caractérisés comme la soustraction, l'ajout, la modification, la substitution ou la réactivation. »¹²⁸ (Cardinal et al., 2004, p. 426)

Ainsi, au cours de leur processus d'évolution, les SCG pourront évoluer par (a) la suppression d'un élément du contrôle, (b) l'ajout d'une pratique de contrôle ou d'un SCG, (c) la modification de pratiques de contrôle et/ou systèmes préexistants, (d) la substitution d'une pratique de contrôle et/ou SCG par une/un autre ou bien par (e) la réactivation d'anciens éléments tombés en désuétude.

Dès lors, dans le cadre de notre analyse, le passage d'une séquence à une autre se caractérise par des changements importants dans l'agencement des différentes pratiques et systèmes de contrôle de l'organisation. Ces changements peuvent concerner le design des pratiques/systèmes de contrôle ou bien leur usage par les acteurs (Chenhall, 2003, Malmi et Brown, 2008). En termes de design, les transformations peuvent se faire par la suppression, l'ajout, la modification, la substitution ou encore par la réactivation de pratique/système de contrôle (Cardinal et al., 2004). Ces transformations dans les éléments et/ou les systèmes (niveaux micro et/ou méso) de contrôle doivent être suffisamment importantes pour changer la nature du package de contrôle de l'organisation (niveau macro).

¹²⁸ Traduit de l'anglais : *“Conceptually these five types of control change can be characterized as subtracting, adding, modifying, substituting, or reactivating.”* (Cardinal et al., 2004, p. 426)

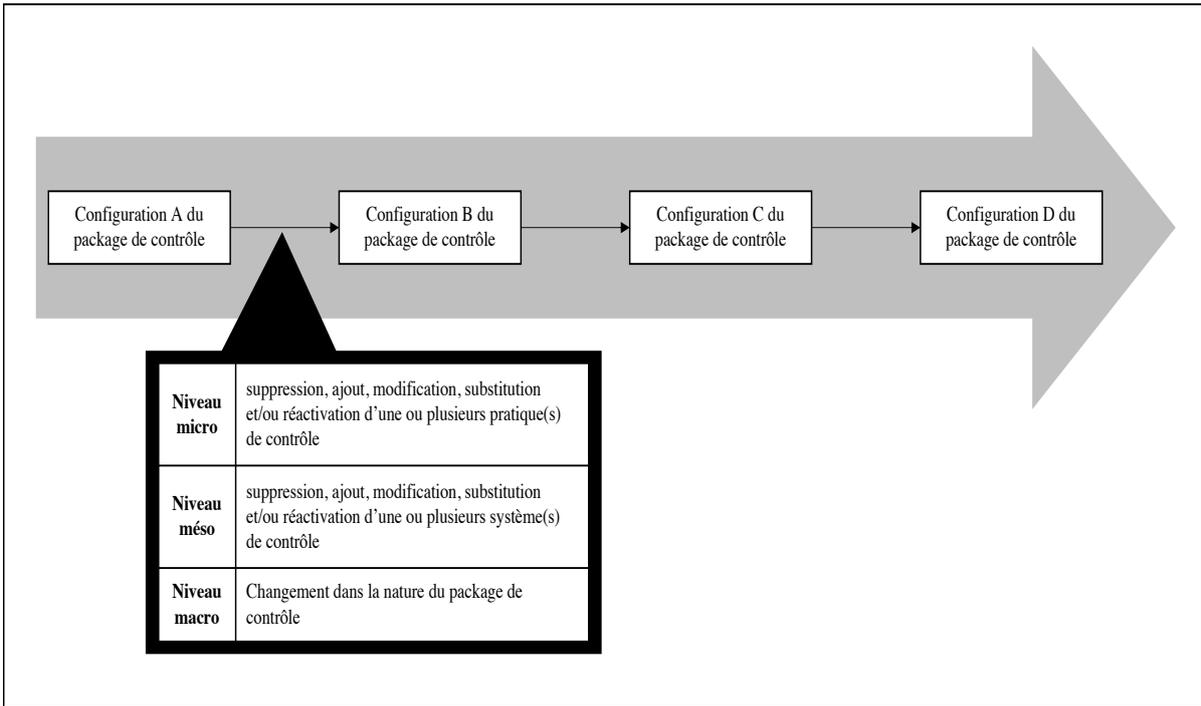


Figure 14 : Les séquences du processus d'évolution du package de contrôle
(source : auteur)

Conclusion du chapitre 2

Dans ce chapitre (chapitre 2), nous avons présenté les concepts d'austérité et de package de contrôle qui constituent les deux notions fondamentales du cadre théorique de notre étude.

Dans une première section (section 1), nous sommes revenus sur les fondements historiques et conceptuels de management de l'austérité. Nous avons également présenté les différentes stratégies du management de l'austérité en précisant l'impact de ces stratégies sur le contrôle de gestion. Enfin, nous avons passé en revue les différents éléments de contrôle entrant dans la construction de la réponse austéritaire.

Dans une deuxième section (section 2), nous avons présenté plus avant le concept de package qui sert de base à notre modélisation processuelle du changement en contrôle de gestion. Nous sommes revenus sur les fondements théoriques de cette notion avant de préciser les modalités de son application aux organisations publiques. Nous avons également montré la manière dont l'évolution de la configuration du package de contrôle de l'organisation nous permettrait, lors de la phase empirique de cette étude, de définir les séquences de notre modèle d'analyse processuel.

Dans le chapitre suivant, nous présenterons la méthodologie de recherche utilisée dans le cadre de cette étude.

PARTIE II : RESULTATS ET INTERPRETATIONS

Chapitre 3 : Méthodologie de recherche

Introduction du chapitre 3

L'objet de ce chapitre est de présenter le design méthodologique de la recherche. En accord avec le caractère processuel de notre modèle, nous avons fait le choix de baser notre recherche sur une étude de cas longitudinale comparée. La définition de critères de similarité et de polarisation des cas nous permet de renforcer la comparabilité de nos cas et d'améliorer la représentativité théorique des organisations étudiées (Eisenhardt, 1989).

La collecte de données primaires (par le biais d'entretiens semi-directifs et de phases d'observation) et secondaires (par la collecte de documents internes) longitudinales mixtes nous permet de disposer du volume de données éclectique et conséquent, nécessaires à la conduite d'une recherche processuelle (Mills et al, 2010). Les données primaires sont traitées en plusieurs étapes permettant d'avoir une vision complète du processus de changement du PCG des organisations étudiées. La restitution des résultats se fait, elle-aussi, en plusieurs étapes dans le but de donner au lecteur une vision claire des différentes dimensions du processus à l'étude.

Plusieurs précautions sont prises pour limiter les biais inhérents à la collecte et au traitement des données. Plus spécifiquement, nous prenons un certain nombre de précautions pour limiter les biais liés à l'utilisation de données longitudinales.

Dans une première partie (1.), nous revenons sur le choix de baser notre recherche sur une étude de cas longitudinale comparée (1.1). Nous décrivons la procédure utilisée pour sélectionner les organisations étudiées dans le cadre de cette recherche (1.2). Nous décrivons ensuite les critères de similarité (1.3) et de polarisation (1.2) qui ont guidé le processus de sélection des cas.

Dans une deuxième partie (2.), nous précisons le mode de collecte de données utilisé en précisant leur caractère longitudinal mixte (2.1). Nous présentons la méthode de l'entretien semi-directif utilisée (2.2) et les modalités de recueil des données secondaires (2.3). Enfin, nous revenons sur le choix des répondants (2.4).

Dans une troisième partie (3.), nous présentons la stratégie de réduction et de traitement des données employée qui passe par l'identification des incidents (3.1), le codage des incidents

en évènements (3.2), le codage des « observations » (3.3) et la reconstitution des séquences d'évènements (3.4).

Dans une quatrième partie (4.), nous présentons la manière dont nous restituons et analysons nos données. Ce travail se fait en quatre étapes : la présentation du cas, la chronologie du cas, l'analyse des résultats du cas et la discussion du cas.

Dans une cinquième et dernière partie (5.), précisons les critères de validité et de fiabilité de la recherche.

1 Stratégie de la recherche

Dans cette section, nous présentons notre stratégie de recherche qui repose sur une étude longitudinale comparée. Nous commençons par justifier ce choix (1.1) avant de décrire la procédure utilisée pour sélectionner les quatre organisations étudiées (1.2). Nous revenons ensuite sur les critères de similarité retenus (1.3) ainsi que sur les critères de polarisation des cas étudiés (1.4).

1.1 Le choix d'une étude de cas longitudinale comparée

Notre recherche repose sur une étude de cas longitudinale comparée. Pour chacun de nos cas, nous étudions l'évolution du package de contrôle de plusieurs collectivités au cours du temps. La méthodologie de l'étude de cas consiste à étudier des organisations (des cas) en profondeur à l'intérieur de leur contexte réel et dans lequel les frontières entre le phénomène et le contexte ne sont pas toujours claires (Yin, 2018, p. 45). Notre recherche nous amène à étudier la manière dont les éléments de contrôle d'une organisation évoluent dans le temps et le rôle que joue le contexte sur ces transformations (Yin, 2018). La méthodologie de l'étude de cas est particulièrement adaptée aux études adoptant une approche par les packages de contrôle dans la mesure où elle permet d'obtenir des descriptions riches des différents éléments de contrôle organisationnels (Malmi et Brown, 2004 ; Van der Kolk, 2019).

L'approche longitudinale nous conduit à étudier l'organisation sur une période de temps définie et plus ou moins étendue dans le but d'analyser le phénomène de changement du PCG (Mills et al, 2010, p. 535). Cette méthodologie nous permet de suivre et de reconstituer le processus de transformations des éléments de contrôle d'une organisation au cours du temps (Malmi et Brown, 2008). Elle nous permet d'avoir la visibilité temporelle nécessaire à l'identification des différentes séquences du processus d'évolution. Cela implique de mobiliser des sources de données nombreuses et hétérogènes au cours du temps tels que des entretiens, de l'étude documentaire, de l'observation ou encore de petits questionnaires (Mills et al, 2010, p. 535). Ainsi, pour chacune des études de cas de notre recherche, différents types de données sont utilisés : documents, entretiens et observations (voir ci-après). Cela offre la richesse et la profondeur indispensables à l'appréhension de la complexité du phénomène de transformation du PCG (Malmi et Brown, 2008).

Nous mobilisons une approche comparative dans le but d'étudier le phénomène de transformation du package de contrôle dans différentes organisations (Mills et al, 2010). L'étude de cas longitudinale comparée nous permet à la fois d'analyser finement le processus de changement à l'intérieur de chaque organisation et de faire émerger des théories processuelles (Musca, 2006 ; Pettigrew, 1990). Une recherche de ce type nous permet d'identifier des éléments récurrents/spécifiques dans le processus de transformation du PCG et de découvrir leurs facteurs explicatifs. Cela nous permet donc d'identifier des régularités dans les trajectoires d'évolutions mais également de trouver des éléments distinctifs d'une organisation à une autre et d'en identifier les causes.

1.2 La procédure de sélection des cas

Pour sélectionner les cas étudiés dans le cadre de notre recherche, nous avons fait le choix d'un échantillonnage hétérogène. Cela implique de choisir des organisations ayant des caractéristiques contextuelles différentes. Cette stratégie permet de « *détecter si les sources de changement sont dues au développement temporel, à la cohorte ou à des facteurs transitoires* » (Poole et al, 2000, p. 122). La stratégie de l'échantillonnage hétérogène nous permet également d'analyser les différences empiriques des trajectoires d'évolution du PCG au regard des spécificités des contextes dans lesquelles elles se déploient. Notre projet de recherche étant d'interpréter le processus de transformation du package et d'identifier les facteurs l'influençant, la sélection des études de cas dans une approche hétérogène nous semblait plus adaptée. De plus, la nature du processus de changement étudié rendait inadéquat le choix d'une approche homogène, confortant ainsi ce choix.

Après avoir pris la décision de procéder à un échantillonnage hétérogène des études de cas, nous avons défini des critères de sélection. Ceux-ci ont été définis dans le but de constituer un échantillon d'organisations représentatives sur le plan théorique (Eisenhardt, 1989). Nous avons donc sélectionné des organisations correspondant à des catégories théoriques et qui en étaient des exemples « polaires » (Eisenhardt, 1989, p. 537). Pettigrew (1988, 1990) insiste sur l'intérêt de baser les études processuelles sur des situations « polaires ». Ce mode de sélection des cas est particulièrement adapté aux études comparatives : « *Les cas polaires peuvent également être utilisés dans une étude de cas comparative afin que les caractéristiques d'intérêt puissent être ancrées aux extrémités opposées d'un continuum,*

comme le contraste entre un cas très réussi et un cas très infructueux. »¹²⁹ (Mills et al, 2010, p. 686). Ainsi, par la sélection de cas aux caractéristiques extrêmes, le chercheur peut « *décrire, comprendre et expliquer les caractéristiques larges d'un phénomène spécifique* » (Mills et al., 2010).

Des critères de polarisation ont donc été définis pour sélectionner des organisations très différentes du point de vue du processus étudié (Poole et al, 2000). Nous avons cherché à identifier des études de cas « polaires » selon les deux grandes dimensions théoriques de notre recherche : (1) la réponse austéritaire et le (2) package de contrôle. Nous présentons de façon plus détaillée les critères de polarisation utilisés ci-après.

Au-delà de l'utilisation de critères de sélection prédéfinis, deux autres critères ont guidé notre choix des organisations à étudier. Premièrement, afin de pouvoir comparer les cas sélectionnés, nous avons défini des critères de similarité sur lesquels nous revenons ci-après. Deuxièmement, en application des recommandations de Pettigrew (1990), nous avons opté pour « *un choix plus informé* » afin « *d'augmenter les probabilités de négocier les accès* » (p. 276). Dans le cadre de notre étude, il était primordial que les organisations étudiées s'engagent à nous ouvrir un grand nombre de voies d'accès aux données primaires et secondaires. En effet, l'étude du package de contrôle et de son évolution au cours du temps requérait de pouvoir collecter un grand nombre de documents internes et de pouvoir conduire des entretiens avec divers types d'acteurs. Cet élément a donc également joué un rôle important dans la sélection des études de cas.

1.3 Les critères de similarité et de comparabilité

L'intégration des cas dans un même cadre d'analyse nécessite que ceux-ci aient un certain nombre d'attributs communs (Yin, 2018). En effet, la comparaison de plusieurs cas nécessite de définir un certain nombre de critères de similarité (Poole et al., 2000).

Le premier critère de similarité est lié au type d'organisation étudiée. Notre étude porte sur la transformation du package de collectivité territoriale. Cependant, les organisations issues des trois échelons territoriaux (région, département, commune) ont des compétences et des

¹²⁹ Traduit de l'anglais : “*Polar cases can also be used in a comparative case study so that the characteristics of interest can be anchored at opposite ends of a continuum, such as the contrast between a highly successful case and a highly unsuccessful one.*” (Mills et al., 2010, p. 686)

fonctionnements différents. Afin de garantir une bonne comparabilité inter-cas, il nous a semblé intéressant de ne sélectionner que des collectivités issues du même échelon territorial. Notre choix s'est porté sur les plus nombreuses quantitativement, à savoir les communes. De plus, comme le soulignent Goudarzi et Guenoun (2010), l'essentiel de l'action publique est mis en œuvre au niveau local et les communes assurent une grande diversité de services publics, ce qui en fait un terrain particulièrement intéressant pour les recherches portant sur le secteur public.

Le deuxième critère de similarité est lié à la taille des communes sélectionnées. En effet, il existe un écart important entre les plus grosses communes comprenant plus d'un million d'habitants et les plus petites comprenant moins de 5 000 habitants. La comparaison entre les communes et leurs modalités de pilotage n'a pas vraiment de sens si une certaine homogénéité de taille n'est pas respectée. A ce titre, nous avons choisi de ne retenir dans notre échantillon que des communes comprises entre 50 000 et 150 000 habitants. Sur la problématique sous-jacente de la réduction des coûts, Carassus et al (2017) montrent que les communes de grande taille (>100 000 habitants) sont sensiblement plus avancées que les autres. Il s'agit d'organisations suffisamment grandes pour avoir structuré un certain nombre de dispositifs de contrôle et présentant un package de contrôle suffisamment complexe pour garantir la qualité des analyses.

Le dernier critère de similarité est relatif à la réaction des communes sélectionnées face au contexte austéritaire. Si la nature de la réponse austéritaire développée par l'organisation est un critère différenciant des collectivités sélectionnées, il était indispensable pour l'applicabilité de notre cadre d'analyse que toutes les communes étudiées aient dû réagir face à un contexte austéritaire. Nous avons donc sélectionné des organisations ayant dû faire face à un effet ciseaux et ayant choisi de développer des réponses en matière de contrôle.

1.4 Les critères de polarisation des études de cas

Afin de renforcer la représentativité théorique des organisations étudiées dans le cadre de notre recherche, nous avons défini deux critères de polarisation. Nous présentons d'abord le premier critère : la pression austéritaire (1.4.1), avant de revenir sur le second critère de polarisation : l'expérience de l'organisation en matière de contrôle de gestion (1.4.2).

1.4.1 Pression austéritaire (effet ciseaux)

La première dimension de notre approche théorique concerne la réponse austéritaire mise en place par la collectivité. Nous avons souhaité sélectionner des organisations « polaires » du point de vue des réponses en termes de contrôle de gestion mises en place pour faire face à la crise.

Une possibilité aurait pu être de sélectionner les études de cas directement en fonction du type de réponse austéritaire mise en œuvre par la collectivité. Toutefois, il n'existe pas de « réponse austéritaire type » en matière de contrôle de gestion car les organisations peuvent mobiliser une infinité d'éléments de contrôle pour réduire leurs coûts (Carassus et al, 2017). De plus, la réponse austéritaire en matière de contrôle de gestion mise en place par la collectivité n'était pas directement observable a priori, avant de débiter le recueil de données. Aussi, l'effet ciseaux représentant le préalable à la mise en place d'une réponse austéritaire, nous avons choisi de le retenir comme variable proxy se substituant à une variable de polarisation reposant directement sur la réponse austéritaire.

Afin de pouvoir observer l'influence du contexte austéritaire sur la réponse mise en œuvre et les éléments de contrôle mobilisés par l'organisation, nous avons sélectionné des collectivités ayant été confrontées à un contexte austéritaire intense et des collectivités ayant été confrontées à un contexte austéritaire moins intense. Le contexte austéritaire se caractérise par un effet ciseaux composé d'une baisse des ressources combinée à une augmentation de la demande en services publics ; tant quantitativement (volume, périmètre et nombres des services publics) que qualitativement (performance des services publics) (Noordergraaf et Overmans, 2014). L'effet ciseaux constitue alors un facteur révélateur de l'intensité du contexte austéritaire vécu par l'organisation (Guenoun et al, 2015 ; Guegnant, 1995). Il conditionne la réponse austéritaire en matière de contrôle déployée par la structure. Nous avons donc sélectionné des organisations « polaires » selon qu'elles étaient confrontées à un effet ciseaux fort ou à un effet ciseaux mesuré.

Toutes les collectivités ont été confrontées à un contexte austéritaire ; à minima, du fait des contraintes budgétaires imposées par l'État (réformes de la fiscalité locale, gel puis baisse des dotations à partir de 2010, limitation des dépenses de fonctionnement à partir de 2018) ; même si certaines ont connu des difficultés (et un effet ciseaux austéritaire) plus grandes que d'autres. Toutefois, il n'existe pas aujourd'hui de mesure objective de l'effet ciseaux et de son intensité. Nous avons donc été contraint de fonctionner par faisceaux d'indices pour pouvoir

apprécier l'intensité de l'effet ciseau auquel la collectivité était confrontée. Cette analyse nous a amené à mobiliser des éléments quantitatifs (indicateurs budgétaires) et qualitatifs (indicateurs sociaux de la population municipale) dans le but d'avoir une vision la plus claire possible de l'effet ciseaux vécu par l'organisation.

Sur le plan budgétaire, la capacité d'autofinancement (CAF) est considérée comme un indicateur clef de la situation financière de la collectivité (Klopfer, 1995). En effet, cet indicateur permet d'apprécier la capacité d'une organisation à financer ses investissements sur ses ressources propres. Dès lors, une CAF faible a constitué un indicateur pour sélectionner des études de cas ayant connu des difficultés financières. En outre, l'effet ciseaux austéritaire peut être lié à une précarité de la population entraînant une plus grande pression en matière de services publics (Noordergraaf et Overmans, 2014). Ainsi, pour identifier des collectivités confrontées à un effet ciseaux fort, nous avons recherché des communes qui affichaient des indicateurs sociaux dégradés. Pour effectuer ce choix, nous nous sommes appuyés sur les taux de chômage et les taux de pauvreté affichés par les communes.

Dans le cadre de notre étude, nous avons sélectionné des communes sur la base de la CAF calculée entre 2012 et 2016. Le choix de cette période s'explique par le fait qu'elle intègre à +2 ans et -2 ans la première année de baisse de la DGF décidée par l'État en 2014. Ainsi, cela permet de prendre en considération à la fois en compte la budgétaire de la ville avant la baisse de DGF et l'impact de la baisse de DGF sur l'organisation. De plus, les collectivités ont appris officiellement que en 2013 que le montant de leur DGF allait baisser ce qui a pu en inciter certaines à déployer une réponse austéritaire « préventive » avant que la baisse ne soit effectivement opérée. Il était donc important d'observer la situation des collectivités avant 2014, date officielle du début de la phase de baisse de la DGF. Le Tableau 11 (ci-dessous) propose une synthèse des critères utilisés pour apprécier la pression austéritaire dans les collectivités.

	Est-Ville	Centre-Ville	Sud-Ville	Ouest-Ville
Pression budgétaire <i>(Chiffres DGFIP)</i>	CAF ¹³⁰ inférieure de 4,8 points à la moyenne de la strate entre 2012 et 2016	CAF ¹³¹ environ égale à la moyenne de la strate entre 2012 et 2016 (+0,2 points)	CAF ¹³² supérieure de 4,6 points à la moyenne de la strate entre 2012 et 2016	CAF ¹³³ supérieure de 7,6 points à la moyenne de la strate entre 2012 et 2016
Précarisation population <i>(chiffres INSEE – 2017)</i>	Taux de chômage : 17,9% <i>(Moyenne nationale : 13,9%)</i> Taux de Pauvreté : 21% <i>(Moyenne nationale : 14,1%)</i>	Taux de chômage : 22,7% <i>(Moyenne nationale : 13,9%)</i> Taux de Pauvreté : 37% <i>(Moyenne nationale : 14,1%)</i>	Taux de chômage : 15,6% <i>(Moyenne nationale : 13,9%)</i> Taux de Pauvreté : 19% <i>(Moyenne nationale : 14,1%)</i>	Taux de chômage : 16,6% <i>(Moyenne nationale : 13,9%)</i> Taux de Pauvreté : 14% <i>(Moyenne nationale : 14,1%)</i>
Pression austéritaire	Forte	Forte	Mesurée	Mesurée

Tableau 11 : Critères d'appréciation de la pression austéritaire appliqués aux cas sélectionnés

1.4.2 Expérience de la collectivité en matière de contrôle

La deuxième dimension de notre approche théorique interroge les transformations du package de contrôle des organisations étudiées. Or, dans la littérature portant sur la gestion du changement, il apparaît que les expériences passées conditionnent les capacités de changement

¹³⁰ En pourcentage des produits.

¹³¹ En pourcentage des produits.

¹³² En pourcentage des produits.

¹³³ En pourcentage des produits.

organisationnelles (Autissier et al, 2010 ; Klarner et al, 2008). Il est donc probable que le niveau d'expérience d'une collectivité territoriale en matière de contrôle de gestion et les dispositifs développés par le passé aient influencé le processus de transformation du package en contexte austéritaire. Pour ces raisons, nous avons retenu « l'expérience de la collectivité en matière de contrôle de gestion » comme deuxième critère de sélection des cas. Cela nous a permis de sélectionner des organisations « polaires » entre celles qui avaient une expérience importante en matière de contrôle de gestion et celles qui en avaient moins.

Or, les travaux menés dans le champ du contrôle de gestion en contexte public montrent qu'il existe des disparités dans le développement des systèmes de contrôle entre les différentes organisations publiques et en particulier les collectivités territoriales (Turc et Guenoun, 2009). Il apparaît en effet que certaines collectivités ont, dès les années 90, élargi leur pilotage en développant (ou en tentant de développer) de nouveaux systèmes de contrôle de gestion tels que la comptabilité analytique, le pilotage par les indicateurs de performance (Pariente, 1998 ; Saint-Martin, 2000 ; Kuhlmann, 2006 ; Turc et Guenoun, 2009). D'autres n'ont pas fait ces tentatives et s'en sont tenues à l'utilisation de systèmes de contrôle plus traditionnels, principalement le budget. Des études montrent que l'essor des techniques du contrôle de gestion reste relativement lent dans les collectivités territoriales (Turc et Guenoun, 2009 ; Carassus et al, 2017)

1.4.3 Application des critères de polarisation aux organisations sélectionnées

Les deux critères de sélection présentés ci-dessus ont été développés dans le but de choisir des études de cas « polaires ». Il s'agissait donc de sélectionner des organisations représentant des opposés sur ces deux axes de définition. Le croisement de ces deux critères de sélection permettait de poser théoriquement quatre « types » :

1. *Expérience forte/pression austéritaire mesurée* : il s'agit de collectivités ayant une tradition de contrôle de gestion et ayant connu un effet ciseaux plus faible que d'autres.
2. *Expérience forte/pression austéritaire forte* : il s'agit de collectivités ayant une tradition de contrôle de gestion et ayant connu un effet ciseaux d'une grande intensité
3. *Expérience faible/pression austéritaire mesurée* : il s'agit de collectivités ayant enclenché plus tardivement des réflexions en matière de contrôle de gestion et ayant connu un effet ciseaux plus limité que d'autres.

4. ***Expérience faible/pression austéritaire forte*** : il s'agit de collectivités ayant enclenché des réflexions de contrôle de gestion plus tardivement et ayant connu un effet ciseaux d'une grande intensité.

Est-Ville a elle aussi commencé tardivement ses premières réflexions en matière de contrôle de gestion. La création d'un premier service de contrôle de gestion date des années 2010. Elle a donc progressivement commencé à développer des outils de pilotage à partir de cette date. La commune ne disposait donc pas d'une grande expérience en matière de contrôle de gestion. Parallèlement, elle a connu une perte très importante de ses ressources due à une diminution de sa dotation globale de fonctionnement (-25% entre 2013 et 2018). Cette baisse s'est faite dans un contexte financier déjà dégradé entraînant une situation budgétaire extrêmement délicate caractérisée par une CAF¹³⁴ inférieure de 4,8 points à la moyenne de la strate entre 2012 et 2016). De plus, œuvrant sur un territoire fragile économiquement, elle n'a pas pu compenser cette baisse par des recettes fiscales dynamiques. Notons également que la ville dispose d'équipements publics très importants jugés nécessaires à son attractivité qui pèsent lourd dans ses finances. Elle connaît donc un effet ciseaux extrêmement intense. La ville d'Est-Ville correspond à « l'organisation-type » : expérience faible/effet ciseaux mesuré.

Centre-Ville est connue depuis les années 90 pour son pilotage innovant. Ayant été dirigée pendant des années par un DGS emblématique et ayant largement œuvré pour la modernisation du pilotage communal, elle a fait l'objet de plusieurs publications scientifiques sur le caractère innovant de son pilotage budgétaire. Elle a également développé depuis plusieurs années un système de pilotage via des indicateurs d'activité. Parallèlement, cette collectivité est confrontée à un effet ciseaux très intense. D'une part, elle a vu sa dotation globale de fonctionnement baisser (-13% entre 2013 et 2018). Cette baisse a été partiellement compensée par d'importantes recettes fiscales. Toutefois, avec un taux de chômage supérieur de 8,8 points à la moyenne nationale et un taux de précarité supérieur de 22,9 points à la moyenne nationale (chiffres INSEE, 2017), elle fait face à une augmentation de la demande en services publics. La ville de Centre-Ville correspond à « l'organisation-type » : expérience forte/pression austéritaire forte.

¹³⁴ En pourcentage des produits.

Sud-Ville a entamé relativement tôt ses premières réflexions en matière de contrôle de gestion. Les premières évolutions destinées à équiper l'organisation d'outils de pilotage allant au-delà du budget datent des années 2010. Elles présentent donc relativement peu de dispositifs de contrôle de gestion comparativement à d'autres collectivités. A titre d'illustration, la ville ne dispose pas encore d'un service de contrôle de gestion totalement structuré. Parallèlement, si elle a connu une perte de recettes liée à la baisse de sa dotation globale de fonctionnement (-30% entre 2013 et 2018), celle-ci a été partiellement compensée par une croissance des recettes fiscales liée au dynamisme démographique de son territoire. Aussi, entre 2012 et 2016, la CAF¹³⁵ de la Ville a affiché un niveau moyen supérieur de 4,6 points à la moyenne de la strate. Sud-Ville correspond à « l'organisation-type » : expérience faible/pression austéritaire mesurée.

Ouest-Ville est connue pour sa tradition en matière de contrôle de gestion. Elle a fait l'objet de publications scientifiques sur la mise en place de la comptabilité analytique dans les années 90-2000. Plus tard, elle a également développé des démarches de management de la qualité l'ayant amenée à mettre en place un certain nombre d'indicateurs. Elle jouit également d'une bonne réputation dans la littérature professionnelle comme dans la Gazette des Communes où elle a fait l'objet de plusieurs articles louant la qualité de son pilotage et de son travail de rationalisation budgétaire (La Gazette des Communes, 2014a ; 2014b). A partir de 2014, elle a subi – comme les autres communes – la baisse de sa dotation globale de fonctionnement décidée par l'État (-52% entre 2013 et 2018). Cela a engendré une perte de ressources importante ayant rendu un certain nombre de décisions nécessaires en matière d'économies et de gestion budgétaire. Cependant, elle a pu compenser partiellement cette perte de dotation par le dynamisme de son territoire drainant d'importantes recettes fiscales. Elle a donc connu un effet ciseaux moins intense que d'autres collectivités. En effet, entre 2010 et 2016, sa CAF¹³⁶ s'est maintenue à 7,6 points au-dessus de la moyenne de la strate. Ouest-Ville correspond à « l'organisation-type » : expérience forte/effet ciseaux mesuré.

¹³⁵ En pourcentage des produits.

¹³⁶ En pourcentage des produits.

		Critère de sélection 1	
		Pression austéritaire	
		Forte	Mesurée
Critère de sélection 2 Expérience en matière de contrôle de gestion	Forte	Centre-Ville	Ouest-Ville
	Faible	Est-Ville	Sud-Ville

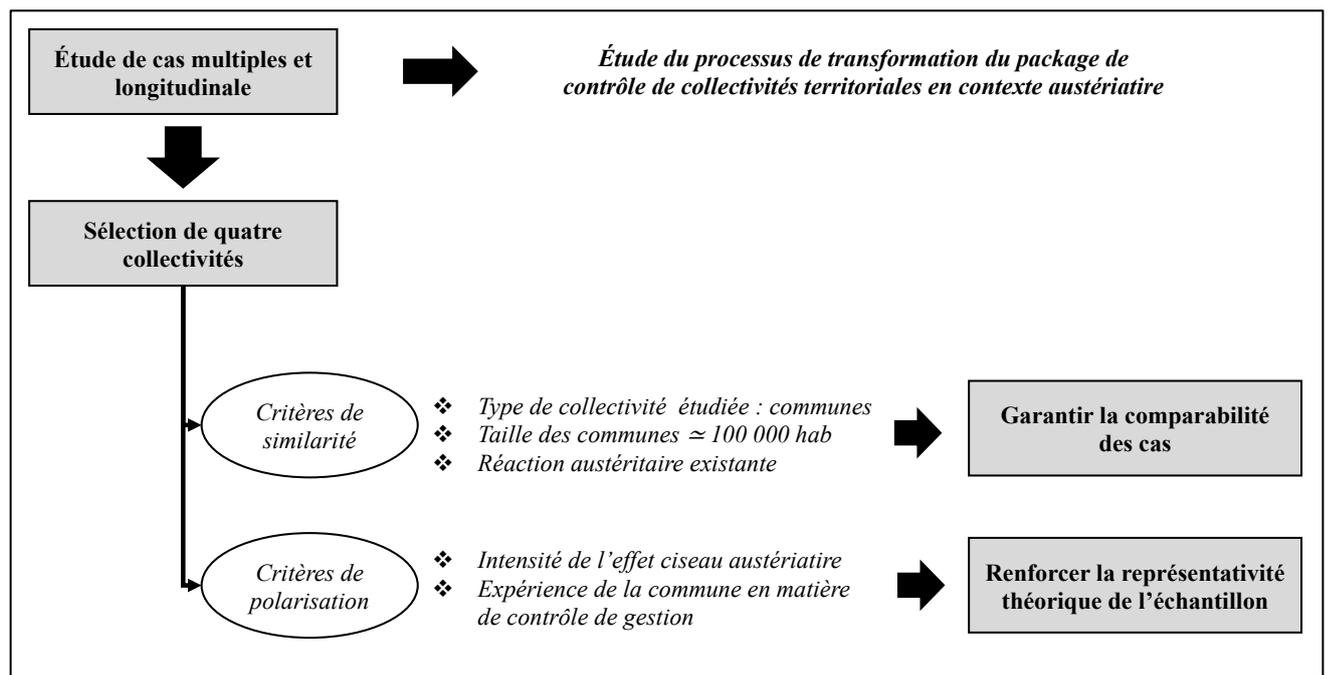


Figure 15 : Synthèse de la procédure de sélection des cas

2 Collecte des données

Notre étude étudie le processus de transformation du package de contrôle de collectivités territoriales en contexte austéritaire. Pour ce faire, nous avons choisi d'utiliser la méthode de l'étude de cas longitudinale comparée. Cela a impliqué de mobiliser diverses sources de données pour obtenir la richesse et la diversité nécessaires à notre recherche. En effet, comme le souligne Mills et al (2010), « *les sources de données utilisées pour la recherche sur des cas processuels sont généralement multiples et éclectiques, avec un accent particulier sur les "trois grands" de la recherche qualitative : (1) l'observation, (2) les entretiens, et (3) les documents d'archives.* »¹³⁷ (p. 738). Ces différentes sources de données apportent chacune des fragments différents et indispensables pour avoir une vision complète du processus de transformation du package de contrôle. Elles sont très complémentaires pour renseigner sur les différents « moments » du processus à l'étude :

*« D'un point de vue temporel, les observations sont ancrées dans le présent, les documents sont ancrés dans le passé, et les entretiens sont temporellement polyvalents dans la mesure où les répondants peuvent s'appuyer sur leurs notes et peuvent relier les phénomènes temporels dans le temps. »*¹³⁸ (Mills et al, 2010, p. 738)

De plus, la mobilisation de diverses sources de données permet une triangulation des données (Thiétart et al, 2004). En effet, le croisement et la confrontation des informations issues des entretiens, des données secondaires et des observations confère une plus grande fiabilité aux résultats de notre étude (voir partie 5). Dans cette partie, nous allons présenter le type de données collectées et les différentes voies utilisées pour les recueillir.

¹³⁷ Traduit de l'anglais : "The data sources used for processual case research are generally multiple and eclectic, with particular emphasis on the "big three" of qualitative research: (1) observation, (2) interviewing, and (3) archival documents." (Mills et al, 2010, p. 738)

¹³⁸ Traduit de l'anglais : "The data sources used for processual case research are generally multiple and eclectic, with particular emphasis on the "big three" of qualitative research: (1) observation, (2) interviewing, and (3) archival documents." (Mills et al, 2010, p. 738)

2.1 Collecte de données longitudinales mixtes

Dans le cas de notre étude, nous avons collecté des données portant à la fois sur des phénomènes en cours et passés. En effet, nous avons souhaité interroger les transformations en cours dans le package de contrôle des organisations étudiées ; mais également les évolutions mises en place depuis le commencement du contexte austéritaire. Dans le cadre de notre recherche, nous avons donc collecté des données longitudinales mixtes (Thiétart et al, 2014) qui mêlent des données en temps réel et des données *a posteriori*.

Plusieurs raisons expliquent ce choix. Premièrement, cela se justifie par le caractère continu du processus étudié. Le package de contrôle d'une organisation évolue au cours du temps et les événements observés à un instant t dépendent d'événements survenus à $t-1$ ou $t-2$. Nous avons en effet vu précédemment que le changement en contrôle de gestion était un phénomène complexe avec une dimension historique forte. Pour cela, nous avons collecté des données *a posteriori* sur des événements passés. Pour autant, des événements importants ont eu lieu durant la phase de collecte de données. Ceux-ci devaient être intégrés à l'étude et nous ont permis d'avoir une vision plus précise des mécanismes de transformation des éléments de contrôle. Pour cela, nous avons également collecté des données en temps réel. Le deuxième argument expliquant notre choix d'utiliser des données longitudinales mixtes est que le management de l'austérité a commencé à concerner les collectivités territoriales avant que la phase de collecte de données ne débute et a continué à s'intensifier au cours du recueil. Il était donc essentiel pour nous d'évoquer à la fois des événements passés et actuels avec les acteurs.

2.2 La conduite d'entretiens semi-directifs

En amont du début effectif de la collecte de données, des entretiens préliminaires ont été conduits avec des acteurs clefs des cas potentiels. Ces échanges nous ont permis de valider l'intérêt du cas, de s'assurer qu'il correspondait bien aux critères de sélection définis et d'avoir une première vue d'ensemble sur les périodes observables.

Les données primaires de notre recherche ont été collectées via des entretiens semi-directifs (Thiétart et al, 2004, p. 274). Nous avons utilisé un guide d'entretien structuré pour aborder une série de thèmes préalablement définis. Sur ce guide figuraient les « questions principales » qui servaient de guide à l'échange (Thiétart et al, 2004). Ces « questions principales » ont été préparées à l'avance en nous appuyant sur le cadre théorique de notre

recherche. Nous avons fait le choix de conduire des entretiens semi-directif afin de pouvoir centrer le discours des répondants sur les évènements concernant les éléments de contrôle de l'organisation et leur contexte. Les répondants ont été questionnés sur les changements opérés au niveau du package de contrôle depuis l'apparition du contexte austéritaire. La définition d'un guide d'entretien nous a permis d'amener chaque répondant à s'exprimer sur les thèmes suivants¹³⁹ :

1. ***Thème 1 - Le contexte de l'organisation et la perception de la crise :***

Ici, les répondants étaient invités à donner leur vision des contextes internes et externes de la collectivité. Nous les avons questionnés sur les évènements marquants ayant concerné la collectivité au cours des dernières années et s'ils avaient vu une évolution des contextes internes et externes de la collectivité. L'objectif de ce thème était d'avoir une vision globale du contexte de l'organisation et d'identifier les évènements les plus marquants de la vie de l'organisation.

• **Questions de relance prédéfinies :**

- *Quelle est votre vision du contexte de la collectivité ? [Ville dynamique (croissance démographique, croissance économique...) ? Ville connaissant des difficultés ?]*
- *Plus particulièrement du contexte financier ? (Perte importante de ressources ? Difficultés financières ?)*
- *Quelles ont été les évolutions de ce contexte au cours des dernières années ? (Aggravation des difficultés ? ; Amélioration de la situation ? ; Pourquoi selon vous ?)*

¹³⁹ Dans la construction du guide d'entretien , nous avons volontairement évité d'employer le termes « austérité ». En effet, le guide d'entretien a été adapté au contexte très « politique » des organisations publiques. S'il est désormais un concept reconnu dans la littérature académique, elle reste très chargée de connotations négatives et/ou idéologiques dans le milieu professionnel. Dans le cadre des entretiens, elle pouvait déclencher des discours politiques ou empêcher l'expression libre des répondants. Ainsi, selon les contextes, si elle était évoquée ouvertement par les répondants, nous l'avons mobilisée ouvertement. Dans le cas contraire, nous l'avons remplacé par des notions proches telles que « la réduction des dépenses », la « crise », « l'effet ciseaux » ou les « difficultés financières ».

2. ***Thème 2 - Les dispositifs de contrôle mis en place face à la raréfaction des ressources :***

Ici, les répondants ont été questionnés sur les dispositifs de contrôle pour faire face au contexte de raréfaction des ressources. Lorsque les répondants étaient les designers de ces outils, nous les avons interrogés sur la manière dont ils avaient construit et structuré ces dispositifs de contrôle. Lorsque les répondants étaient des utilisateurs de ces dispositifs, nous les avons interrogés sur leur utilisation et leur perception de ceux-ci. L'objectif de ce thème était d'identifier les éléments de contrôle mobilisés par l'organisation pour faire face à la crise et de comprendre comment ils avaient été construits, utilisés et perçus par les acteurs.

• **Questions de relances prédéfinies :**

- *À l'époque, comment la collectivité a-t-elle fait face à la raréfaction de ses ressources ?*
- *Quelles décisions ont été prises ? (A l'échelle de la commune ? ; Dans votre direction/service ?)*
- *Quels ont été les dispositifs mis en place ?*
- *Dans quelle mesure, selon vous, la collectivité a-t-elle été obligée de réaliser des économies budgétaires ?*
- *Comment avez-vous répercuté ces efforts au sein de votre propre budget ?*
- *A l'époque, quelles transformations avez-vous dû opérer au niveau du management de votre direction/service ?*
- *Comment percevez-vous ces évolutions ?*

3. ***Thème 3 - Les évolutions des dispositifs de contrôle et de pilotage dans leur ensemble :***

Ici, les répondants ont été interrogés sur l'évolution globale du package de contrôle de l'organisation au cours des dernières années. Nous les avons interrogés sur leur perception des évolutions mises en place tant sur les dispositifs de pilotage « habituels » (contrôle par la planification, contrôle cybernétique et contrôle par les récompenses) que sur éléments de contrôle plus larges (contrôle administratif et contrôle culturel). L'objectif de ce thème était de comprendre comment le package de contrôle de l'organisation avait évolué au cours des dernières années et quel était

le lien entre ces évolutions et la mise en place de dispositifs spécifiques en réponse au contexte austéritaire (abordée dans le thème précédent).

- **Questions de relance prédéfinies :**

- *Comment décririez-vous le pilotage de la CT ?*
- *Sur quels outils de gestion repose-t-il ?*
- *Quels sont, selon vous, les plus importants ?*
- *Sur quoi vous appuyez-vous pour piloter votre direction/service ?*
- *Comment décririez-vous les évolutions du pilotage de collectivité au cours des dernières années ?*
- *Comment expliquez-vous ces évolutions ?*

4. Thème 4 - Les causes de ces évolutions :

Ici, les répondants ont été interrogés sur ce qu'ils pensaient être les causes principales des changements abordés précédemment au cours de l'entretien. Nous avons essayé de comprendre quels étaient les moteurs principaux de l'évolution du package de contrôle organisationnel. L'objectif de ce thème était d'essayer de repérer dans le discours des répondants des indices permettant de mettre en lumière l'existence d'un des quatre moteurs du changement définis par Van de Ven et Poole (1995).

- **Questions de relance prédéfinies :**

- *A l'époque, quel regard portiez-vous sur les évolutions du pilotage de la CT ?*
- *Quelles étaient, selon vous, les causes principales de ces évolutions ? (Le contexte ? ; L'implication du top-management de la CT ? ; Des dysfonctionnements/conflits à régler ? ; une évolution naturelle ?)*
- *Quels étaient les effets de ces évolutions sur votre direction/service et son management ?*
- *Comment voyez-vous les évolutions à venir ? (Court-terme ? ; Moyen-terme ? ; Long-terme ?)*

Dans la conduite des entretiens, nous avons, autant que faire se peut, laissé l'initiative du récit au répondant. Aussi, les différents thèmes prédéfinis n'ont pas été abordés de façon linéaire ou chronologique. Cela nous a permis de rendre les données plus fiables et moins exposées aux biais de l'intervieweur.

Ces thèmes et ces questions ont été complétées, en cours d'entretien, par des « questions d'investigation » destinées à compléter ou clarifier le propos du répondant (Thiétart et al, 2014). Elles sont également complétées de questions d'implication qui font suite aux réponses données par le répondant aux questions principales (Thiétart et al, 2014). Ces questions nous ont permis de nous adapter au discours du répondant et de ne pas forcer le répondant à aborder des événements dont il ne se rappelait pas afin de limiter le risque de circularité.

Les entretiens ont été enregistrés après que le répondant ait donné son accord. En cas de refus du répondant d'être enregistré, nous avons pris des notes en relevant les points qui nous paraissaient être les plus importants dans le discours du répondant. Les enregistrements ont été intégralement retranscrits.

Une présence dans les organisations étudiées

Notons qu'en plus des données primaires collectées de façon « formelle » au cours des entretiens, nous avons collecté des données de façon plus informelle au travers d'échanges informels avec les acteurs organisationnels. En effet, les phases de collecte d'entretien se sont traduites par des temps de présence plus ou moins longs au sein des organisations étudiées. Dans les cas de Sud-Ville et d'Est-Ville, lors de phases d'entretiens, un bureau nous était mis à disposition dans les locaux de la Mairie ce qui nous a permis de rencontrer et d'échanger de façon informelle avec un grand nombre d'acteurs organisationnels. Dans le cas de Sud-Ville, nous avons même pu assister à certaines réunions de préparation budgétaire ou de dialogue de gestion. Dans les cas d'Ouest-Ville et de Centre-Ville, où de telles dispositions n'avaient pas été prévues, nous nous sommes contentés de rester à l'intérieur ou à proximité des locaux de la mairie. Cela nous a permis d'observer le fonctionnement des organisations et, parfois, d'échanger de façon moins formelle avec des acteurs de l'organisation.

Ces phases d'entretiens nous ont donc permis de compléter les données secondaires recueillies de façon formelle par le biais d'entretiens semi-directifs par des données issues de l'observation et/ou d'échanges informels avec les acteurs des organisations étudiées.

2.3 La collecte de données secondaires internes et externes

Notre recherche repose également sur la collecte de données secondaires, internes et externes. Ces données nous ont permis d'avoir une meilleure compréhension du contexte des communes étudiées. Elles ont également été importantes pour permettre une triangulation des données. En effet, elle nous ont permis de corroborer, infirmer ou modérer certains discours de répondants recueillis dans le cadre des entretiens semi-directifs.

Les données secondaires internes sont indispensables dans le cadre de démarches longitudinales en ce que « *le recours aux données internes génère des informations dont les acteurs ne parlent pas spontanément lors d'entretiens en face à face* » (Thiétart et al, 2004, p. 291). De plus, « *leur analyse permet de reconstituer des actions passées transcrites dans les écrits qui ont influencé les évènements* » (Thiétart et al, 2004, p. 290).

Nous avons obtenu ces données secondaires en demandant, avant même le début des phases d'entretiens, de nous envoyer des documents pour nous permettre de comprendre le contexte managérial de la collectivité. Au cours des entretiens, nous avons continué la collecte de données secondaires en demandant à nos répondants de nous transmettre – si possible – les documents qu'ils avaient évoqués ou présentés au cours de l'entretien.

In fine, plusieurs catégories de données secondaires ont pu être recueillies :

1. **Des documents internes** : nous avons recueilli des notes internes produites par un manager ou un élu sur un sujet organisationnel donné, des organigrammes, des articles de journaux internes ou bien des documents récapitulant la stratégie de l'organisation ou d'un de ses secteurs. Ces documents nous ont permis d'avoir une meilleure compréhension du contexte organisationnel. Ces documents ont également constitué des premiers repères temporels pour replacer des évènements clefs dans le temps.
2. **Des documents de présentation des éléments de contrôle** : nous avons collecté des documents produits par les designers des éléments de contrôle pour les présenter aux utilisateurs. Ces documents ont été importants pour comprendre la manière dont les différents dispositifs de contrôle avaient été présentés aux managers. Ils ont également été utiles pour dater les périodes de « lancement » des différents éléments de contrôle.

3. **Des outils de contrôle :** nous avons obtenu des outils de contrôle (ou extraits d'outils de contrôle) utilisés par les managers de la ville. Il peut s'agir de tableaux de bord, d'outils de suivi, de documents budgétaires ou encore de dossiers ou de revues de gestion. Ce type de données nous a été d'une grande utilité pour comprendre la manière dont les éléments de contrôle avaient été structurés (*designés*).
4. **Des documents de communication externe :** nous avons recueilli des documents produits par la collectivité dans le but d'être diffusés à l'extérieur auprès des partenaires, des usagers ou plus largement des citoyens. Il pouvait s'agir de journaux (ou d'extraits) municipaux ou bien de programmes politiques (ou politico-administratifs). Ces documents nous ont permis d'avoir une meilleure compréhension sur la manière dont la collectivité souhaitait que son action soit perçue, en externe.
5. **D'autres sources externes :** dans cette catégorie, nous avons collecté toutes sortes de documents publics traitant de la collectivité étudiée. Il a pu s'agir de rapport de la chambre régionale des comptes, d'articles de presse ou encore de travaux de recherches menés précédemment. Ces éléments nous ont permis d'avoir une meilleure compréhension du contexte de l'étude et de renforcer l'ancrage historique de notre étude longitudinale.

Le Tableau 12 (ci-dessous) propose une synthèse des données secondaires recueillies dans le cadre de cette recherche.

Nature de la source de donnée secondaire	Sud-Ville	Ouest-Ville	Centre- Ville	Est-Ville
Documents internes (<i>notes internes ; organigrammes ; documents programmatiques ; journaux internes</i>)	18	2	10	10
Documents de présentation des éléments de contrôle (<i>présentations PPT ; notes internes</i>)	12	1	4	5
Outils de contrôle (<i>tableaux de bord ; dossiers de gestion ; outils de suivi budgétaires ; rapport d'études/audits</i>)	32	37	6	22
Document de communication externe (<i>magazine municipal ; documents de communication à l'attention des usagers/citoyens ; programmes politiques</i>)	2	2	3	6
Autres sources externes (<i>articles de presse, recherches antérieures</i>)	2	2	2	1
TOTAL	66	44	25	44

Tableau 12 : Tableau de synthèse des données secondaires utilisées

Organisation	Phases de collecte de données			
Sud-Ville	<p align="center">Phase 1 1 jours de présence – 4 entretiens <i>Mai 2015</i></p>	<p align="center">Phase 2 4 jours de présences – 10 entretiens <i>Mars 2016</i></p>	<p align="center">Phase 3 4 jours de présence – 9 entretiens <i>Juillet 2017</i></p>	<p align="center">Phase 4 2 jours de présence – observation des réunions de préparation budgétaire <i>Octobre 2017</i></p>
Ouest-Ville	<p align="center">Phase 1 1 jour de présence – échanges avec le DGS et les services supports <i>Novembre 2018</i></p>	<p align="center">Phase 2 3 jours de présence – 8 entretiens <i>Mars 2019</i></p>	<p align="center">Phase 3 3 jours de présence – 8 entretiens <i>Juin 2019</i></p>	
Est-Ville	<p align="center">Phase 1 3 jours de présences – 7 entretiens <i>Janvier 2019</i></p>	<p align="center">Phase 2 3 jours de présence – 8 entretiens <i>Avril 2019</i></p>	<p align="center">Phase 3 5 jours de présence – 8 entretiens <i>Janvier 2020</i></p>	
Centre-Ville	<p align="center">Phase 1 1 jour de présence – échanges avec le DGS <i>Juillet 2019</i></p>		<p align="center">Phase 2 5 jours de présence – 16 entretiens <i>Octobre 2019</i></p>	

Tableau 13 : Synthèse des temps de présence sur le terrain

2.4 Le choix des répondants

Pour notre recherche, il était essentiel que l'échantillon des répondants présente une diversité suffisante pour saisir la complexité du package de contrôle des organisations étudiées. En effet, il était important de recueillir à la fois le point de vue des concepteurs et des utilisateurs des éléments de contrôle. Il était également important d'entrevoir la manière dont ceux-ci étaient pensés initialement par les services supports puis se déployaient horizontalement et verticalement et, le cas échéant, quelles adaptations les cadres y apportaient.

Afin de pouvoir obtenir de telles informations, il a été décidé que les personnes interrogées seraient les cadres des collectivités territoriales étudiées. En effet, en tant que responsables de services, ils sont pleinement intégrés dans les processus de contrôle de l'organisation et sont donc en contact avec les éléments de contrôle déployés dans l'organisation. De plus, il était important que le panel des managers et des spécialistes interrogés intègre des personnes travaillant dans des services supports (finance, contrôle de gestion, gestion des ressources humaines, gestion des systèmes d'information) et des personnes travaillant dans les services opérationnels (services éducatifs, services culturels, service de l'action sociale...). En effet, ces deux populations ont une relation différente vis-à-vis des systèmes de contrôle. Les premiers sont souvent les « concepteurs » de ces systèmes tandis que les autres en sont généralement les « utilisateurs ». De même, les managers de services supports et opérationnels s'insèrent très différemment dans le processus budgétaire - outil de pilotage majeur des organisations publiques. En effet, les premiers jouent souvent le rôle de « gardiens » tandis que les deuxièmes jouent le rôle de « dépenseurs » (Wildavsky, 1986, 1988 ; Kelly et Wanna, 2000). De plus, afin d'avoir une vision plus complète du déploiement des SCG le long de la chaîne hiérarchique, nous avons interrogé autant que faire se peut des managers de différents niveaux (top-management, management intermédiaire, management opérationnel). Cette diversité de répondants nous paraissait essentielle pour avoir une vision complète et une compréhension plus riche des modifications apportées au package de contrôle des organisations étudiées. Le Tableau 14 (ci-dessous) récapitule la composition de l'échantillon des répondants.

Type	Services Supports			Services Opérationnels			Total
Niveau	Top	Middle	Prox.	Top	Middle	Prox.	
Centre-ville	2	4	1	3	5	1	16
Est-Ville	2	4	1	6	9	0	22
Ouest-Ville	1	3	0	3	9	0	16
Sud-Ville	3	7	0	5	7	1	23
Total	8	18	2	17	30	2	77

Tableau 14: Tableau de synthèses des entretiens conduits sur le terrain

3 Réduction et traitement des données

Notre stratégie de collecte de données nous a amené à recueillir des données de natures diverses et en grande quantité. Ce volume important de données éclectiques est une caractéristique des recherches reposant sur des études de cas processuelles (Langley, 1999 ; Mills et al, 2010 ; Poole et al, 2000). Il est donc nécessaire de définir un processus de traitement scientifique permettant de réduire cette masse de données et de reconstituer le processus. Pour cela, nous avons utilisé la méthode proposée par Poole et al (2000). Ces auteurs préconisent une approche en trois étapes. Premièrement, il s'agit d'identifier, parmi l'ensemble des données, des occurrences significatives, des données brutes permettant de définir un « moment » particulier. Deuxièmement, il faut transformer les incidents en évènements en les codant au regard du cadre théorique de l'étude. Pour chaque incident, il est également important d'en étudier les observations, c'est-à-dire les perceptions qu'en ont les acteurs.

Une fois ce travail réalisé, il s'agit de reconstituer le processus en se basant sur l'étude des évènements. Pour ce faire, nous avons utilisé la méthode du séquençage (« *temporal bracketing* ») (Langley, 1999 ; Mills et al, 2010).

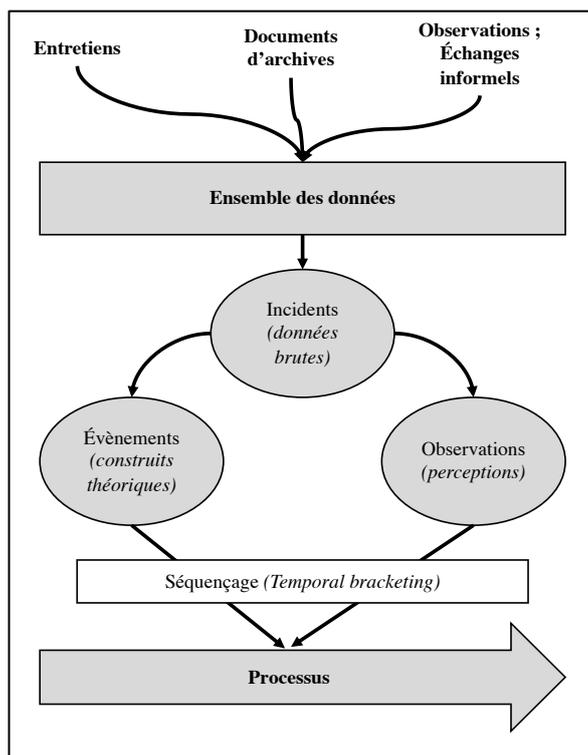


Figure 16 : Schéma récapitulatif du mode de traitement des données utilisées

3.1 L'identification et le codage des incidents

Dans de nombreuses recherches longitudinales, l'incident est une donnée brute, une observation empirique (Poole et al, 2000). Il s'agit d'une description de ce qui se passe. Une fois la collecte de données réalisée, nous avons donc recherché les incidents significatifs au regard du thème de notre étude et de nos questions de recherche. Nous avons donc recherché deux sortes d'incidents :

1. **Incidents concernant un changement d'un élément de contrôle** : ici, nous avons recherché dans l'ensemble des données des indicateurs d'une transformation d'un élément de contrôle du package de l'organisation.
2. **Incidents concernant un changement du contexte de l'organisation** : afin de bien comprendre les liens entre le contexte de l'organisation et les transformations de son package de contrôle, nous avons également relevé des transformations marquantes du contexte interne ou externe de l'organisation.

La première phase de notre analyse consiste donc à identifier les incidents. Pour cela, nous avons recherché dans le discours des répondants des extraits au cours desquels les mangers décrivaient un changement opéré au niveau des éléments de contrôle du package. Nous avons également recherché des moments où des personnes décrivaient des changements observés dans le contexte (interne ou externe) de l'organisation ; et plus particulièrement ceux ayant impacté (directement ou indirectement) le package de contrôle. Ces segments ont été identifiés, nommés puis regroupés en fonction de leur proximité sémantique selon la méthode du codage ouvert qui « *consiste essentiellement à nommer et à catégoriser les phénomènes grâce à un examen approfondi des données* » (Thiétart et al., 2014, p. 206). Ici, nous avons donc procédé à la création de codes descriptifs destinés à avoir une vision aussi complète des incidents (Miles et Huberman, 2003). Cette étape de description factuelle est essentielle pour permettre au chercheur d'avoir une bonne compréhension du processus étudié (Poole et al., 2000). Dans le cadre de notre étude, il était fondamental que nous puissions disposer de descriptions détaillées sur les changements intervenus au niveau des éléments de contrôle du package ou de son contexte.

Les descriptions des incidents faites par les répondants au cours des entretiens ont été croisées avec l'analyse des données secondaires recueillies. De plus, nous n'avons considéré comme « fiables » et donc pris en compte dans nos analyses – que des éléments de descriptions qui étaient récurrents et présents dans le discours de plusieurs répondants. Ces précautions nous ont permis de limiter les biais inhérents à l'utilisation de données longitudinales mixtes (et notamment les biais concernant les données rétrospectives).

3.2 Le codage des événements pour la reconstruction théorique du changement

Une fois les incidents identifiés, nous avons procédé au codage de ceux-ci afin de leur donner un sens au regard de notre cadre théorique. En effet, un événement n'est pas directement observé. L'évènement est donc le fruit du codage des incidents en lien avec le cadre théorique de l'étude (Abbott, 1984 ; Poole et al, 2000). Un événement représente un changement notable dans le cours d'un processus. Il est objectif et est décrit théoriquement à partir des caractéristiques empiriques de l'incident (Poole et al, 2000). Pour coder les événements, nous avons utilisé une approche rétroductive (Poole et al, 2000) qui constitue une combinaison des approches inductives et déductives. Cette approche consiste, dans un premier temps, à définir

un schéma de catégorisation *ex ante* à partir de la littérature et à classer les incidents dans ces catégories prédéfinies (approche déductive). Mais l'approche rétroductive consiste aussi à construire, à partir des incidents, des catégories qui devront faire sens théoriquement (approche inductive).

Nous avons donc établi une grille de codage *a priori* des événements en nous basant sur le cadre théorique de notre recherche (Poole et al, 2000 ; Miles et Huberman, 2003). La grille de codage des événements utilisées dans le cadre de notre étude est la suivante :

1. Codage des événements représentant un changement d'un élément de contrôle du package de contrôle :

- a. Objet de la transformation :** un changement d'un élément de contrôle peut concerner sa structure (modalité 1) ou bien la manière dont il est utilisé (modalité 2) (Chenhall, 2003 ; Ferreira et Otley, 2009) ;
- b. Modalité de la transformation :** un changement à l'intérieur du package de contrôle peut se faire par l'ajout (modalité 1) d'un nouvel élément de contrôle, par la suppression (modalité 2) d'un élément de contrôle, par la modification (modalité 3) d'un élément de contrôle déjà présent dans le package, par la substitution (modalité 4) d'un ancien élément de contrôle par un nouveau ou par la réactivation (modalité 5) d'un ancien élément de contrôle (Cardinal et al., 2004). Les éléments de contrôle peuvent également être oubliés¹⁴⁰ (modalité 6) ou faire l'objet d'une intégration (modalité 7) avec un ou plusieurs autres éléments de contrôle ;
- c. Nature de l'élément de contrôle transformé :** l'élément de contrôle qui change peut être un élément de contrôle par la planification (modalité 1), cybernétique (modalité 2), par les récompenses et les compensations (modalité 3), culturel (modalité 4) ou administratif (modalité 5) (Malmi et Brown, 2008) ;
- d. Niveau de la transformation :** la transformation peut concerner un élément de contrôle isolé dans le package (modalité 1), un système de contrôle (modalité 2) composé de plusieurs éléments de contrôle interdépendants ou

¹⁴⁰ Dans le cadre de notre recherche, nous parlons de situations d'oubli lorsqu'un élément de contrôle est officiellement maintenu mais qu'il n'est plus utilisé par les acteurs.

le package (modalité 3) soit l'ensemble des éléments de contrôle de l'organisation (Van der Kolk, 2019) ;

- e. **Étape de la vie de l'élément de contrôle** : le changement d'un élément de contrôle peut se faire au moment de son implémentation (modalité 1), de son amélioration (modalité 2) ou de son retrait (modalité 3) (Teissier et Otley, 2010) ;
- f. **Finalité austéritaire de la modification** : le changement d'un élément de contrôle peut se faire pour une unique finalité austéritaire (modalité 1), pour de multiples finalités dont une finalité austéritaire (modalité 2), pour une finalité austéritaire indirecte (modalité 3) ou n'avoir aucune finalité austéritaire (modalité 4).

2. Codage des évènements du contexte impactant le package :

- a. **Localisation** : l'évolution contextuelle peut être de nature interne (modalité 1) ou externe (modalité 2) (Pettigrew, 1990, 1997)

Ce système de codage permet de classer des évènements observés empiriquement dans des catégories spécifiques construites théoriquement en lien avec notre cadre théorique. En cela, elle constitue une première étape d'abstraction (Thiétart et al., 2014).¹⁴¹ Ce travail de codage des évènements a été matérialisé par la réalisation de relevés d'évènements (Miles et Huberman, 2003) consultables en annexe.

Ce travail de codage des évènements nous a permis de qualifier les changements du package de contrôle - observables lors de chaque séquence du processus - au regard de notre cadre théorique. Ce système de codage permet de classer des évènements observés empiriquement dans des catégories spécifiques construites théoriquement en lien avec notre cadre théorique. En cela, il constitue une première étape d'abstraction (Thiétart et al., 2014).

¹⁴¹ Ayant utilisé une approche réductive, des modifications ont été apportées à la première grille de codage qui avait été établie sur des bases théoriques :

- La première modification opérée a été de ne plus différencier les évènements concernant la modification d'un élément de contrôle austéritaire des évènements relatifs aux modifications des autres modes de contrôle. A la place, nous avons créé un nouveau code (« Finalité austéritaire de la modification ») permettant de renseigner sur le caractère austéritaire ou non d'une modification. En effet, nous nous sommes rendu compte qu'il était difficile d'avoir une position aussi tranchée sur les incidents observés et qu'une modification pouvait avoir une finalité austéritaire plus ambiguë ou plus cachée. La création de ce nouveau code avec ses quatre modalités définies à partir de situations empiriquement observées nous a permis d'avoir une approche plus fine et plus nuancée.

- La deuxième modification a été d'ajouter les modalités « oubli » et « intégration » au code « Modalités de transformation ». En effet, les incidents relevés ont mis en évidence ces deux modalités d'évolution très spécifiques.

Le Tableau 15 (page suivante) propose une synthèse de la grille de codage des événements utilisées dans le cadre de notre recherche.

Légende du tableau :

En noir : les éléments définis ex ante à partir du cadre théorique ; **En vert :** les éléments émergents des données

	Code	Modalité	Description	Bases théoriques
Évènement constituant un changement d'un élément de contrôle du package de l'organisation	Objet de la transformation	<i>Design</i>	<i>La modification de l'élément de contrôle touche sa structure formelle (outils, procédure, données utilisées)</i>	Chenhall, 2003 ; Feirrer et Otley, 2009
		Type d'utilisation (<i>use</i>)	<i>La modification de l'élément de contrôle est simplement un changement dans le type d'utilisation qui en est fait sans modification de son design (sa structure formelle) (utilisation diagnostique/interactive (Simons, 1995); utilisation flexible/rigide (Hopwood, 1972))</i>	
	Modalité de transformation	Ajout	<i>Un nouvel élément de contrôle est mis en place</i>	Cardinal et al, 2004
		Suppression	<i>Un élément de contrôle est retiré</i>	
		Modification	<i>Un élément de contrôle existant est modifié</i>	
		Substitution	<i>Un élément de contrôle existant est retiré et remplacé par un nouveau</i>	
		Réactivation	<i>Un ancien élément de contrôle qui n'était plus utilisé est réactivé</i>	
		Oubli	<i>Un élément de contrôle existant cesse peu à peu d'être utilisé</i>	
		Intégration	<i>Un élément de contrôle existant est rattaché à un autre élément de contrôle</i>	
	Nature de l'élément de contrôle transformé	Planification	<i>L'élément de contrôle modifié fixe des buts/objectifs aux acteurs (documents stratégiques, programmes, objectifs)</i>	Malmi et Brown, 2008
		Cybernétique	<i>L'élément de contrôle modifié est destiné à mesurer un phénomène organisationnel, à fixer des standards de performance et/ou à mesurer des écarts entre planification et action (budget, indicateurs, outils de suivi, tableaux de bord)</i>	
		Récompenses et compensations	<i>L'élément de contrôle modifié doit agir sur la motivation des acteurs (rémunération, primes, avantages en nature, rétributions diverses)</i>	
		Culture	<i>L'élément de contrôle modifié concerne le système de valeurs/croyance et/ou de normes sociales de l'organisation (formation, critères de recrutement, communication, symboles, clans)</i>	
		Administratif	<i>L'élément de contrôle modifié concerne la structure, les chaînes de responsabilité et de surveillance (gouvernance) et les règles/procédures de l'organisation (organigramme, structure organisationnelle, règlements)</i>	
	Niveau de la transformation	Élément	<i>La modification concerne un élément de contrôle isolé dans le package</i>	Van der Kolk, 2019
Système		<i>La modification concerne un groupe d'élément interdépendants</i>		
Package		<i>La modification concerne tous les éléments du package</i>		

	Étape de la vie de l'élément de contrôle transformé	Implémentation	<i>La modification est une mise en œuvre d'un nouvel élément de contrôle</i>	Teissier et Otley, 2010
		Amélioration	<i>La modification est une amélioration d'un élément de contrôle existant</i>	
		Retrait	<i>La modification est le retrait d'un élément de contrôle existant</i>	
		Intégration	<i>La modification est la mise en cohérence de deux ou plusieurs éléments de contrôle</i>	
		Oubli	<i>La modification et l'oubli, la mise en sommeil, d'un élément de contrôle</i>	
	Finalité austéritaire	Unique	<i>La modification de l'élément de contrôle a comme seule vocation d'amener l'organisation vers un niveau moins consommateur de ressources.</i>	
		Multiple	<i>La modification a plusieurs intentions dont celle d'amener l'organisation vers un niveau moins consommateur de ressources</i>	
		Indirecte	<i>La modification espère indirectement amener l'organisation vers un niveau moins consommateur de ressources</i>	
		Non austéritaire	<i>La modification n'a aucune volonté d'amener l'organisation vers un niveau moins consommateur de ressources</i>	
Évènement constituant un changement du contexte de l'organisation	Localisation	Contexte interne	<i>L'évènement a lieu à l'intérieur de l'organisation</i>	Pettigrew, 1990, 1997
		Contexte externe	<i>L'évènement a lieu à l'extérieur de l'organisation</i>	

Tableau 15 : Grille de codage des évènements

3.3 Le séquençage (*temporal bracketing*) pour la reconstitution du processus de changement

L'analyse du processus de transformation du package au cours du temps nécessite de reconstituer les séquences de ce processus (Langley, 1999 ; Poole et al, 2000). Une séquence peut se définir comme un ensemble d'évènements ordonnés dans le temps (Abbott, 1990). L'enchaînement des séquences permet de reconstituer le modèle processuel (Langley, 1997). Nous avons utilisé la méthode du séquençage (ou *temporal bracketing*) pour définir les séquences du processus de transformation du package de contrôle des organisations étudiées (Langley, 1999).

La méthode du séquençage (*temporal bracketing*) vise à découper le processus en périodes successives. Ces périodes n'ont pas de signification théorique, elles sont simplement un moyen de structurer la description des évènements (Langley, 1999, p. 703). La délimitation d'une séquence repose sur deux critères : (1) la forte « *continuité des activités à l'intérieur de la période* » et les « *discontinuités relatives à ses frontières* » (Langley, 1997, p. 10).

Pour définir les séquences du processus de transformation du package de contrôle, nous avons recherché des « points de rupture significatifs » représentant une frontière entre deux séquences (Mills et al, 2010). Ces points de ruptures peuvent se matérialiser par des changements à l'intérieur de l'organisation dans les personnes, les structures organisationnelles ou encore les technologies employées (Mills et al, 2010, p. 920). En effet, dans le cadre de notre étude, l'arrivée d'un nouveau DGS et/ou d'un nouveau Maire impulsant des changements dans le package de contrôle de l'organisation a souvent représenté des points de rupture. Des évènements externes, en dehors du contrôle de l'organisation, peuvent également constituer des « points de rupture » pour la définition des séquences du processus (Mills et al, 2010). Ainsi, dans notre étude, les contraintes budgétaires imposées par l'État aux collectivités territoriales ont souvent représenté des « points de rupture ». Parfois, les points de rupture peuvent être de nature endogène lorsque les évènements du processus étudié créent les conditions qui amèneront à une discontinuité (Mills et al, 2010). Cette situation intervient lorsque les modifications d'éléments de contrôle survenues lors de certaines séquences créent des dysfonctionnements à l'intérieur du package et que ces dysfonctionnements seront la cause de changements lors des séquences suivantes.

L'utilisation de la méthode du séquençage présente deux avantages majeurs. Premièrement, elle a une forte « *utilité descriptive* » (Langley, 1997, p. 10) car elle permet de définir des séquences représentant le plus fidèlement possible les caractéristiques empiriques du processus étudié. Deuxièmement, elle présente une utilité explicative très forte. En effet, en structurant les séquences en fonction des caractéristiques empiriques du processus étudié, elle permet d'intégrer dans l'analyse de chacune des séquences des éléments explicatifs tels que des liens de causalité entre les événements ou avec des variables contextuelles (Langley, 1997). Dès lors, les séquences identifiées peuvent être analysées plus finement en croisant le flot des événements avec des configurations particulières du contexte ; ce qui est essentiel à une analyse processuelle (Pettigrew, 1990, 1997).

3.4 Le codage des observations pour l'étude du changement perçu

Notre stratégie de recherche exige d'étudier la manière dont un incident (ou un événement) est perçu par les acteurs organisationnels. « *La raison pour distinguer les événements des observations est de capturer à la fois des descriptions objectives – ou factuelles – des événements ; et des perspectives plus subjectives, cognitives et partisans de la part des acteurs à propos des événements* »¹⁴² (Poole et al, 2000, p. 106). Pour coder des observations, il est donc nécessaire d'avoir au préalable coder les événements afin de pouvoir rattacher chaque observation à l'événement auquel elle se rapporte.

Dans notre approche processuelle, nous avons donc accordé une place importante à l'étude des « observations » (des perceptions) que font les acteurs sur les événements étudiés (Poole et al., 2000). Au cours des entretiens, nous avons recueilli des points de vue personnels, partisans ou encore des interprétations des répondants sur les événements étudiés. Ces « observations » nous ont permis d'aller au-delà de la description formelle des changements pour étudier la manière dont ceux-ci avaient été perçus et avaient impacté l'organisation.

¹⁴² Traduit de l'anglais : “The reason for distinguishing events from observations is to capture both objective – or factual – descriptions of events and the more subjective, cognitive, and partisan perspectives of various stakeholders about events “ (Poole et al, 2000, p. 106)

Cette phase de codage des observations s'est faite selon une approche plus émergente (inductive) que lors du codage des événements. En effet, dans le cadre de l'étude des observations, nous étudions le « changement perçu ». Nous avons donc adopté un codage ouvert dans le but de baser nos analyses sur les perceptions des acteurs organisationnels. A l'inverse, lors de la phase de codage des événements, l'objectif était de relier des changements empiriques au cadre théorique de notre étude. Cela nous a amené à adopter un codage plus descendant.

Nous avons codé ces observations en recherchant dans les propos des répondants des segments de discours représentant un « *jugement ou une interprétation* » faits par le répondant au sujet d'un événement donné (Poole et al, 2000, p. 104). Ces segments ont donc été identifiés, nommés et regroupés en fonction de leur proximité sémantique selon la méthode du codage ouvert qui « *consiste essentiellement à nommer et à catégoriser les phénomènes grâce à un examen approfondi des données* » (Thiétart et al., 2014, p. 206). Ils constituent donc des codes descriptifs au sens de Miles et Huberman (2003). Ce travail de codage des observations a été réalisé à l'aide du logiciel NVivo. Les grilles de codage obtenues pour chaque cas sont consultables en annexe.

Le Tableau 16 (page suivante) présente une synthèse des grandes phases de traitement des données mises en œuvre dans le cadre de notre recherche.

Phase de l'analyse	Élément étudié	Description	Mode de traitement utilisé
Phase 1	Incident (donnée brute)	<i>Description empirique d'un changement observé au niveau des éléments du package ou de son contexte</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Codage ouvert (Thiétart et al, 2014) et descriptif (Miles et Huberman, 2003) des entretiens - Étude des données secondaires
Phase 2	Évènement (construit théorique)	<i>Description théorique d'un incident critique en fonction du cadre théorique de l'étude</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Description (classification) théorique des incidents selon un système de codage préétabli
Phase 3	Séquences	<i>Découpage du processus en séquences d'évènements homogènes en leur sein et discontinues à leurs frontières</i>	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Temporal bracketing</i> (Langley, 1999)
Phase 4	Observations (perception)	<i>Jugement/interprétation d'un évènement par un acteur</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Codage ouvert (Thiétart et al, 2014) et descriptif (Miles et Huberman, 2003) des entretiens

Tableau 16 : Synthèse du processus de traitement des données

3.5 Méthode d'identification des « moteurs » du changement

L'identification des forces qui guident le changement est une part importante de l'interprétation des phénomènes de changement (Pettigrew, 1997). Aussi, dans le cadre de discussion des cas et de la discussion inter-cas, nous identifions les logiques qui sous-tendent le processus de transformation du PCG. Il s'agira notamment, en réponse au cadre théorique de

l'étude, d'observer la manière dont les moteurs du changement proposés par Van de Ven et Poole (1995) expliquent le processus de transformation du package en contexte austéritaire.

L'identification des moteurs qui influencent le changement n'est pas évidente. Le chercheur doit, à partir de l'analyse d'un processus donné identifier, les forces qui ont influencé le flot des évènements.

Dans le cadre de notre étude, nous proposons une analyse processuelle combinant plusieurs moteurs. En effet, selon nous, le processus de transformation du PCG est complexe et va au-delà des capacités explicatives d'une seule théorie (Poole et al, 2000). Ainsi, nous utilisons les quatre moteurs explicatifs identifiés par Van de Ven et Poole (1995) pour capturer différents aspects du processus de transformation du PCG dans les collectivités territoriales.

Cette approche comparative impliquant différents modèles implique naturellement le recours à un raisonnement abductif (Poole et al, 2000). En effet, nous identifions l'influence des différents moteurs sur le processus étudié par des allers-retours entre leurs caractéristiques théoriques et leur concrétisation empirique dans les processus étudiés. Ici, dans le cadre d'une démarche abductive, nous recherchons, à partir d'éléments empiriques (les processus de transformation du PCG), des signes de la présence des différents moteurs théoriques (Thietart et al, 2014). Nous mobilisons les capacités explicatives des différents moteurs dans le champ du changement en contrôle de gestion (développées dans le chapitre 1) pour construire une grille de lecture initiale des phénomènes de transformation du PCG. Cette grille de lecture est ensuite modifiée, enrichie par sa confrontation avec le processus d'évolution du PCG des collectivités étudiées.

Afin de limiter les approximations et/ou les erreurs lors de ce travail d'abstraction, Van de Ven et Poole (1995) ont fixé un certain nombre de règles qui doivent guider le chercheur dans « l'opérationnalisation » de quatre grands moteurs du changement. Il s'agit en fait, pour pouvoir déterminer si un moteur est présent dans le processus, de vérifier que des conditions sont remplies. Ces conditions sont présentées dans le Tableau 17. Toutefois, si ces conditions permettent de déterminer si un moteur est présent ou pas, il est ensuite spécifié son mode opératoire dans des termes concertés, ce qui implique de disposer d'un ensemble de données très riche (Poole et al, 2000).

Conditions de fonctionnement des théories du changement
<p>Pour un moteur cycle de vie</p> <p>Il existe une entité singulière et discrète qui subit des changements tout en conservant son identité tout au long du processus.</p> <p>L'entité passe par des étapes qui se distinguent par leur forme ou leur fonction.</p> <p>Il existe un programme, une routine, une règle ou un code dans la nature, les institutions sociales ou la logique qui détermine les étapes du développement et régit la progression à travers les étapes.</p>
<p>Pour un moteur téléologique</p> <p>Il existe un individu ou un groupe qui agit comme une entité singulière et discrète, qui s'engage dans le cadre d'une action réfléchie pour construire et partager un état final ou un objectif.</p> <p>L'entité peut envisager son état final de développement avant ou après des actions qu'elle peut mettre en place et l'objectif (ou les objectifs) peut (peuvent) être fixé(s) explicitement ou implicitement. Toutefois, le processus de construction sociale, de construction de sens, de prise de décision et de fixation d'objectifs doit être identifiable.</p> <p>Un ensemble d'exigences et de contraintes existe pour atteindre l'objectif, et les activités et les transitions de développement entreprises par l'entité contribuent à satisfaire ces exigences et contraintes.</p>
<p>Pour un moteur dialectique</p> <p>Il existe au moins deux entités (chacune ayant sa propre identité distincte) qui s'opposent ou se contredisent.</p> <p>Les entités opposées doivent s'affronter et s'engager dans un conflit ou une lutte à travers un lieu physique ou social, dans lequel l'opposition se joue.</p> <p>L'issue du conflit doit consister soit en une nouvelle entité différente des deux précédentes, soit (dans les cas dégénérés) en la défaite d'une entité par l'autre, soit en une impasse entre les entités.</p>
<p>Pour un moteur évolutionniste</p> <p>Une population d'entités existe dans une relation de commensalisme (c'est-à-dire dans un lieu physique ou social avec des ressources limitées dont chaque entité a besoin pour sa survie).</p> <p>Des mécanismes identifiables existent pour la variation, la sélection et le maintien des entités dans la population.</p> <p>Les caractéristiques de la macro-population fixent, au niveau micro, les paramètres des mécanismes de variation, de sélection et de rétention.</p>

*Tableau 17 : Conditions nécessaires à l'identification des moteurs du processus
(d'après Poole et al, 2000, p.)*

4 La Restitution des résultats

Afin de restituer les résultats du traitement des données présentées précédemment nous avons commencé par présenter individuellement les résultats obtenus pour chacun des quatre cas (Miles et Huberman, 2003 ; Pettigrew, 1990). La restitution des études de cas processuelles passe par la réalisation de récits narratifs. En effet, toute étude processuelle implique « la

construction d'une histoire organisée et chronologique des évènements à partir de sources brutes » (Langley, 1997, p. 5). « *Tous les projets de recherche qui visent la compréhension des processus adoptent cette stratégie d'analyse à un moment donné* » (Langley, 1997, p. 5).

Il n'existe pas de format standard pour ces narrations processuelles (Eisenhardt, 1989) et le style narratif adopté par le chercheur dépend des objectifs de sa recherche (Langley, 1997). Nous avons fait le choix de diviser chacun des cas étudiés en quatre parties destinées à donner un éclairage le plus complet possible sur le processus étudié :

- **La présentation du cas :** Cette partie a pour objet de présenter l'organisation étudiée et son contexte. Cela passe, d'abord, par une présentation des grandes caractéristiques de l'organisation. Ensuite, nous revenons également sur les aspects « austéritaires » du cas. Dans cette partie, nous présentons également les conditions initiales du processus en décrivant les caractéristiques du package de contrôle de l'organisation avant le début du processus analysé.

- **La chronologie du cas :** Cette partie a pour objet de présenter la chronologie du processus de transformation du package de l'organisation. Nous y présentons les séquences du processus et revenons sur l'enchaînement des évènements. Pour la réalisation de cette partie, nous nous sommes appuyés sur les relevés d'évènements disponibles en annexe et le travail de séquençage.

- **L'analyse des résultats du cas :** Cette partie a comme objectif de proposer une analyse plus fine du processus de transformation du package de contrôle. Cela passe par une description plus approfondie des évènements. Cela induit également d'enrichir l'analyse des évènements par l'étude de la manière dont ceux-ci ont été perçus par les acteurs (étude des « observations »). Dans les sections « analyse des résultats du cas », trois types d'informations sont présentés :
 - ***[contexte de la séquence]*** : lors de la présentation d'une séquence, nous commençons par présenter les éléments du contexte les plus décisifs et ayant une influence sur les évènements de transformation du PCG.
 - ***[évènement XV – SN.n]*** : nous proposons des descriptions approfondies des évènements de transformation du PCG constitutifs des séquences. Nous présentons également la manière dont ces évènements ont été perçus par les acteurs organisationnels.

- *[observations générales sur la séquence]* : nous présentons des éléments généraux relatifs à l'impact des transformations sur l'organisation ou bien des éléments relatifs à des évolutions notables dans le contexte de la séquence.

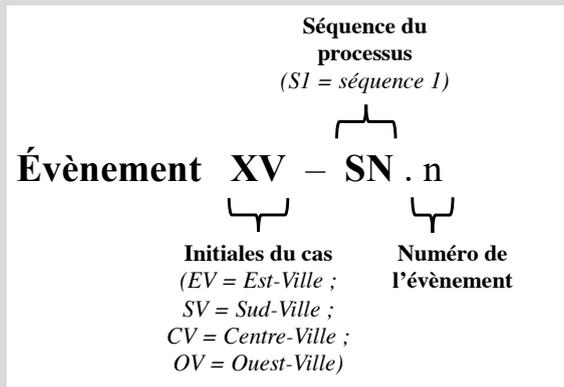
Pour la réalisation de cette partie, nous nous sommes appuyés sur les relevés d'évènement ainsi que sur les grilles de codage réalisées à l'aide du logiciel NVivo (ces documents sont disponibles en annexe).

- **La discussion du cas** : Cette partie discute les résultats du cas au regard des questions de recherche et du cadre théorique de l'étude.

Une fois la restitution de l'étude processuelle réalisée pour chacun des quatre cas, nous procéderons à la comparaison inter-cas. Celle-ci visera à confronter les résultats des différents cas au cadre théorique de l'étude (Pettigrew, 1990). La priorité est donnée à la présentation des principaux thèmes et concepts de l'étude et les cas processuels sont mobilisés simplement pour illustrer ou mettre en avant les subtilités du développement théorique (Pettigrew, 1990). Ainsi, la comparaison inter-cas permettra de discuter l'évolution du package de contrôle des collectivités en contexte austéritaire d'un point de vue plus général. Elle permettra également de discuter des grandes logiques sous-jacentes (ou moteurs) théoriques qui influencent ce processus de transformation.

Système de référencement des évènements

Afin de faciliter la lecture et la compréhension des données processuelles, nous avons donné une référence à chaque évènement identifié. Celle-ci se construit comme suit :



Cette référence permet au lecteur de retrouver rapidement un évènement en particulier au travers des différents modes de traitement et d'analyse des résultats (dans les relevés d'évènements et dans les grilles de codage en annexe ; ainsi que dans les tableaux de synthèses et dans les titres des sections des « analyse des résultats du cas » lors de la restitution des données.

Ce système de référencement permet au lecteur de visualiser les différentes natures de données ayant permis de caractériser les évènements constitutifs du processus de transformation du PCG.

5 Critères de validité de la recherche

Le renforcement de la validité interne de la recherche passe par la limitation des biais de l'étude (Thiétart et al, 2014, p. 313). Or, le recueil de données longitudinales *a posteriori*

présente plusieurs biais. Pour les données primaires, ces biais sont l'oubli ou la rationalisation *a posteriori* (Thiétart et al, 2004, p. 399). Dans le cas de l'oubli, les acteurs ne se souviennent pas (intentionnellement ou non) d'informations plus ou moins importantes concernant un évènement donné. Dans le deuxième cas, les acteurs peuvent rationaliser des évènements passés de façon intentionnelle pour « *présenter les choses sous un angle positif* » ou de façon non-intentionnelle par une « *mise en ordre inconsciente* » (Thiétart et al., 2004, p. 399).

Pour limiter les effets de ces biais, nous avons mis en œuvre plusieurs tactiques. Premièrement, nous avons recoupé les informations issues de plusieurs entretiens (Yin, 2014) en croisant le discours des répondants et en ne retenant que les évènements évoqués par une majorité d'acteurs. Deuxièmement, même si nous avons utilisé des entretiens semi-directifs, nous n'avons pas poussé les répondants à évoquer des évènements dont ils ne se rappelaient pas (Miller et al. 1997). Troisièmement, nous avons focalisé les entretiens sur des évènements marquants (Glick et al, 1990) en amenant les répondants à s'exprimer sur les évolutions les plus importantes des éléments de contrôle. La mémoire étant un processus associatif, nous avons utilisé ces évènements « marquants » comme des dispositifs mnémoniques pour permettre aux répondants d'évoquer par eux-mêmes des évènements moins « importants » au cours des échanges. Enfin, nous avons également pu confirmer ou infirmer les propos de certains répondants en nous référant aux données secondaires collectées par ailleurs.

Les données secondaires rétrospectives présentent également certains biais que sont l'accessibilité et la validité (Thiétart et al, 2004). Le problème de l'accessibilité survient lorsque des données nécessaires à la recherche ont été supprimées, perdues ou sont refusées au chercheur. Le problème de la validité d'un document se pose à plusieurs niveaux. Premièrement, le chercheur doit s'interroger sur sa finalité et donc sur « *les biais qu'a pu y introduire, volontairement ou non, son rédacteur* » (Thiétart et al, 2004, p. 398). Deuxièmement, il est important de replacer le document dans son contexte. Dans le cadre de notre recherche, nous avons toujours essayé de questionner la finalité des documents recueillis et le contexte organisationnel dans lequel ils avaient été produits.

Les données recueillies longitudinales collectées en temps réel présentent moins de biais spécifiques (à l'exception des biais inhérents à la méthode de recueil utilisée). Notons toutefois qu'elles peuvent influencer le déroulé des évènements étudiés (Thiétart et al, 2004, p. 397).

	Biais identifiés	Précaution méthodologique mises en place
Données primaires	<ul style="list-style-type: none"> - Oubli Rationalisation <i>a posteriori</i> 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Focaliser les entretiens sur des événements marquants</i> - <i>Recouper les informations issues de différents entretiens</i> - <i>Ne pas pousser le répondant à répondre s'il ne se rappelle rien</i> <p><i>Retranscrire ou établir un compte-rendu des entretiens pour permettre à la personne de compléter ses propos initiaux</i></p>
Données secondaires	<ul style="list-style-type: none"> - Accessibilité Validité 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Pour la validité le chercheur doit s'interroger sur :</i> <ul style="list-style-type: none"> ➤ <i>Les finalités du document et donc ses biais potentiels</i> ➤ <i>Le contexte historique du document</i>

Tableau 18 : Les biais méthodologiques des données longitudinales *a posteriori* et les précautions méthodologiques mises en place

Conclusion du chapitre 3

Dans ce chapitre (chapitre 3), nous avons présenté la méthodologie de recherche utilisée dans le cadre de notre étude. Nous avons commencé par justifier le choix de l'étude de cas longitudinale comparée comme stratégie de recherche et par décrire les critères de sélection des cas utilisés. Nous avons ensuite précisé les modalités de collectes de données mobilisées dans le cadre de notre étude. Dans une troisième partie, nous sommes revenus sur la procédure de réduction et de traitement des données employée. Dans une quatrième partie, nous avons présenté les critères de validité de la recherche.

Dans le prochain chapitre, nous présenterons les résultats de notre recherche. Nous les restituerons pour chaque cas en suivant les modalités présentées dans ce chapitre (chapitre 3 – partie 4).

Chapitre 4 : Résultats des études de cas

Introduction du chapitre 4

Dans ce chapitre, nous présentons les résultats des quatre études de cas menées dans quatre communes différentes.

Pour chaque étude de cas processuelle, les résultats sont présentés en quatre temps. Premièrement, nous présentons le cas et reviendrons sur les caractéristiques austéritaires du contexte. Deuxièmement, nous présenterons la chronologie du cas en revenant sur les grands événements ayant structuré le processus d'évolution du PCG de l'organisation. Troisièmement, nous analyserons plus finement le changement en revenant sur les perceptions des acteurs et sur les effets de la transformation du PCG. Enfin, quatrièmement, nous discuterons le cas.

Dans une première section, nous présentons le cas de la commune de Sud-Ville. Nous commencerons par présenter le cas (1.), puis sa chronologie (2.). Dans une troisième partie, nous présenterons les résultats du cas en revenant notamment sur les perceptions du changement par les acteurs et ses effets sur l'organisation. Enfin, dans une quatrième partie nous discuterons le cas (4.). Dans une deuxième section, nous présentons le cas de la commune d'Ouest-Ville. Nous commencerons par présenter le cas (1.), puis sa chronologie (2.). Dans une troisième partie, nous présenterons les résultats du cas en revenant notamment sur les perceptions du changement par les acteurs et ses effets sur l'organisation. Enfin, dans une quatrième partie nous discuterons le cas (4.). Dans une troisième section, nous présentons le cas de la commune de Centre-Ville. Nous commencerons par présenter le cas (1.), puis sa chronologie (2.). Dans une troisième partie, nous présenterons les résultats du cas en revenant notamment sur les perceptions du changement par les acteurs et ses effets sur l'organisation. Enfin, dans une quatrième partie nous discuterons le cas (4.). Dans une quatrième section, nous présentons le cas de la commune d'Est-Ville. Nous commencerons par présenter le cas (1.), puis sa chronologie (2.). Dans une troisième partie, nous présenterons les résultats du cas en revenant notamment sur les perceptions du changement par les acteurs et ses effets sur l'organisation. Enfin, dans une quatrième partie nous discuterons le cas (4.).

Section 1 : Le cas de Sud-Ville

Dans cette première section, nous présentons les résultats de notre recherche pour le cas de Sud-Ville. Nous restituons ces résultats selon les modalités présentées dans le chapitre méthodologique (chapitre 3 – partie 4). Dans une première partie (1.), nous commençons par présenter le cas de Sud-Ville en revenant sur le contexte de la collectivité (1.1) et sur l'état de son package de contrôle initial (1.2). Dans une deuxième partie (2.), nous présentons de façon globale et chronologique le processus de transformation du PCG. Dans une troisième partie (3.), nous analysons les résultats de façon plus approfondie en décrivant finement les événements de transformation du package de contrôle de Sud-Ville ainsi que le contexte spécifique de chaque séquence. Enfin, dans une quatrième partie (4.), nous discutons les résultats du cas de Sud-Ville au regard du cadre théorique de notre recherche.

1 Présentation du cas

Dans cette première partie, nous commençons par présenter le contexte global du cas de Sud-Ville (1.1) avant de revenir sur l'état initial du package de contrôle de la collectivité (1.2).

1.1 Le contexte de Sud-Ville

Sud-Ville est caractérisé par le dynamisme démographique de son territoire (1.1.1) qui atténue un peu la pression austéritaire pesant sur les finances de la ville (1.1.2).

1.1.1 Un territoire dynamique

Sud-Ville est une collectivité de grande taille comptant plus de 140 000 habitants (chiffres INSEE 2016). Elle s'inscrit dans un tissu métropolitain économiquement et démographiquement dynamique ; et dont elle n'est pas la ville centre. La structuration administrative de cette aire urbaine de plus d'un million d'habitants est également très avancée. Aussi, un certain nombre de tâches communales sont désormais exercées par la métropole à l'échelon intercommunal (concernant par exemple la gestion des déchets, de l'eau ou encore du nettoyage des espaces verts). Toutefois, malgré son intégration dans ce tissu métropolitain,

la commune a toujours fait preuve d'une volonté de conserver une offre de service public qualitative et abondante. Il n'est pas rare que la collectivité propose des services destinés à compléter des prestations déjà dispensées par la métropole. Le contexte politique historique de la commune n'est pas étranger à cela. En effet, la ville a connu uniquement des Maires communistes ou socialistes depuis 1944. Ils ont toujours eu à cœur de développer l'offre de service public de la commune et de ne pas être qu'une "banlieue" de la ville centre ; dont elle se distingue fortement sociologiquement et culturellement.

La population de la commune évolue fortement au cours de la dernière décennie. Il s'agit d'une ville relativement jeune puisque plus du quart (27,3%) de sa population se situe entre 15 et 29 ans tandis que 20,7% de ses habitants sont âgés de 30 à 44 ans (INSEE, 2017). Les 0-14 ans représentent, quant à eux 17,4% de sa population totale (INSEE, 2017). De plus, elle connaît une croissance continue et importante de sa population depuis une décennie (+6,5% entre 2007 et 2017 ; INSEE, 2017). Cette augmentation se concentre sur les 15-29 ans (+10% entre 2007 et 2017 ; INSEE, 2017).

La population évolue également sociologiquement. En effet, de plus en plus de classes moyennes et supérieures viennent s'installer sur le territoire communal pour profiter, notamment, d'un foncier plus abordable que sur la ville centre : « *Donc le contexte économique global, il est connu, même si, à Sud-Ville, on reste sur une dynamique fiscale qui est intéressante du fait d'un double effet. À la fois une évolution importante de la population puisqu'on a de plus en plus de foyers imposables. On est sur une évolution de l'habitation Sud-Ville. Et puis l'évolution de la population en nombre.* » (répondant SV-R02). Pour autant, la commune compte toujours six quartiers identifiés « quartiers prioritaires ». La ville doit donc composer avec des profils d'administrés extrêmement divers et ayant des attentes et/ou besoins différents en services publics communaux.

1.1.2 Un contexte austéritaire atténué mais réel

Comme l'ensemble des collectivités françaises, Sud-Ville a dû faire face à la baisse des fonds qui lui étaient alloués par l'État. La DGF perçue par la collectivité est ainsi passée d'environ 26 millions d'euros en 2013 à 18 millions en 2017, soit une perte de 7,7 millions d'euros en 4 ans (soit 6,4%). Cette baisse a amené la collectivité à prendre un certain nombre de mesures pour garantir ses grands équilibres budgétaires. Les efforts se sont notamment portés sur une diminution ou un ralentissement de l'augmentation des dépenses de fonctionnement. Pour autant, même si cette baisse de la DGF a été importante, ses effets ont pu

être atténués par une augmentation « naturelle » (par la croissance des bases) des recettes de fiscalité directe. Le Tableau 19 (ci-dessous) permet d'observer l'évolution des principales recettes et charges du Sud-Ville entre 2010 et 2018.

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Fonctionnement									
Charges	136404	129 795	125 417	131 491	128 729	120 668	114 839	112 286	104646
<i>dont personnel</i>	73359	73 894	70 546	70 458	68 175	63 643	61 212	59 415	57300
<i>dont Subvention</i>	17146	17 801	17 341	17 974	16 850	18 152	18 101	17 009	15797
Produits	155245	140 989	139 262	142 220	143 435	137 104	133 090	131 730	129297
<i>Impôts locaux</i>	82456	75 037	73 472	73 233	70 443	69 067	66 871	64 159	62508
<i>Autres Impôts et taxes</i>	7654	9 584	8 596	7 608	7 283	7 885	7 961	8 526	7355
<i>Dotation Globale de fonctionnement</i>	18551	18 535	19 358	22 307	25 001	26 159	26 275	25 985	25834
Investissement									
Ressources	49721	49 437	46 735	50 165	48 343	41 063	38 914	64 440	77463
Emplois	54261	47 488	47 523	50 435	45 224	40 330	39 951	54 046	73364
CAF	26172	19248	21147	19440	22651	24083	25042	25409	26483

Tableau 19 : Évolution des données budgétaires de la commune entre 2010 et 2018 (d'après les chiffres DGFIP)

Le répondant SV-R07 est parfaitement conscient de cette situation : « Elle est en bonne posture mais là-aussi, c'est le discours que je tiens systématiquement : la situation de Sud-Ville, il n'y a pas de miracle derrière. Il y a eu une forte évolution de la population entre 1999 et le recensement renouvelé qui a eu lieu en 2009. Et ça continue à évoluer puisque c'est passé de 129 000 à 139 000 entre 1999 et 2009. Donc 10 000 habitants de plus. Donc de nombreuses constructions, une forte augmentation « naturelle » de la fiscalité, des recettes qui rentrent (puisque qui dit construction nouvelle dit taxation nouvelle). Cela a permis à la ville de se désendetter puisqu'il y avait encore 45 millions d'endettement en 2005/2006. Donc en 3 ou 4 ans, cela a complètement disparu. Les impôts locaux ont par exemple augmenté de près de 6 millions entre 2013 et 2017 sans que la municipalité n'augmente les taux de prélèvement. ». Ainsi, si la baisse des ressources de la ville a été réelle, elle n'a pas été aussi problématique que pour d'autres collectivités grâce au dynamisme de ses bases fiscales : « il fut un temps la réduction des dotations de l'État ne s'est pas vue, puisqu'il y avait une évolution démographique. Et que, quand même, même s'il y a le lien ténu, dans une ville qui évolue démographiquement, quand même, les dotations augmentent plutôt. » (répondant SV-R01). Le

Tableau 20 (ci-dessous) présente l'évolution des principaux ratios budgétaires de Sud-Ville entre 2010 et 2018. Il permet de constater que le budget de la ville a présenté une situation favorable marquée par une capacité d'autofinancement supérieure à la moyenne et un encours de dette extrêmement faible. Seules les charges de personnel sont restées, sur toute la période, supérieures à la moyenne de la strate.

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Charges de personnel en % des charges									
<i>Sud-Ville</i>	60,74	56,93	56,25	53,58	52,96	52,74	53,3	52,91	54,76
<i>Moyenne de la strate</i>	58,02	53,5	52,99	52,03	52,36	51,07	51,03	51,68	51,76
CAF en % des produits de fonctionnement									
<i>Sud-Ville</i>	17,81	13,65	15,19	13,67	15,79	17,57	18,82	19,29	21,18
<i>Moyenne de la strate</i>	13,62	11,69	11,69	11,48	10,32	11,66	13	13,73	15,96
Encours total de la dette en % des produits de fonctionnement									
<i>Sud-Ville</i>	21,98	16,79	11,11	5,05	3,17	2,05	2,41	2,74	3,18
<i>Moyenne de la strate</i>	81,71	82,83	83,5	81,61	82,38	78,87	76,38	78,12	80,45

Tableau 20 : Évolution des ratios clefs de la commune entre 2010 et 2018(d'après les chiffres DGFIP)

Cette arrivée de population plutôt jeune intensifie la demande en services publics et crée des rigidités importantes au niveau des charges de fonctionnement. Tous les managers de la collectivité interrogés témoignent de cette très forte pression sur l'offre de services municipaux : « *Nous, on a vraiment une augmentation du nombre de demandes* » (répondant SV-R03). Cette demande se focalise sur les prestations à destination des jeunes telles que l'éducation : « *Du coup, ça a très fortement fait augmenter notre population scolaire parce qu'on a eu un afflux de deux ans à la rentrée 2014 et à la rentrée 2015* » (répondant SV-R03). Cette pression se ressent également au niveau des équipements de la ville dont les capacités d'accueil ne suffisent plus à satisfaire l'ensemble des administrés : « *Tous nos équipements sont sur-occupés* » (répondant SV-R04). Dans pareil contexte, la réduction des charges de fonctionnement revêt un caractère plus complexe. La collectivité se retrouve confrontée à un effet ciseaux marqué par une augmentation de la demande des citoyens et un impératif de réduire (ou *a minima* de contraindre) les dépenses publiques.

1.2 Le package de contrôle initial de Sud-Ville

Avant 2008, le package de contrôle de la collectivité était peu développé : « *Je suis arrivé en 2008. Donc on était à 0 de tout ça. Mais vraiment zéro, zéro. On n'avait pas d'outils partagés, même pour la préparation des BP, aucune prospective... Même dans nos propres directions on était vraiment à zéro.* » (répondant SV-R05). Il se caractérisait par une forte autonomie laissée aux directeurs dans la conduite de leurs services (1.2.1) et par un nombre très réduit de SCG formels (1.2.2).

1.2.1 Une culture de confiance et d'autonomie laissée aux directeurs

Pour les acteurs, le management de la collectivité repose sur la confiance. Le peu de dispositifs de contrôle formels laisse une grande autonomie aux directeurs : « *On a une collectivité qui s'est gérée en bonne intelligence. Mais effectivement, très peu outillée. Parfois, c'était volontaire. Parce que, les tableaux de bord à outrance, on en connaît les limites. C'est lié aussi à une grande confiance. Il n'y a pas besoin de rendre compte en permanence.* » (répondant SV-R02). Au sein de l'administration, la question de la responsabilisation des managers et tout particulièrement des directeurs est importante dans le pilotage de la collectivité. Les directeurs de services ont toujours eu une grande autonomie d'action et ont peu l'obligation de rendre compte de leurs actions et de leurs résultats : « *Mais moi, j'ai toujours été très étonné, en matière RH, et pour les finances c'est pareil, on est en permanence dans le rendre compte. A l'inverse, mes collègues directeurs ne me rendent jamais compte de leur activité. J'ignore totalement les volumes d'activités de l'éducation, du sport, de la petite enfance et ce qu'ils font des moyens de RH que l'on met à leur disposition.* » (répondant SV-R02). Les décideurs de la collectivité sont d'ailleurs vigilants à ce que les nouveaux dispositifs de contrôle mis en place n'empiètent pas trop sur les marges des directeurs : « *Mais en même temps, moi, j'ai des objectifs qui ne sont pas des objectifs d'avoir une pression très forte pour aller vers des modes d'organisation donnés.* » (répondant SV-R01).

1.2.2 Un package de contrôle comprenant peu de SCG formels

Le PCG initial de Sud-Ville était peu développé. Il présentait peu d'EC ou de SCG globaux et communs à l'ensemble des secteurs de l'organisation. Cela s'explique par une culture de scepticisme des managers vis-à-vis des "gros" dispositifs de contrôle (1.2.2.1) et par

la tendance des services à s'équiper individuellement en EC en fonction de leurs besoins (1.2.2.2). Dans ce contexte, le seul SCG global et commun à l'ensemble des directions était le SCG budgétaire (1.2.2.3). Et ce même si, en 2010, la ville a tenté de mettre en place un SCG « Mode Projet » pour compenser son retard en matière de dispositifs de contrôle de gestion formels (1.2.2.5).

1.2.2.1. Une culture de scepticisme vis-à-vis des "gros" dispositifs de contrôle

Nous avons constaté chez certains managers une certaine réticence vis-à-vis du développement d'outils de contrôle de gestion : *« Et si on se lance dans un outillage un peu transversal, généraliste, systématique, ça prend une énergie folle à construire, une énergie folle à maintenir, ceux qui les avait demandés à corps et à cri, il faudra aller vérifier, dans leur bureau, qu'ils les utilisent [...]. Donc, pour moi, ce n'est pas une priorité. »* (répondant SV-R06). Le caractère spécifique de chaque service représentant un frein trop grand au développement d'outils de pilotage transversaux : *« Chaque service doit avoir ses propres indicateurs. [...] Je pense que les indicateurs généraux n'ont pas forcément de sens si on ne les affine davantage que ceux qu'on a déjà. Et ils n'ont pas forcément de sens d'un service à l'autre. Ce qui va être pertinent dans un service, dans une direction, ne le sera pas forcément dans une autre. »* (répondant SV-R07). Cette culture est particulièrement criante pour des personnes entrant à Sud-Ville après avoir occupé des responsabilités dans d'autres collectivités : *« Et c'est ce que je vous disais, avec qui, du coup, un travers qui est qu'ils ont peu le réflexe « outil de pilotage ». C'est-à-dire qu'ils ont peu le réflexe de rassembler des données, d'analyser, de construire, ne serait-ce que de réfléchir au type d'indicateurs qui pourraient être utiles à leur activité. [...] D'asseoir des réflexions, des prises de décision sur des diagnostics, autant que possible, objectivées par la remontée d'un certain nombre de données. Et puis sur l'atteinte des objectifs qui sont fixés au travers des entretiens, des projets de services etc. On est plus dans du ressenti que réellement de l'évaluation objectivée et quantifiée, qualitative et quantitative, mais en tout cas d'une atteinte de résultats. »* (répondant SV-R08). De plus, lorsque des outils de suivi existent, les managers de la collectivité les utilisent peu : *« Les gens vous leur donnent des informations, ils en prennent ou ils n'en prennent pas connaissance mais c'est très difficile de leur faire comprendre que ces informations doivent les interroger sur leur façon de faire. Et qu'ils doivent l'utiliser, cette donnée, pour redéfinir leur façon de faire. »* (répondant SV-R04).

1.2.2.2. Des services s'équipant individuellement en fonction de leurs besoins

Ainsi, lorsqu'on fait l'inventaire des systèmes de contrôle utilisés par la collectivité, on s'aperçoit que le package de contrôle est très morcelé. Les services s'équipent individuellement : « *On a mis en place des outils de suivi, alors là qui sont plutôt internes à la direction, sur le suivi des subventions et des structures subventionnées. Donc là on a des tableaux pluriannuels qui nous permettent de voir l'évolution sur un certain nombre d'indicateurs.* » (répondant SV-R07). Ces dispositifs de contrôle développés par les services portent majoritairement sur des mesures financières et plus particulièrement budgétaires : « *Après, sur les finances, on est sur un outil qui s'appelle Coriolis et qui nous permet de suivre les finances de la direction et régulièrement, une fois par mois, la responsable qui s'occupe des finances ici à la direction me sort le tableau pour voir si, à la fois sur les recettes et les dépenses, comment on est positionné.* » (répondant SV-R09). Certaines directions développent des indicateurs financiers plus approfondis tels que des calculs de coûts de prestations pour affiner leur tarification ou lorsque ces informations sont demandées par des partenaires externes : « *Puis après on va avoir des indicateurs plutôt de suivi financier où on est en mesure de suivre le coût de chaque équipement. Déjà parce que la CAF nous le demande.* » (répondant SV-R10). Ainsi, la mise en place d'outils de contrôle se fait au niveau des services. Chaque direction développe ses propres dispositifs en fonction de ses besoins. Ces outils restent assez artisanaux et cantonnés au management interne de la direction dans laquelle ils sont mis en place.

1.2.2.3. Le budget comme seul système de contrôle transversal

Dans ce contexte, le seul système de contrôle permettant de coordonner l'ensemble des managers de la collectivité reste le budget. Il permet en effet aux acteurs de confirmer les missions et les projets des directions et de fixer les moyens nécessaires pour les atteindre. Pour autant, ce système de contrôle budgétaire reste peu formalisé. Les objectifs des directions pour l'année ne sont pas clairement définis et formalisés. La négociation du montant de l'enveloppe budgétaire des directions repose alors sur des échanges très généraux (voire anecdotiques) et pas sur une analyse fine de la cohérence entre les objectifs des services et les moyens nécessaires pour les atteindre. De plus, dans son fonctionnement, le système de contrôle budgétaire est assez lâche et peu contraignant ; les dépassements d'enveloppe sont courants :

« Donc pendant de nombreuses années les enveloppes ont été fixées mais n'ont jamais été respectées ; ou très peu. » (répondant SV-R02).

1.2.2.4. Une tentative échouée d'implémentation d'un système de contrôle global

En 2008, la nouvelle équipe municipale arrive avec un programme ambitieux. En 2010, le DGS et son « chargé de mission performance » décident d'équiper la ville d'un système de contrôle qui permettra de piloter de façon globale la mise en place du programme politique sous forme de management de projet. Les objectifs sont les suivants :

1. Formaliser et standardiser le mode de gestion des projets ;
2. Mettre en place des outils partagés et une culture managériale commune ;
3. Retrouver des marges de manœuvre pour faire face aux besoins liés aux nouveaux projets d'équipements ;
4. Instaurer une réflexion basée sur la performance des nouvelles activités.

(Sources : Documents Internes).

Au-delà de la mise en œuvre opérationnelle du programme municipal, le DGS et son chargé de mission performance souhaitent professionnaliser le pilotage municipal en créant des outils communs et en faisant émerger une culture de gestion partagée.

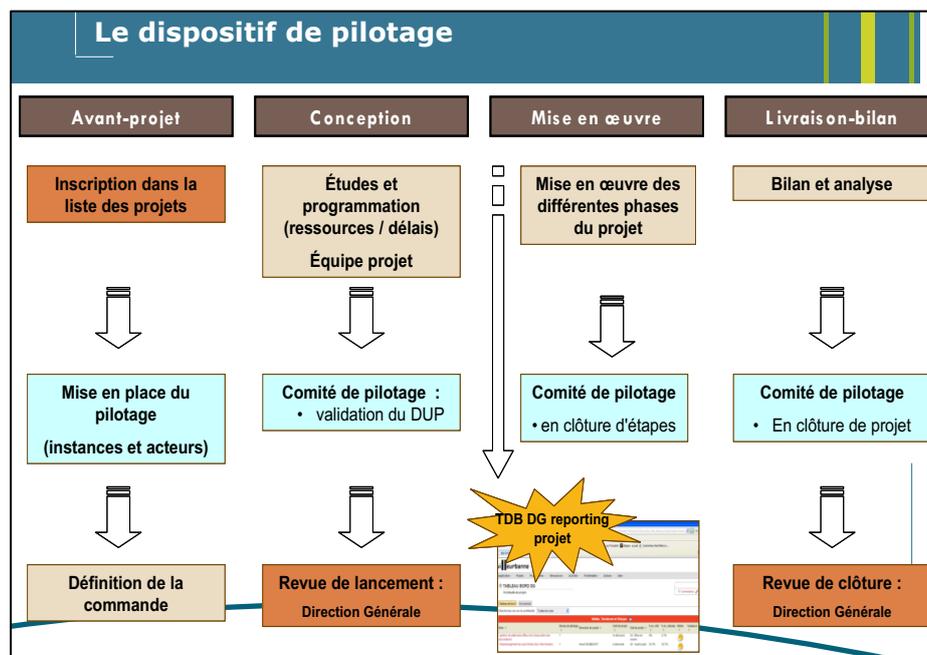


Figure 17 : Fonctionnement du "Mode Projet" (source : documents internes)

La déclinaison du programme municipal se traduit en 206 projets devant être mis en place par l'administration. Chaque projet est confié à un responsable et piloté par une équipe. En termes de pilotage opérationnel, des « équipes projets » sont constituées – regroupant des managers issus de différents secteurs et de différents niveaux hiérarchiques – pour piloter la mise en œuvre des projets. L'avancée des projets est suivie par une batterie d'éléments de contrôle cybernétique qui portent tant sur le déroulement opérationnel des projets que sur la consommation des enveloppes budgétaires. Des instances de suivi de projets spécifiques doivent se réunir périodiquement. Un progiciel permet de centraliser les données de gestion liées aux projets et de générer automatiquement des tableaux de bord. Le tout formant un système de contrôle relativement complexe.

La Figure 17 (ci-dessus) et la Figure 18 (ci-dessous) présentent une synthèse des outils du SCG « Mode Projet » et de son mode de fonctionnement. Elles laissent entrevoir la sophistication des dispositifs de contrôle envisagés dans le cadre du SCG « Mode Projet »

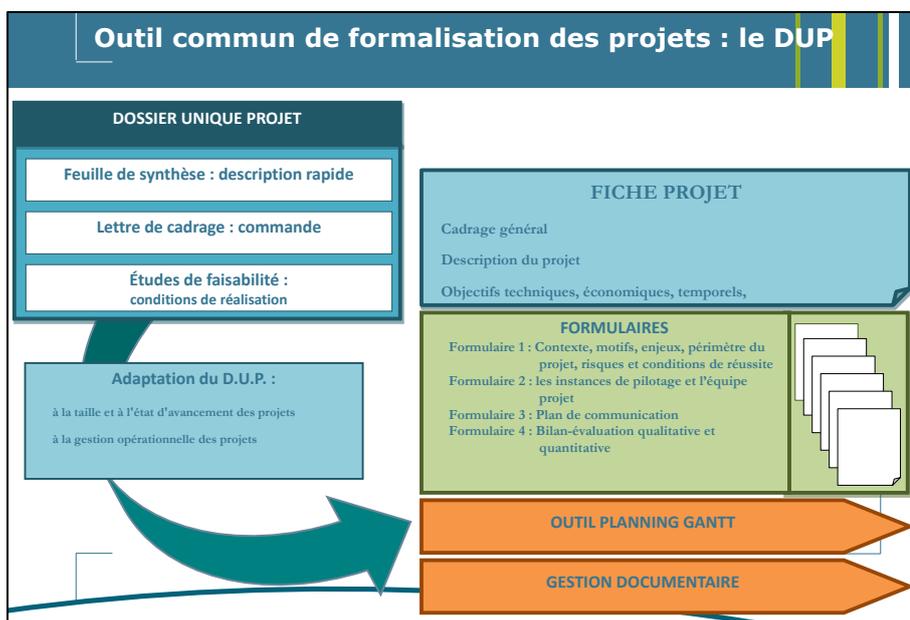


Figure 18 : Les outils du "mode projet" (sources : documents interne) [DUP = Dossier Unique de Projet]

Finalement le SCG « Mode Projet » sera peu à peu délaissé par les managers de la ville bien qu'il continue à être officiellement en fonctionnement. Le système de contrôle du mode

projet, composé de nombreux éléments de contrôle, aura représenté une surcharge de travail très importante pour les directeurs de Sud-Ville ; sans que ceux-ci ne voient réellement l'intérêt de ces nouveaux outils par rapport à ceux dont ils disposaient déjà. De plus, dans les faits, le Mode Projet ne réussira jamais à s'intégrer avec le SCG budgétaire. Enfin, les managers auront du mal à accepter de sortir (même temporairement) des fonctionnements hiérarchiques et en silos administratifs classiques.

L'échec de la mise en place du Mode Projet restera un marqueur pour le top-management qui, à l'avenir, aura une approche plus modeste dans le développement de dispositifs de pilotage transversaux.

1.2.3 Une culture de bonne gestion

La collectivité a toujours affiché, en interne, une culture de « bonne gestion » à laquelle l'ensemble des managers s'identifient. Les acteurs interrogés expliquent d'ailleurs qu'avant même l'avènement des premières années de baisse de DGF, ils prêtaient une attention toute particulière à la performance et à l'efficacité de leurs services : « *Nous, je pense qu'on a justement été une des collectivités très bien gérée et qu'il n'y a pas eu beaucoup de dépenses dispendieuses, somptueuses.* » (répondant SV-R11). Dans les faits, cette culture de bonne gestion se traduisait par des ratios budgétaires et des taux d'encadrement généralement en-dessous de la moyenne de la strate : « *Enfin tous les ratios sont plutôt favorables. On est plutôt sur une administration qui est déjà peu présente. [...] Mais on n'a pas pléthore d'agents. Moi, quand je rencontre des collègues DRH d'autres collectivités, quand je fais un ratio nombre d'agents/nombre d'habitants, c'est ahurissant. Quand je vois ce qui se fait à [commune X], quand je vois ce qui se fait à [commune Y], on n'est pas du tout sur le même volume, sur le même ratio. Avec les missions de service public qui sont les mêmes. Puisqu'on est sur les mêmes territoires, les mêmes compétences.* » (répondant SV-R02) (voir Tableau 20).

Le Tableau 21 ci-après propose une synthèse du package de contrôle initial de la ville en reprenant la présentation de la typologie de Malmi et Brown (2008).

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Valeurs administratives traditionnelles axées sur le développement de services publics (valeurs Lambda (Hood, 1991)) - Des cadres qui mettent en avant des valeurs de bonne gestion de la ville 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de communication des objectifs politiques par échanges directs et informels entre les élus et les managers - A partir de 2010, volonté de formaliser les mécanismes de planification en traduisant le programme politique en objectifs administratifs dans le cadre du SCG « Mode Projet » 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire comme mécanisme de coordination principal de la ville - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par les services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques - A partir de 2010, mise en œuvre de nombreux systèmes de mesures non financiers centralisés dans le cadre du SCG « Mode projet » 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé sur la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Tradition d'autonomie laissée aux directeurs et peu de « rendre compte » à la hiérarchie - A partir de 2010, mise en place d'instances de pilotage de projets trans-hiérarchiques et trans-sectorielles 		

Tableau 21 : PCG initial de Sud-Ville (avant 2012) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

2 Chronologie du cas

Dans cette deuxième partie, nous présentons les grandes séquences du processus de transformation du package de contrôle de Sud-Ville. Ce dernier est composé d'une première séquence allant de 2012 à 2014 (partie 2.1) et d'une deuxième séquence allant de 2014 à 2018 (partie 2.2).

2.1 Séquence 1 : Le Diagnostic de l'Amélioration de l'Activité des Services (DAAS) (2012 – 2014)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

La première séquence du processus s'étend de 2012 à 2014. Elle débute avec la volonté de la collectivité d'entamer un processus austéritaire qui se traduit par la mise en place d'un nouveau système de contrôle : le DAAS. Elle se termine avec la constatation par les services supports de leur manque de poids dans le pilotage municipal et de leur incapacité à produire des résultats tangibles en matière d'économies. Cette séquence constitue une première expérience de la rationalisation budgétaire pour la ville et lui permet d'entamer des réflexions au niveau de la structuration du pilotage de ses ressources.

En 2012, la ville de Sud-Ville décide de mettre en place un nouveau système de contrôle destiné à identifier et à mettre en œuvre des pistes d'économies budgétaires. Il s'agit du Diagnostic de l'Amélioration de l'Activité des Services (DAAS). Ce système se compose d'éléments de contrôle par la planification – destinés à recenser et à planifier la mise en œuvre des pistes d'économies – et d'éléments de contrôle cybernétiques – destinés à suivre la mise en place de ces pistes. Au travers du DAAS, chaque direction dispose d'un tableau de bord de direction (souvent très littéraire) qui récapitule les missions du service, les moyens financiers et humains dont il dispose et les pistes d'économies qu'il doit mettre en œuvre. En accompagnement de la mise en place de ce nouveau dispositif, les services supports (direction

des finances et direction des ressources humaines) décident de construire et de diffuser des tableaux de bord de suivi budgétaire et surtout, de masse salariale.

Dans une commune considérée comme bien gérée (en interne comme en externe) et bénéficiant de dynamiques budgétaires favorables, les managers opérationnels ne comprennent pas vraiment, au départ, qu'on leur demande de proposer des pistes d'économies. Mais ils apprécient le fait d'être « libres » dans l'identification et la proposition des pistes d'économies plutôt que de se les voir imposées par les services supports. La volonté du top-management est en effet de laisser une certaine autonomie aux directeurs dans leur appropriation du DAAS. Le dispositif leur suggère simplement quatre « leviers » pour dégager des marges de manœuvre budgétaires : (1) la « maîtrise des dépenses et des coûts », (2) « la recherche de gains de productivité », (3) « l'adaptation du niveau de service » et (4) « la recherche de financements » (source : documents internes). Les services supports (direction des finances et direction des ressources humaines) espèrent réduire leurs dépenses de fonctionnement de 1,2% par an à périmètre constant. Aussi, à partir de 2014, dans le cadre de l'animation du DAAS, les services supports vont peu à peu structurer des rencontres avec les services opérationnels afin de suivre la mise en œuvre de pistes d'économies et, le cas échéant, d'alerter les services sur leur situation budgétaire. Mais les services supports ont des difficultés à structurer un réel suivi de gestion des directions opérationnelles. Leurs tableaux de bord sont artisanaux et présentent souvent des données de gestion différentes de celles produites par les services opérationnels. De plus, s'ils parviennent à suivre la mise en œuvre des pistes d'économies, ils échouent sur l'évaluation quantitative de la mise en place de ces pistes.

En 2013, l'État annonce la baisse de la Dotation Globale de Fonctionnement (DGF) qu'il verse à la commune et le DAAS va prendre encore plus d'importance dans le pilotage municipal. Les services supports font un point sur la situation financière de la collectivité et sur sa capacité à supporter, au cours des prochaines années, une baisse régulière de ses recettes. Les services supports constatent que, sur le DAAS, le « compte n'y est pas » et que si les services opérationnels se sont engagés dans un processus de recherche d'économies, l'objectif d'économie de 1,6% sur les dépenses de fonctionnement par an est loin d'être atteint. Pour le DGS, le processus d'économies doit s'intensifier. Les services supports s'interrogent sur leur capacité technique à suivre avec précision la gestion des directions opérationnelles. Mais ils se questionnent également sur leur pouvoir (ou plutôt leur manque de pouvoir) au sein de la collectivité. Pour eux, l'heure est venue de prendre plus d'importance dans le pilotage de la collectivité et de rendre le processus d'économies plus contraignant.

2.2 Séquence 2 : Le Dialogue de Gestion (2014-2018)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

La deuxième séquence du processus débute en 2014 avec la première année de baisse de la dotation globale de fonctionnement. Le DGS et les services supports estiment que le processus de rationalisation budgétaire entamé par la ville en 2012 doit s'intensifier et devenir plus contraignant pour les directeurs opérationnels. Pour cela, les services supports vont mettre en place un nouveau système de contrôle : le Dialogue de Gestion. Ce dispositif doit permettre de mettre en place un pilotage global de la collectivité mêlant suivi des priorités stratégiques, gestion des moyens et conduite du DAAS. Cette séquence marquera la montée en puissance progressive des services supports dans le management municipal et sera marquée par l'émergence de tensions entre eux.

En 2014, le DGS et ses services supports lancent une nouvelle restructuration du pilotage municipal en mettant en place le « Dialogue de Gestion ». L'objectif de la ville est de « *se donner les moyens d'assurer le maintien des grands équilibres à moyen et long terme* » (source : documents internes). Premièrement, cette évolution prévoit de doter l'organisation d'une instance de Dialogue de Gestion annuelle qui devra permettre de réinterroger l'activité des services (priorités politiques, objectifs stratégiques, projets spécifiques), d'en analyser les enjeux budgétaires et de suivre l'avancée du plan d'actions DAAS sur les pistes d'économies. Deuxièmement, le Dialogue de Gestion doit permettre de renforcer le rôle « *d'accompagnement* » des directions opérationnelles par les services supports (direction des finances et direction des ressources humaines) et de renforcer le « *pilotage infra-annuel des ressources* ». Cela passe par une amélioration des tableaux de bord de suivi budgétaire produits et diffusés par les services supports ainsi que par la mise en place d'un dialogue régulier avec les services opérationnels. Le lancement du Dialogue de Gestion se traduit donc, au niveau du package par l'ajout et la modification de plusieurs éléments de contrôle. Les réunions de Dialogue de Gestion – un élément de contrôle administratif – sont ajoutées et prévoient de réunir annuellement le directeur d'une direction opérationnelle, son DGA, le DGS, le directeur

des finances et le directeur des ressources humaines. Un élément de contrôle par la planification est ajouté avec la création du Dossier de Gestion (outil de base du dialogue de gestion) et qui pose les objectifs stratégiques de la direction, les moyens humains et financiers dont elle dispose et les actions DAAS qu'elle doit mettre en œuvre. Les éléments de contrôle cybernétiques sont modifiés avec le renforcement des tableaux de bord de suivi budgétaire (surtout masse salariale) produits et diffusés par les services supports.

En 2015, la structure organisationnelle sera même modifiée (élément de contrôle administratif) pour créer une DGA Pilotage de Ressources regroupant la quasi-totalité des fonctions supports (direction des ressources humaines, direction des finances, direction de la commande publique, chargé de mission performance) et responsable de piloter/d'animer le Dialogue de Gestion. Des « cellules administratives et financières » seront également mises en œuvre au sein de chaque DGA dans le but de professionnaliser le pilotage budgétaire de la commune. Globalement, ces évolutions seront saluées par les managers qui verront dans ce nouveau système de contrôle une occasion de créer du lien entre les différents volets du pilotage municipal : le budget, l'activité et l'économie. Les directeurs apprécieront également que le Dialogue de Gestion respecte leur autonomie, mode fonctionnement traditionnel à Sud-Ville. A partir de 2015, le contrôle budgétaire sera également renforcé, tant sur la préparation que sur le suivi de l'exécution (avec l'appui de la nouvelle structure organisationnelle).

Aux alentours de 2016, les services supports vont commencer à se lasser du manque de résultats quantitatifs des pistes d'économies mises en œuvre par les services. La décision est prise de rehausser l'objectif d'économie de 1,6% par an – consubstantiel du DAAS depuis sa mise en place en 2012 – à 2,3% par an. Pour la DGA Pilotage des Ressources, il est temps d'envisager une posture plus contraignante des services supports vis-à-vis des services opérationnels. De leur côté, les services opérationnels regrettent que le processus d'économies ait pris le pas sur tous les autres pans du pilotage municipal. Ils estiment que les échanges ayant lieu dans le cadre du Dialogue de Gestion – qui devaient permettre de faire le lien entre l'activité « réelle » des services et leur budget – se focalisent uniquement sur des considérations budgétaires (généralement à la baisse). Un tiers des répondants interrogés entre 2016 et 2017 s'inquiétaient d'une dérive autoritaire (voire « inquisitrice ») de la DGA Pilotage des Ressources.

La Figure 19 ci-après propose une synthèse de la chronologie du cas de Sud-Ville.

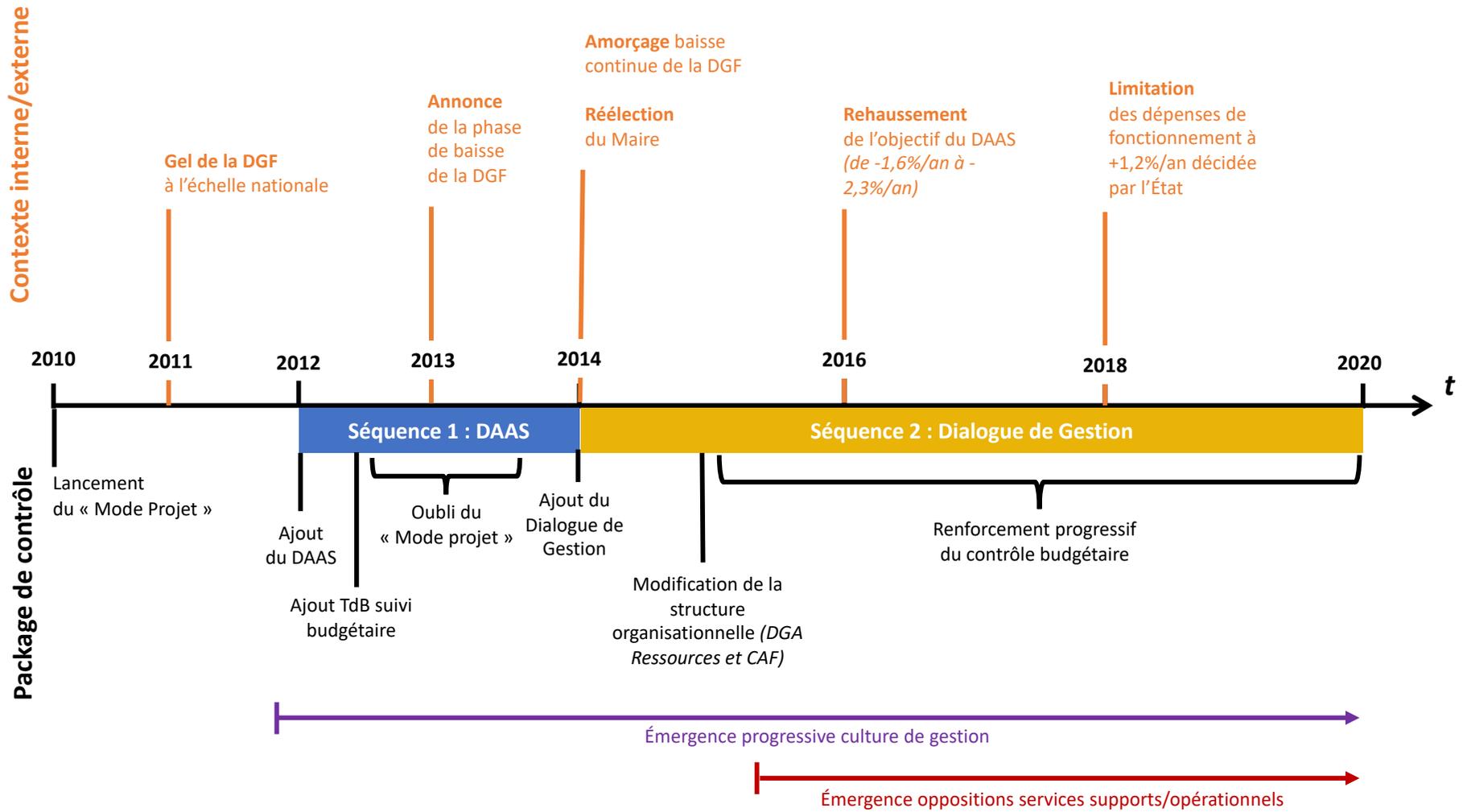


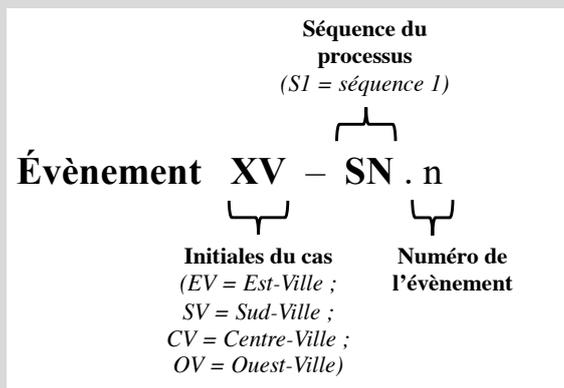
Figure 19 : Synthèse du processus d'évolution du PCG de Sud-Ville

3 Analyse des résultats du cas

Dans cette partie, nous analysons les résultats de l'étude menée à Sud-Ville en décrivant de façon plus approfondie les événements de transformation du package de contrôle ainsi que le contexte spécifique de chaque séquence. Nous commençons par revenir sur les caractéristiques de la première séquence (3.1) avant de revenir sur celles de la deuxième (3.2).

Note méthodologique sur le système de référencement des événements

Pour rappel, l'ensemble des événements identifiés dans le cadre de nos analyses processuelles sont référencés comme suit :



Cela permet au lecteur de retrouver plus aisément ces événements au travers des différents modes de restitution des données (tableaux récapitulatifs, titres des sous-sections, grilles de codages et relevés d'évènements consultables en annexe).

3.1 Séquence 1 : Le DAAS (2012 - 2014)

Cette première séquence débute en 2012 avec la volonté du top-management municipal d'entamer les premières réflexions en matière austéritaire. Il souhaite anticiper l'arrivée d'une nouvelle équipe municipale en 2014 – dont il faudra financer le programme – et la baisse de la DGF qui commence à être évoquée par les services de l'État. Le début de ce processus austéritaire va se traduire par la mise en place d'un nouveau SCG : le DAAS. Il va amener des évolutions dans un PCG assez peu structuré et constituer, pour les managers, une première expérience du management de l'austérité. Si les résultats qualitatifs seront intéressants (bonne appropriation du SCG par les acteurs), les résultats quantitatifs (montant d'économies générées) seront décevants. Mais la mise en œuvre d'un nouveau SCG austéritaire, le DAAS, fera prendre conscience aux managers des limites du PCG de la ville et, en cela, alimentera les développements futurs du PCG.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des événements constitutifs de cette séquence (Tableau 22) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 23).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformés	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Mise en place du DAAS [SV - SI.1]	2012	Design de l'EC	Ajout	Planification – Cybernétique - Administratifs	Système	Implémentation	Unique
Désuétude du SCG « mode projet » [SV – SI.2]	2012 – 2014 (progressif)	Design de l'EC	Oubli	Planification – Cybernétique - Administratif	Système	Oubli	Non austéritaire
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Volonté de lancer un processus d'économies	2012	Contexte interne					
Annonce de la baisse de la DGF à partir de 2014	2013	Contexte externe					
Manque de résultats quantitatifs en matière d'économie	2013	Contexte interne					

Tableau 22 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 1 (Sud-Ville / 2012-2014)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en *bleu* (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Valeurs administratives traditionnelles axées sur le développement de services publics (valeurs Lambda (Hood, 1991)) - Des cadres qui mettent en avant des valeurs de bonne gestion de la ville 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de communication des objectifs politique par échanges directs et informels entre les élus et les managers - Planification des pistes d'économies dans le cadre du DAAS [évènement SV – S1.1] - Oubli des EC de planification mis en place dans le cadre du SCG « Mode Projet » [évènement SV – S1.2] 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire comme mécanisme de coordination principal de la ville - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par les services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques - Mise en place d'EC cybernétiques suivi de la mise en place des pistes d'économies dans le cadre du DAAS [évènement SV – S1.1] - Oubli des éléments de contrôle cybernétiques non financiers mis en place dans le cadre du SCG « Mode projet » [évènement SV – S1.2] 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Tradition d'autonomie laissée aux directeurs et peu de « rendre compte » à la hiérarchie - Mise en place de réunions DAAS entre les services supports et les services opérationnels pour planifier et suivre la mise en œuvre des pistes d'économies [évènement SV – S1.1] - Oubli des instances de pilotage de projet trans-hiérarchiques et trans-sectorielles mises en place dans le cadre du SCG « Mode projet » [évènement SV – S1.2] 		

Tableau 23 : PCG de Sud-Ville lors de la séquence 1 (2012-2014) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.1.1 Lancement d'un processus austéritaire [contexte de la séquence]

En 2012, alors que les premières baisses de DGF imposées aux collectivités n'ont pas encore débuté, la collectivité souhaite mener un travail de diminution de ses dépenses de fonctionnement afin d'anticiper de potentielles difficultés à venir et pour bénéficier des fonds nécessaires à la mise en place de développements futurs (les élections devant avoir lieu en 2014). Aussi, les objectifs et dispositifs mis en œuvre pour piloter ce processus austéritaire ont été portés avant tout par l'administration et ne sont pas le fruit d'un engagement des élus à « maîtriser » ou « rationaliser » le budget de la ville. L'absence d'engagements politiques très clairs à ce sujet amène d'ailleurs le processus austéritaire à ne pas toujours être pleinement affiché par l'administration, en interne comme en externe. Sémantiquement tout d'abord, puisque les acteurs refusent généralement de parler de plan d'économies : « *c'est vraiment, effectivement, plus de l'optimisation que de l'économie pure* » (répondant SV-R01). Pour le répondant SV-R01, la différence repose sur le fait que la diminution des dépenses n'entame pas le périmètre et le niveau de qualité de service public : « *Si on part du principe que l'optimisation c'est à impact de politiques publiques équivalent, bon, nous, c'est vrai qu'on essaye de faire 70 % des propositions dans ce champ-là.* ». Toutefois, il est le premier à reconnaître que les économies réalisées ne peuvent pas se faire sans que les politiques soient pleinement épargnées : « *Mais il y a quand même 30 % des propositions dont on sait très bien que ce n'est pas à impact de politiques publiques équivalent* » (répondant SV-R01). Ces différences sémantiques sont entretenues volontairement par le top-management qui veille à ce que la distinction soit faite clairement : « *Un jour on a dit "on ne parle pas de plan d'économies". Je me suis fait jeter. J'ai dit : "ok on ne parle pas de plan d'économies, mais on est quand même entre DG, ça y ressemble fortement."* » (répondant SV-R11).

3.1.2 Mise en place du DAAS [évènement SV – S1.1]

3.1.2.1. Les finalités affichées du DAAS

La volonté de lancer un processus austéritaire au sein de la collectivité se matérialise en un Diagnostic de l'Amélioration de l'Activité des Services (DAAS). Cela se traduit, concrètement par l'ajout d'un nouveau système de contrôle qui poursuit l'objectif suivant : « *identifier des marges de manœuvre permettant au départ d'absorber les projets du prochain*

mandat » (Source : documents internes). La Figure 20 (ci-après) est un extrait de documents internes censé présenter les objectifs du DAAS aux acteurs de l'organisation.

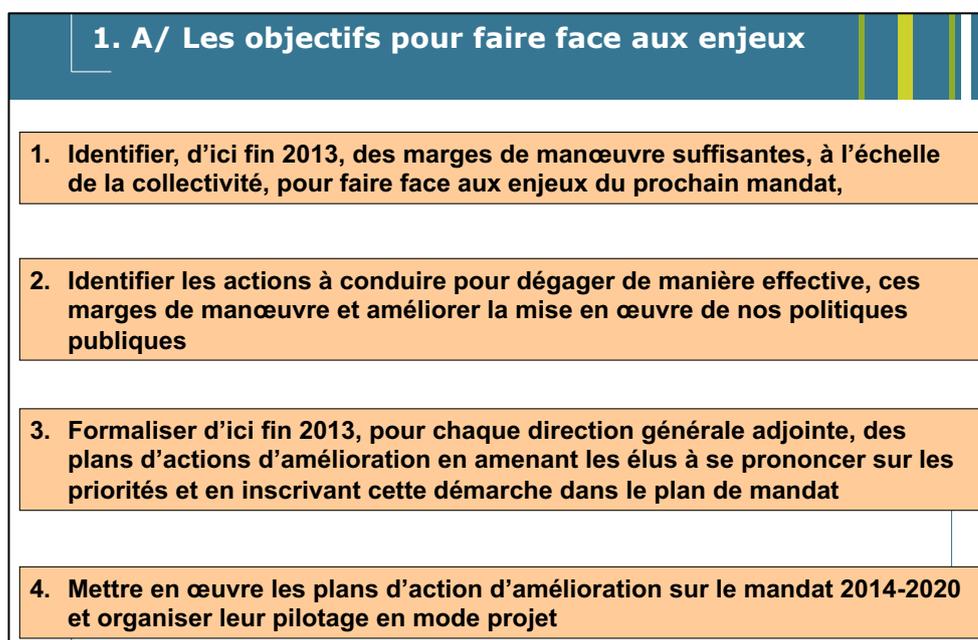


Figure 20 : Les objectifs de la démarche DAAS (sources : documents internes)

Ainsi, au départ, les marges de manœuvre dégagées grâce au DAAS devaient être redéployées sur de nouveaux projets : « *C'était vraiment perçu comme une manière d'optimiser l'activité des services, donc de dégager des marges de manœuvre. Mais non pas pour faire des économies initialement, mais pour permettre de rendre un meilleur service. Donc réorienter des moyens.* » (répondant SV-R07). Cependant, seulement un an après sa mise en œuvre, en 2013, commence la période de baisse de la DGF changeant complètement les données du contexte : « *Aujourd'hui, on s'aperçoit qu'on est au milieu du gué. Dans le sens où l'écoulement du fleuve a fortement augmenté et on n'est plus du tout dans le contexte qui a prévalu à la naissance du DAAS.* » (répondant SV-R12). L'outil qui devait au départ permettre d'optimiser le budget pour anticiper des développements est devenu un moyen de faire des économies pour faire face à une perte de ressources : « *La démarche DAAS, on a dit : "il y a des économies – effectivement optimiser, économiser – pour permettre, à l'origine, de mieux répondre aux besoins des élus quand ils vont arriver en 2014". Aujourd'hui, dans l'esprit, ce n'est plus tout à fait ça. C'est de dire : "comment on arrive à absorber tout ce que l'on va*

perdre comme recettes ? Comment on arrive à l'absorber en matière de dépenses ? » » (répondant SV-R12).

Un autre objectif de la collectivité est de réussir à mettre en œuvre le DAAS le plus discrètement possible pour ne pas générer de tensions en interne : *« Il y avait eu l'illustration ou contre-illustration justement de la [commune X], où ils avaient sorti – il y a une dizaine d'années – un plan qu'ils avaient appelé [plan X]. Qui était, là, vraiment, un chantier d'optimisation avec tout ça. Et ils avaient appelé ça [plan X]. Et [plan X] c'était devenu la bête noire des syndicats. Donc à la fois parce que [plan X] c'était utilisé pour tout justifier, et puis, en même temps, parce que c'était utilisé comme étant le punching ball. »* (répondant SV-R04). Pour cela, le top-management prévoit d'accompagner ce dispositif d'une *« stratégie de communication adaptée »*. La priorité étant ici de *« ne pas faire émerger une démarche cristallisant tous les mécontentements »* (Source : documents internes).

3.1.2.2. Les EC constitutifs du DAAS

La mise en place du DAAS dans la collectivité s'est traduite par l'ajout d'un nombre limité de nouveaux EC, interdépendants, dans le PCG de la collectivité. Le DAAS était constitué d'EC par la planification (pour programmer les pistes d'économies), cybernétiques (pour suivre la mise en place des pistes d'économies) et administratifs (pour se doter d'une institution spécifique) interdépendants. Le tout étant en cohérence avec le reste du PCG.

Des EC par la planification pour programmer des pistes d'économies

Le top-management a commencé par définir le montant des économies qui devaient être réalisées par les services afin de garder une trajectoire budgétaire soutenable. Ainsi, la décision a été prise de donner le même objectif de réduction à toutes les directions de la ville : -1,6% par an en dépense de fonctionnement et à périmètre constant sur toute la durée du mandat. Pour certains directeurs de fonctions supports, le fait d'explicitier un objectif d'économies a été un vrai plus pour la démarche : *« Cela aurait été difficile de mobiliser les gens sur des choses qui ne sont peut-être pas utiles et puis surtout, à un moment donné, les gens ne peuvent pas être constamment dans l'économie s'ils n'ont pas un objectif. Disons qu'on a 7 millions à trouver sur le mandat en économies de fonctionnement, donc peu importe les méthodes, ils savent à peu près à quelle sauce ils vont être mangés. Si on ne leur dit pas ça, si on ne leur donne pas des perspectives, même négatives, la démarche ne peut pas tenir. On ne peut pas être sur l'économie sans dire aux gens où l'on va. »* (répondant SV-R11).

Au-delà de l'objectif global d'économies alloué aux managers de la collectivité, la volonté du DAAS était également de recenser et de planifier les actions d'économies à mettre en œuvre dans des plans d'actions DAAS. Chaque directeur de la collectivité devait donc identifier des pistes d'économies puis, une fois qu'elles étaient validées par leurs élus de références et par la hiérarchie, les inscrire dans son Plan d'Action DAAS (Figure 21). Lors de la mise en place de cet outil, la volonté du top-management était de garder l'esprit d'autonomie des managers de la collectivité et de responsabiliser les directeurs : « *Mais sinon, que ce soit la DSI, les espaces verts, ou la proximité, c'est chaque direction qui a fait cette proposition. Et ça s'est fait malgré tout assez naturellement.* » (répondant SV-R04). Ainsi, l'identification des pistes d'optimisation reposait sur une auto-évaluation plutôt que sur un diagnostic des fonctions supports : « *Le plus simple, c'est de s'adresser aux gens qui connaissent leurs activités et de les aider à identifier des pistes et des marges de manœuvre. Là-dessus, on est partis sur un outil, le CAF, cadre d'auto-évaluation des fonctions publiques, que l'on a sérieusement modifié.* » (répondant SV-R13).

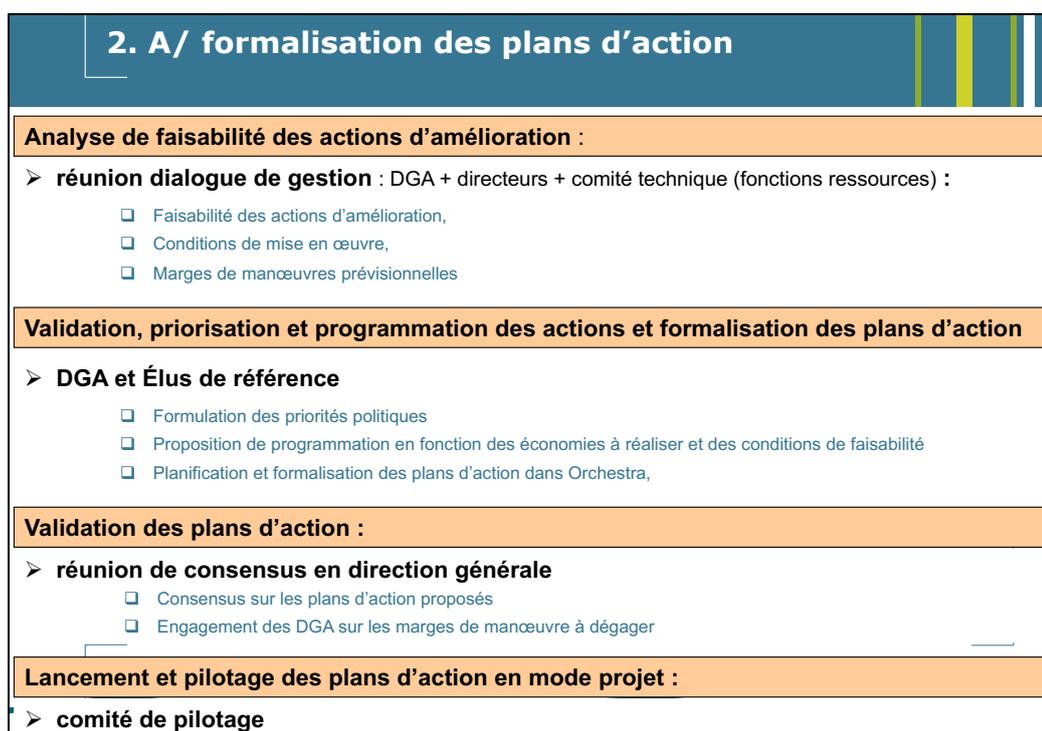


Figure 21 : Les plans d'action DAAS (sources : documents internes)

Des EC cybernétiques pour suivre la mise en œuvre des pistes d'économies

Une fois que les plans d'action DAAS étaient identifiés, les pistes étaient inscrites dans un Tableau de Bord DAAS. Celui-ci devait permettre de suivre l'état d'avancement de la mise en œuvre des pistes d'économies. Chaque directeur devait donc suivre son Tableau de Bord DAAS et s'assurer que l'ensemble des pistes qui y étaient inscrites était bel et bien mis en œuvre dans les délais (Figure 22). Si la création de ces EC formels était en décalage avec la dominante informelle du pilotage, ils ont été plutôt bien accueillis par les directeurs : « *Ça c'est quelque chose, à mon avis, qui était à un niveau de globalité, qui était intéressant. Je ne veux pas dire qu'il n'existait pas, il existait autrement. Pour moi, cela formalise un peu les choses et ça, c'est bien.* » (répondant SV-R14).

2. A/ 2 outils d'aide à l'identification de marges de manœuvres et à la formulation d'actions d'amélioration

Une grille d'autodiagnostic :

- **support méthodologique permettant au management stratégique de réaliser un autodiagnostic par secteur d'activité :**
 - Porter une appréciation qualitative sur les résultats obtenus et les facteurs contribuant à la mise en œuvre des activités,
 - Identifier les points forts et les dysfonctionnements sources de coûts cachés,
 - Formuler des pistes d'amélioration et identifier des marges de manœuvre,
 - Prioriser les actions d'amélioration en fonction de leur faisabilité et des économies prévisionnelles

Un tableau de bord - cartographie pluriannuelle par direction :

- **support partagé entre les directions opérationnelles et les directions ressources pour**
 - **aider à la recherche de marges de manœuvre**
 - **et suivre l'impact des actions d'amélioration**
- Partager une vision synthétique et pluriannuelle des principales données chiffrées de la direction ou de l'équipement,
- Identifier les évolutions en terme de consommation de ressources, de niveau d'activité et de performance managériale, administrative et sociale,
- suivre l'impact des mesures d'améliorations sur l'évolution des ressources consommées

Figure 22 : Les outils du DAAS (sources : documents internes)

En parallèle, pour assister les directeurs dans leur identification des pistes d'économies, les services supports ont développé et diffusé des outils de suivi budgétaire et de la masse salariale : « *on a des tableaux de bord personnalisés par direction. Donc tous les mois, chaque direction reçoit le suivi de ses dépenses, enveloppe de remplacement, budget spécifique, des moyens qu'elle gère en direct.* » (répondant SV-R02). Là encore, la mise en place de ces outils a été bien acceptée par les directeurs : « *Alors ces dernières années, on a quand même*

mis en place beaucoup d'outils. [...] Il y a un outil qui est très utile sur le suivi de la masse salariale et en particulier de l'enveloppe de remplacement. On a tous les mois un tableau de bord qui nous est transmis par la DRH et qui permet vraiment de suivre au plus près ces éléments-là. » (répondant SV-R07). La mise en place du DAAS a donc poussé la collectivité à se doter d'outils de pilotage globaux, à l'échelle de la collectivité, qui n'existaient pas auparavant.

Des EC administratifs avec la mise en place de réunions laissant la part belle aux fonctions supports

La mise en place du DAAS s'est également accompagnée de transformations au niveau des systèmes de contrôle administratif de la collectivité. Notamment par l'évolution des mécanismes de gouvernance de l'organisation. En effet, les directeurs des services supports (notamment RH et finances) sont devenus partie-prenantes des échanges liés au DAAS et ont pu se prononcer sur les pistes d'économies faites par les services : *« Chaque direction ressource avait la possibilité d'avoir des commentaires sur la faisabilité, sur les évolutions possibles, sur des orientations à donner, on a eu cette possibilité-là.* » (répondant SV-R02). Le DAAS devait impliquer davantage les fonction supports et leur faire adopter une posture d'accompagnement des services opérationnels.

3.1.2.3. Cohérence du DAAS avec la culture organisationnelle

Comme nous l'avons évoqué précédemment, le management de la collectivité s'est historiquement basé sur des mécanismes de contrôle informels et sur une autonomisation/responsabilisation des directeurs. Si les outils de contrôle mis en place dans le cadre du DAAS ont amené la collectivité à se doter de dispositifs formalisés, ceux-ci ont respecté la culture managériale de la ville : *« L'avantage de la démarche DAAS, sous forme d'autodiagnostic, c'est qu'on est là sur une très grande souplesse, de la confiance. Ça se fait sur la base de la confiance, la relation au directeur [...] C'est une originalité du dispositif, c'est un avantage. [...] Parce que en étant sur de l'autodiagnostic, on montre qu'on a confiance dans les équipes, en leur imagination, en leur connaissance du terrain.* » (répondant SV-R07). Pour le top-management de la collectivité, il était important pour l'acceptation de la démarche qu'elle s'appuie sur l'expertise et sur l'autonomie des directeurs : *« c'est que l'on est parti de la démarche DAAS, c'est à dire qu'on est partis d'une démarche de diagnostic qui était une démarche d'autodiagnostic des services. C'est-à-dire que [...] on est partis de propositions qui*

venaient des services. Et donc on n'est pas partis d'un regard externe disant : "là vous êtes trop chers par rapport au « nanana »". On est partis de propositions tarifaires, organisationnelles, de remise en cause des politiques publiques, qui venaient des services eux-mêmes. Et donc ça, ça a permis quand même le fait que ça soit accepté par les services beaucoup plus fortement » (répondant SV-R01).

3.1.3 Le DAAS, un SCG apprécié des managers mais qui souligne les limites du PCG [observations générales sur la séquence]

3.1.3.1. La mise en œuvre réussie du DAAS

La majorité des répondants (57% des personnes interrogées) juge très positivement le DAAS. Les directeurs estiment que la démarche et les outils de contrôle qui l'ont matérialisée leur ont permis d'améliorer le management de leurs services : « *Quand je vois des collègues qui n'ont pas ce type de démarche et qui sont perdus parce qu'ils n'ont pas les indicateurs, ils n'ont aucun indicateur financier... Ils veulent faire avancer leur truc mais ils n'ont pas tous ces éléments-là. Je trouve que c'est une force pour Sud-Ville d'avoir ça.* » (répondant SV-R09). De son côté, le top-management de la collectivité constate également que les directeurs adhèrent au DAAS et s'approprient les outils de contrôle qui en découlent : « *Donc ça, ça a été plutôt bien perçu et il y a une assez forte adhésion là-dessus. Par contre, aujourd'hui on est dans la phase où ça commence à se distiller, les directeurs s'emparent de ces plans d'action DAAS, et commencent à les discuter avec leurs services.* » (répondant SV-R01). Sur le principe même de son existence, les managers de la collectivité considèrent, là-encore, que cette démarche est légitime : « *Je n'ai pas de problème avec le travail sous la contrainte. C'est très bien. Ce sont les impôts des gens donc il faut qu'on soit sûr qu'ils soient bien dépensés. Donc ça nous a permis de faire un peu de ménage dans ce qu'on faisait. De refaire des priorités.* » (répondant SV-R15). La Figure 23 (ci-dessous) présente une synthèse des résultats du DAAS concernant le nombre et le type de pistes d'économies identifiées par les directeurs.

2. Résultats obtenus

Cartographie des actions DAAS identifiées par type

interne				externe				Total général
dématérialisation	modes de gestion	réduction de coûts	optimisation	recettes et tarifs	niveaux de services et qualité	périmètres	subventions et participations	
5	9	18	81	13	12	13	8	
3%	6%	11%	51%	8%	8%	8%	5%	100%
total pistes internes		71%		total pistes externes		29%		
partageable		57 / 108 pistes		partageable		49 / 51 pistes		

Figure 23 : Les résultats du DAAS (sources : documents internes)

La manière dont les outils ont été pensés semble avoir joué un rôle facilitant pour la démarche. En effet, de nombreux managers apprécient le caractère plus simple¹⁴³ des dispositifs de contrôle du DAAS : « *Il y a une possibilité, dans les nouveaux outils, d'être un peu plus souple, d'avoir une approche un peu plus globale qui hiérarchise les choses... Moi je trouve que ces outils sont plus faciles à utiliser.* » (répondant SV-R14). Ils étaient également plus flexibles et s'adaptaient plus facilement aux besoins concrets des directeurs. Cette simplicité d'utilisation des outils et leur adaptabilité a permis aux directeurs de saisir rapidement l'intérêt qu'ils pouvaient retirer de l'utilisation de ces outils : « *Je pense que cela oblige à avoir un temps d'arrêt sur l'activité et à se poser les bonnes questions. Ce que l'on ne ferait pas sans cet outil-là. Enfin, on ferait différemment mais sûrement de manière plus dispersée. Donc là ça oblige vraiment à recentrer la réflexion. Et j'imagine que, pour la direction générale, d'avoir tous les DAAS compilés ça permet d'avoir une bonne vision de l'activité.* » (répondant SV-R16). Les managers de la collectivité ont donc rapidement saisi que le DAAS faisait partie intégrante de leur travail : « *Il y a quand même une vraie acceptation de l'idée que le DAAS ça fait partie du*

¹⁴³ Comparativement à ceux développés dans le cadre du SCG « mode projet » à partir de 2010 (voir présentation de l'état initial du PCG de Sud-Ville).

boulot. » (répondant SV-R04). Dans l'animation du SCG « DAAS », le top-management a souhaité garder une certaine flexibilité et interactivité : *« À un moment, comme il y a beaucoup de choses qui bougent, ce plan d'économies ça ne pouvait pas être la chose qui resterait intangible et sur laquelle on foncerait comme étant l'objectif à atteindre. Donc il faut, à la fois qu'on essaye d'atteindre cet objectif-là, mais qu'on renouvelle l'objectif en même temps. C'est ça. Et qu'on se donne aussi les moyens de réfléchir sur l'objectif lui-même. Parce qu'autrement, on fige trop les choses. »* (répondant SV-R01).

3.1.3.2. Les limites des contrôles cybernétiques mises en lumière par le DAAS

Les limites du SCG budgétaire de la ville soulignées par le DAAS

Le processus d'optimisation engagé par le DAAS a mis en lumière les limites du pilotage budgétaire de la collectivité. Premièrement, le fait de calculer le montant des économies sur le budget prévisionnel et non pas sur le compte administratif (réalisé) a permis aux services de faire « artificiellement » baisser leurs dépenses. Deuxièmement, les directeurs opérationnels n'étant que partiellement responsabilisés sur leur gestion budgétaire, le travail d'optimisation des services a eu tendance à se concentrer sur des portions de leur budget et non pas sur la globalité. Les services supports ont eu du mal à inciter les directeurs à faire des économies sur des enveloppes qui n'apparaissent pas directement sur leur budget : *« la démarche DAAS a été associée naturellement à la DRH puisque on a un objectif, depuis de nombreuses années, qui est de sensibiliser les services sur une partie budgétaire qui leur incombe mais qu'ils ne maîtrisent pas directement qui est la masse salariale. »* (répondant SV-R02). De la même manière, les recettes supplémentaires qu'un directeur pouvait aller chercher n'étaient pas reversées au budget de sa direction : *« Après, pour nous, ce qui est compliqué – mais c'est plus la gestion comptable de la ville – c'est que nos économies ne prennent pas en compte les recettes qu'on amène. C'est-à-dire que quand moi je fais des économies, c'est reversé dans un pot commun. Donc ça je dirais que c'est un peu mon souci mais ça n'a rien à voir. C'est un peu plus technique. A un moment donné, on risque d'arriver à des contradictions : il faut trouver des recettes supplémentaires, nous on en trouve mais il faut qu'on baisse quand même. En même temps on existe que quand on développe. »* (répondant SV-R03).

Des EC cybernétiques de suivi financiers/budgétaires trop artisanaux

Le processus de recherche de pistes d'économies a mis en exergue les limites des outils de contrôle cybernétique de la collectivité. Tout d'abord, le manque de « culture de tableaux de bord et d'indicateurs » que nous avons évoqué plus tôt a posé problème à certains directeurs dans leur travail de recherche et de mise en œuvre des marges de manœuvre. En effet, disposant de peu d'éléments objectivés sur leur activité, ils ont eu du mal à identifier des gisements potentiels d'économies : « Ça reste très difficile. A un moment, il faudrait être capable, et ça c'est ce qu'on n'a pas, de ressortir le tableau de bord bien foutu qui est à jour de tout ce qu'on a à faire pour dire éventuellement "là-dessus on ne pourra pas faire ça, c'est l'un ou l'autre". » (répondant SV-R14). De plus, ils n'ont pas toujours le réflexe de s'appuyer sur leur tableau de bord DAAS pour piloter la mise en œuvre de leurs pistes d'économies : « Vraiment s'en saisir pleinement et travailler au quotidien, c'est encore un peu compliqué. Même si [le chargé de mission performance] revient vers nous régulièrement pour remplir le tableau, pour voir comment il peut nous accompagner etc. Il y a des choses qui sont faites mais c'est plus du saupoudrage qu'aller vraiment : "le tableau de DASS c'est un outil de suivi et tous les mois je regarde où ça en est" ». (répondant SV-R16).

Mais au-delà, pour certains directeurs opérationnels, les outils de suivi mis en place par les directions supports manquent encore trop de précision : « Il y a toute la partie RH où effectivement, c'est avoir une précision sur la masse salariale parce qu'actuellement, on ne l'a pas. Actuellement ce n'est pas suffisant. Nous, sur nos budgets, on est à 2 000/3 000/4 000 euros près. Donc on a besoin d'une précision maximale de la masse salariale. Surtout que, pour nous, c'est le gros des économies sur lesquelles on peut agir. [...] On nous donne un chiffre, on n'est jamais forcément très d'accord. [Les services supports] nous disent qu'ils ne peuvent pas affiner, donc c'est souvent une approximation qui est souvent proche de la vérité mais pas tout-à-fait. Donc quand on est à 5 000 euros d'économies, oui, on a besoin d'avoir un peu plus de précisions. » (répondant SV-R03).

Aussi, à certains égards, le processus d'optimisation engagé par le DAAS a mis en lumière les faiblesses structurelles du pilotage de la collectivité en matière d'outils de contrôle généraux, notamment sur les finances et les RH.

3.1.3.3. Les insuffisances des contrôles administratifs mises en lumière par le DAAS

Au niveau des contrôles administratifs, l'une des limites reste le manque de règles et de procédures claires liées au fonctionnement du DAAS. En effet, plusieurs directeurs se plaignent des différences de méthode d'une année sur l'autre ou bien entre les directions supports et les directions opérationnelles : « *Et je pense que c'est ce qui nous manque un peu dans cette approche. C'est de stabiliser un peu les règles et de faire en sorte qu'elles soient connues, transparentes et que chacun des directeurs puisse s'adapter* » (répondant SV-R11). Les désaccords se cristallisent souvent autour du calcul du montant des pistes d'économies : « *quand on supprime un poste, on me dit : "on supprime un poste donc on supprime l'équivalent de la masse salariale". Ça, c'était la première année. Donc j'avais un poste qui partait, c'était 49 000 € chargé, paf, cela me faisait une économie de 49 000 €. Maintenant on me dit : "non, vous économisez un poste, c'est un catégorie B, la moyenne des catégories B ce n'est pas 49 000 c'est 40 000. Donc vous calculez à -40 et pas -49". Ce système de règles...* » (répondant SV-R11). Ainsi, pour certains, un axe d'amélioration de la démarche serait que les règles soient davantage formalisées : « *Je pense que si on allait complètement dans des choses très rigides, on ne pourrait plus bouger. Mais malgré tout il y a besoin d'un minimum de règles de base pour arriver à prioriser les choses. Mais il faut que ce soit souhaité.* » (répondant SV-R17).

3.1.3.4. Des résultats du processus d'économies décevant sur le plan quantitatif

Sur le plan quantitatif, l'objectif d'économies fixé par le DAAS n'a pas été atteint. Ce retard concerne les économies qui devaient être réalisées sur les dépenses de fonctionnement hors masse salariale : « *On a demandé, on n'a pas tout à fait obtenu 4%, on était à un peu plus de 2,5%.* » (Directeur des finances). Sur la masse salariale, les économies n'ont pas atteint le montant espéré non plus : « *l'objectif de réduction de 2,14% des dépenses de personnel, notre objectif qu'on n'a pas atteint, parce que toutes les directions n'ont pas été en capacité de formuler des propositions* » (répondant SV-R02).

Pour les directeurs opérationnels, la notion « d'économies à périmètre constant » est une brèche du dispositif qui peut être exploitée pour contourner le processus austéritaire : « *Mais la contrainte reste la même. Alors cette année, je ne l'ai pas respectée ma contrainte de -1,6% parce qu'on ne pourra pas. Ou alors il y a un biais qui est de dire que c'est à*

isopérimètre. Ce qui, en informatique, ne veut rien dire. Parce qu'on a tout le temps des projets. Moi isopérimètre je ne sais pas ce que ça veut dire. Voilà, je fais des pirouettes comme ça et je m'en sors. » (répondant SV-R17). En effet, les services connaissant tous une croissance de la demande en services publics, il leur est difficile de raisonner à périmètre constant dans le cadre du processus d'économies : *« Parce que pour moi, les moins 1,6%, c'est à périmètre constant. [...] Si on est plus à périmètre constant, la discussion elle est plus la même. Je tiens 1,6% à périmètre constant mais si on est à périmètre croissant on négociera les moyens. Alors je n'ai pas dit que c'est gagné. »* (répondant SV-R18).

3.2 Séquence 2 : Le Dialogue de Gestion (2014-2018)

La deuxième séquence du processus débute en 2014 avec la réélection du Maire sortant et la première année de baisse des dotations. Lors de sa campagne, le Maire a utilisé la bonne gestion de sa ville comme argument politique et compte sur son administration pour poursuivre dans cette voie. De leur côté, les services supports de la ville restent mitigés sur les résultats du DAAS et entendent poursuivre le déploiement du management de l'austérité dans la collectivité. Ils vont donc décider de mettre en œuvre un nouveau SCG, le Dialogue de Gestion, dans le but de pérenniser le DAAS et de poursuivre la « professionnalisation » du pilotage municipal. Les évolutions opérées au niveau du PCG ont eu de nombreux effets positifs mais ne permettront pas d'atteindre les objectifs initiaux en matière d'économies à réaliser.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des événements constitutifs de cette séquence (Tableau 24) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 25).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformés	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Mise en place du Dialogue de Gestion [SV – S.2.1]	2014	Design	Ajout	Planification - Cybernétique	Système	Implémentation	Multiple
Rattachement du Dialogue de gestion au DAAS et au SCG budgétaire [SV – S2.2]	2014	Type d'utilisation	Intégration	Cybernétique	Système	Intégration	Unique
Création de la DGA Ressources [SV – S2.3]	2015	Design	Ajout	Planification – Cybernétique - Administratif	<i>Non applicable</i>	Implémentation	Non austéritaire
Émergence d'une culture de gestion chez les cadres [SV – S2.4]	2014 - 2018 (progressif)	<i>Non applicable</i>	Modification	Culturel	<i>Non applicable</i>	<i>Non applicable</i>	Multiple
Rehaussement des objectifs d'économies du DAAS [SV – S2.5]	2016	Type d'utilisation	Modification	Planification	élément	Amélioration	Unique
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Volonté de rendre le processus d'économies plus contraignant	2014	Contexte interne					
Phase de baisse des dotations	2014 – 2018 (continue)	Contexte externe					
Manque de résultats quantitatifs en matière d'économies	2016	Contexte interne					
Augmentation des recettes fiscales	2017	Contexte interne					

Tableau 24 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 1 (Sud-Ville / 2014-2018)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en bleu (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Valeurs administratives traditionnelles axées sur le développement de services publics (valeurs Lambda (Hood, 1991)) - Des cadres qui mettent en avant des valeurs de bonne gestion de la ville - Émergence d'une culture de gestion et de rationalisation budgétaire chez les cadres (valeurs Sigma (Hood, 1991)) [évènement SV – S2.4] 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de communication des objectifs politiques par échanges directs et informels entre les élus et les managers - Mise en place de Dossier de Gestion par direction regroupant les priorités stratégiques, les objectifs DAAS et les cibles budgétaires dans le cadre de la mise en place du SCG « Dialogue de Gestion » [évènement SV – 2.1] et [évènement SV – S2.2] - Rehaussement des objectifs d'économies fixés dans le cadre du DAAS [évènement SV – S2.5] 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire comme mécanisme de coordination principal de la ville - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par les services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques - Mise en place d'EC cybernétiques dans le cadre du SCG « Dialogue de Gestion » (indicateurs budgétaires) [évènement SV- S2.1] 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Création de la DGA Ressources centralisant les principaux services supports en charge du pilotage du Dialogue de Gestion et ayant une posture plus directive vis-à-vis des directions opérationnelles [évènement SV – S2.3] 		

Tableau 25 : PCG de Sud-Ville lors de la séquence 2 (2014-2018) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.2.1 Intensification de la contrainte budgétaire [contexte de la séquence]

A la suite des élections municipales de 2014 et des annonces du plan d'économies du gouvernement Valls, la baisse des recettes devient réelle. La collectivité s'apprête à perdre plus de 6 millions d'euros de DGF sur les 5 prochaines années. Si le dynamisme démographique et économique de la ville permet, à court terme, de contrebalancer le choc de cette baisse, la collectivité doit s'assurer que le SCG « DAAS », mis en place en 2012, obtienne réellement les effets escomptés.

D'autant que le Maire a placé sa campagne municipale sous le signe de la « *bonne gestion* » en reprenant à son compte le classement de la ville au rang de ville la mieux gérée de France en 2012. En effet, le fait que la ville ait été désignée en 2013 « ville la mieux gérée de France » par un magazine grand public a amené les élus à se saisir de ces thématiques. Cela a constitué un argument de campagne pour le maire lors de sa réélection : « *Puis après, une de ses expressions que j'ai trouvée très révélatrice est : "vous avez tous raison, mais après avoir été la ville la mieux gérée de France on ne sera pas la plus mal gérée".* » (répondant SV-R04). Dans une période de crise des finances publiques fortement médiatisée et touchant aussi bien les administrations centrales que locales, l'image du « Maire bon gestionnaire » a paru séduisante pour de nombreux électeurs : « *Il y a des Maires qui ont mis leurs villes sous tutelle après une visite de la CRC et qui sont malgré tout réélus parce que les gens aiment le nouveau stade de foot et tant pis si cela a mis la ville en déficit. Ça, c'était hier. Mais effectivement, là, à ces élections municipales, on était déjà dans un tel sentiment de crise que je pense que l'idée de bon gestionnaire rassurait. Et le Maire a intégré cette idée-là.* » (répondant SV-R04).

Cependant, si la gestion rigoureuse des dépenses publiques a pu constituer un argument de campagne en 2014, elle ne s'est pas traduite par un engagement politique fort pour légitimer et porter cet impératif d'économies à l'intérieur de l'administration communale. Le Maire ne s'est d'ailleurs jamais engagé sur des ambitions concrètes en matière d'économies à réaliser : « *Il n'a pas été posé autre chose tellement par rapport à des économies de gestion dans la campagne, ça a été vraiment l'histoire du maintien de la fiscalité* » (répondant SV-R01).

Consciente de ne pas avoir atteint les objectifs d'économies qu'elle espérait dans le cadre du DAAS, en 2014, la collectivité se rend compte qu'elle va devoir intensifier le processus austéritaire.

3.2.2 Mise en place du Dialogue de Gestion [évènement SV – S2.1]

3.2.2.1. Les objectifs du Dialogue de Gestion

L'administration lance un nouveau SCG dans le but de capitaliser sur les bons résultats du DAAS tout en s'assurant que les objectifs d'économies, cette fois, seront tenus : « *Mais comme le travail DAAS a été mené, il faut continuer à la faire mais en l'intégrant au dialogue de gestion qui a des objectifs beaucoup plus contraints.* » (répondant SV-R02). Aussi, les objectifs du Dialogue de Gestion communiqués aux managers sont les suivants : « *(a) maintenir l'équilibre financier de la collectivité sur les moyens et longs termes, (b) établir un espace de dialogue sur les économies et l'optimisation, (c) connecter le dialogue de gestion et la [démarche de diagnostic et d'amélioration de l'activité] au cycle budgétaire et renforcer l'arbitrage budgétaire, (d) mettre en place une dynamique pluriannuelle et partagée de maîtrise des dépenses de fonctionnement* » (Source : documents internes – voir Figure 24).

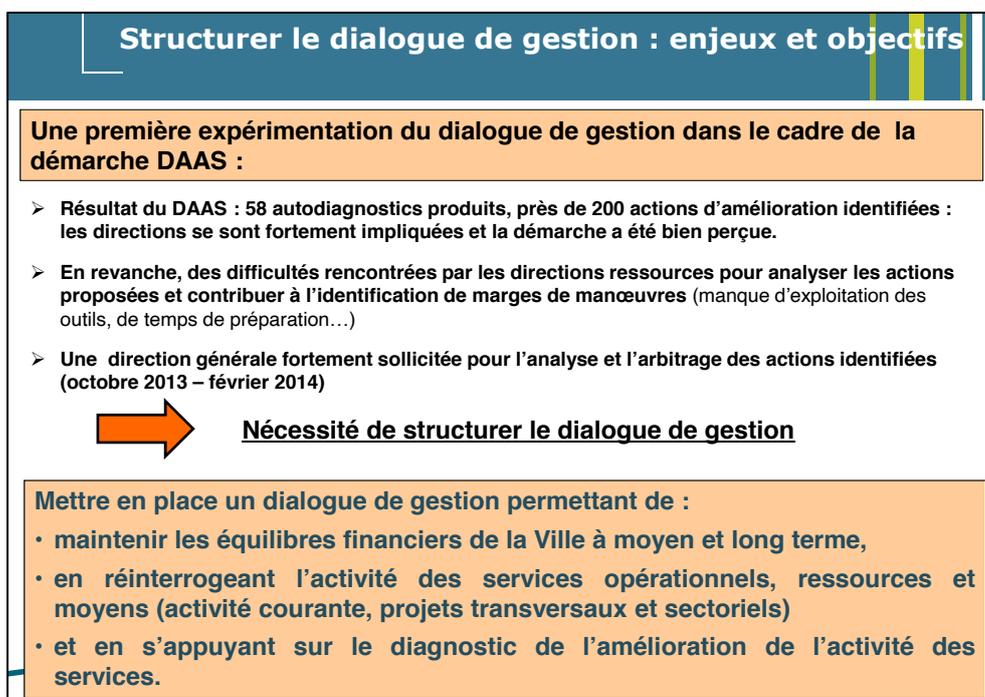


Figure 24 : Diagnostic ayant amené à la mise en place du Dialogue de Gestion (sources : documents internes)

L'une des finalités principales du Dialogue de Gestion est donc austéritaire. Mais la volonté d'intégrer les différents EC dont dispose la collectivité figure également explicitement parmi les ambitions du Dialogue de Gestion. L'idée est alors qu'il devienne le dispositif de contrôle qui permette de connecter l'ensemble des composants du package. Cet objectif d'intégration se traduit par la concentration au sein du Dossier de Gestion de l'ensemble des données managériales d'une direction (budget, missions et priorités stratégiques, plan d'action DAAS) : « *Donc en fait, le déploiement c'est simplement nos actions et, par exemple, le projet de direction qu'on est en train de construire, il s'appuie sur les décisions qui ont été prises dans le cadre du Dialogue de Gestion. Donc l'idée, c'est de mettre en cohérence nos actions. C'est vraiment mon angle directeur, ce qu'on fait nous après et comment on décline notre offre de service public, que ça soit cohérent avec ce qu'on a validé dans le cadre du Dialogue de Gestion.* » (répondant SV-R05). Le Dialogue de Gestion permet d'avoir une vision globale du pilotage d'une direction et de faire un point complet sur ses moyens : « *C'est quand même l'occasion de faire remonter un débat un peu organisé sur les besoins d'un service.* » (répondant SV-R14).

La Figure 25 et la Figure 26 (ci-dessous) sont des extraits de documents de communication interne qui montrent la manière dont les objectifs du Dialogue de Gestion ont été présentés aux acteurs.



Figure 25 : Les objectifs stratégiques du Dialogue de Gestion

Les objectifs du dialogue de gestion

Objectifs opérationnels :

- Définir un espace de dialogue sur les pistes d'économie et de performance, en prenant en compte les plans de charge des directions
- Connecter le dialogue de gestion et la préparation des BP à compter du BP 2015 et renforcer l'arbitrage budgétaire
- Développer et accompagner l'élaboration des stratégies de gestion des ressources et de la performance au niveau des directeurs
- Tendre vers une meilleure prévision et sincérité budgétaire pour respecter le niveau d'effort nécessaire
- Définir les modalités de maîtrise de la masse salariale de façon pluriannuelle

Figure 26 : Les objectifs opérationnels du Dialogue de Gestion

3.2.2.2. Les EC constitutifs du Dialogue de Gestion

La mise en place du Dialogue de Gestion ne s'est pas traduite par l'ajout massif d'outils de contrôle. L'objectif était plutôt d'intégrer et d'améliorer les outils existants.

Une intégration des EC et SCG pour aller vers un pilotage global

Du point de vue du contrôle cybernétique, seuls les Dossiers de Gestion ont été ajoutés. Il s'agissait de mettre en place un outil de suivi unique pour chaque direction – accessible via un portail intranet – regroupant à la fois les outils de suivi des ressources humaines, du budget et des éléments liés à l'activité du service. Cet outil intégrait également les Plans d'Action DAAS (voir séquence 1). Charge aux directeurs de faire un suivi régulier de ces éléments qui servaient de base aux échanges lors des réunions du Dialogue de Gestion. Le dialogue de gestion s'est donc matérialisé par l'ajout d'un seul EC cybernétique destiné à faire le lien entre les dispositifs qui avaient été développés précédemment. La Figure 27 (ci-dessous) présente une synthèse de l'organisation du Dialogue de Gestion.

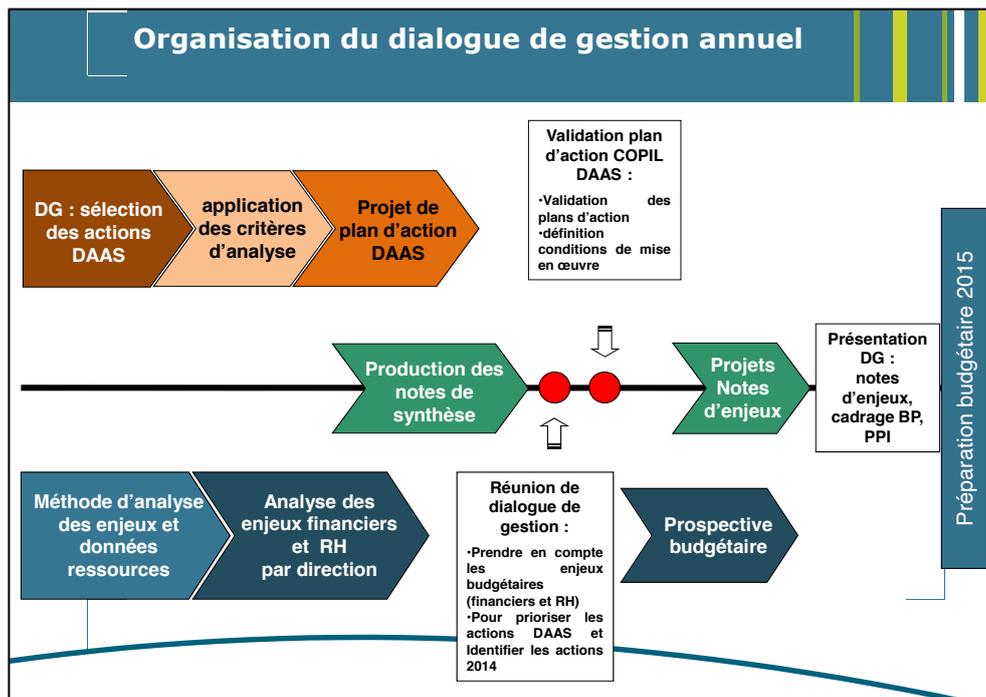


Figure 27 : Organisation du Dialogue de Gestion (source : documents internes)

Parallèlement à cet ajout, les directeurs de services supports se sont attelés à l'amélioration des outils de suivi RH et budgétaires : « Il y a, d'une part, des outils qui nous sont mis à disposition qui s'étoffent progressivement. On a plus de données en matière de ressources humaines, par exemple. On peut s'appuyer sur des tableaux de bord... [...] Donc cette dynamique de mise en place d'un système de pilotage avec un ensemble d'outils organisés, adaptés aux différents échelons, je pense que cette démarche est en cours de mise en œuvre. » (répondant SV-R08). Les services supports ont également travaillé à ce que ces outils soient plus facilement accessibles pour les managers opérationnels : « Parce qu'il y a les outils et il y a le fait de pouvoir les trouver aussi. Il y a des espaces collaboratifs qui se sont mis en place qui permettent d'aller chercher les outils quand on en a besoin plutôt que de devoir les solliciter auprès des directions supports. Et ça, c'est très important parce que ça nous fait gagner beaucoup de temps. Et puis ça permet d'assurer aussi la diffusion, et donc si possible la diffusion de l'usage, de ce style. Donc ça, c'est vraiment une démarche qui va dans le bon sens. » (répondant SV-R08).

Pour certains, le Dialogue de Gestion a permis de responsabiliser davantage les managers sur les objectifs qui leur étaient donnés : « C'est un vrai progrès. Au début – et c'était normal – on a démarré le DAAS par des intentions. Et le Dialogue de Gestion a permis de

chercher à analyser les objectifs. C'est-à-dire à mesurer les intentions. Donc ça, c'est une amélioration. » (répondant SV-R04). Ils ont permis de fluidifier et de transformer de manière pérenne les modalités de pilotage de la collectivité : « *Le DAAS, ça pouvait être un truc pas forcément pérenne, qui ne se traduisait pas par une organisation ad-hoc pour le piloter. Là, aujourd'hui le dialogue de gestion il est affiché, piloté, il fait partie du paysage normal de la collectivité.* » (répondant SV-R05).

Une utilisation des contrôles par la planification du Dialogue de Gestion centrée sur le processus austéritaire

Si l'une des volontés du Dialogue de Gestion était de renforcer le pilotage de l'activité, aucun travail de formalisation d'objectifs/priorités stratégiques des directions opérationnelles n'a été fait. Le contexte de restriction budgétaire et le manque de dynamisme des élus n'a pas poussé les managers de la collectivité à avancer en ce sens : « *Il y avait certains élus qui avaient de grosses priorités mais, en terme global, on va dire qu'il n'y avait pas forcément de lisibilité [sur les objectifs politiques]. Et ça n'a pas été incitatif non plus à reprendre une démarche [de formalisation des objectifs]. Je pense que s'il y avait eu quelque chose de beaucoup plus clair, là, l'administration se serait mise en ordre de marche [...] Sur ce sujet-là, l'ancien chargé de mission performance disait : "il faut qu'on lise le plan de mandat et qu'on le traduise en Mode Projet". Et le DGS disait : "non, non, il ne faut pas faire ça". Et il ne fallait pas le faire parce que le plan de mandat n'était pas en adéquation avec le nouveau contexte. Personne ne l'a fait ce travail de transcription, ça s'est fait au fur et à mesure.* » (répondant SV-R19).

Ainsi, en l'absence d'objectifs formalisés sur l'activité, les seuls buts précis donnés aux directeurs étaient tournés vers l'économie. En effet, les plans d'action DAAS, désormais intégrés au Dialogue de Gestion, restaient les seuls outils de planification présents : « *c'est au moment du Dialogue de Gestion que, là encore, on construit des Plans d'Actions DAAS mais sans vision sur l'activité courante. [...] Donc, deuxième chose, au moment où on développe le Dialogue de Gestion, là aussi, on ne donne pas d'objectif sur l'activité courante.* » (répondant SV-R19). Le manque d'objectifs centrés sur l'activité (et pas uniquement sur les économies) a tendance à rendre le processus austéritaire trop oppressant pour les managers : « *Il est perçu trop "entrée économie". C'est là où il faut faire l'équilibre entre le Dialogue de Gestion, la démarche DAAS et le sentiment qu'on est en permanence dans l'arbitrage budgétaire. On fait les arbitrages budgétaires lors du Dialogue de Gestion, au printemps, on fait les arbitrages budgétaires à l'automne...* » (répondant SV-R02).

3.2.2.1. Cohérence du Dialogue de Gestion avec la culture organisationnelle

Lors de la mise en œuvre du Dialogue de Gestion, le top-management de la collectivité a pris soin de s'inscrire dans la culture de responsabilisation et d'autonomie des directeurs. L'échelon « direction » est d'ailleurs l'échelon central du dialogue de gestion. Aussi, les directeurs des services supports, dans leur travail d'animation du Dialogue de Gestion, tendent à respecter les prérogatives des directeurs : « *On n'est pas en intervention directe. Il y a un regard, il y a des questions mais il y a aussi la liberté d'imaginer des choses.* » (répondant SV-R02). Ainsi, la mise en place de dispositifs de contrôle formels s'est accompagnée d'un très gros travail de communication et de pédagogie dont l'importance est louée par un grand nombre de répondants : « *Ben voilà, on explique pourquoi, comment, on montre les choses avec des chiffres à l'appui parmi nos finances macro, et derrière c'est aussi l'occasion... Il y a eu tout un aspect communication depuis la préparation du budget, au mois de septembre 2014, à travers [le magazine de communication interne], les réunions avec les directeurs pour que, petit à petit, ça descende par capillarité. Également à travers les journaux municipaux internes.* » (répondant SV-R12).

3.2.3 Rattachement du Dialogue de Gestion au SCG budgétaire **[évènement SV – S2.2]**

3.2.3.1. Alignement temporel et échanges d'informations entre le Dialogue de Gestion et le SCG budgétaire

En tant que seul SCG associant les élus, le SCG budgétaire occupe une place prépondérante parmi les contrôles cybernétiques de la ville : « *Ce qui se joue au moment des arbitrages budgétaires, ce n'est pas tellement les diminutions budgétaires. Parce qu'on est d'accord que de toute façon le budget il est saisi avant les arbitrages budgétaires. Il n'y a pas tant de choses que ça qui bougent dans ce qui a été saisi. [...] Mais par contre, c'est uniquement une manière de créer du consensus politique et administratif autour des choix budgétaires qui sont faits. C'est ça les arbitrages budgétaires.* » (répondant SV-R01). Ainsi, le Dialogue de Gestion est relié au SCG budgétaire en cela qu'il permet de faire un certain nombre d'arbitrages administratifs avant de les soumettre à validation politique lors des réunions budgétaires : « *Parce que sur le Dialogue de Gestion, il n'y a pas d'élus. Donc ça se fait en présence du DGS, de [la DGA pilotage des ressources], d'un représentant des finances, de la DRH et du*

directeur général. Donc de fait, effectivement, on propose, on rediscute, on négocie, on fait l'état des indicateurs... Mais c'est difficile de proposer, de supprimer un service public à cet endroit-là sans que ce soit arbitré par un élu. [...] Et puis après, il y aura des choses qui seront arbitrées plutôt au moment des arbitrages budgétaires sans que, pour autant, cela relève du budget pur à proprement parlé. » (répondant SV-R18). Le budget et le Dialogue de Gestion s'articulent assez bien de cette manière : *« Les réunions de Dialogue de Gestion pour un cadrage général d'actualisation. Les directeurs qui font les fiches Dialogue de Gestion, ils me les montrent, on les regarde, on a la réunion avec les pôles ressources etc. Puis ensuite, on va voir les élus pour leur faire une synthèse de ce qu'il y a dans le Dialogue de Gestion. Et on commence à regarder le BP 2018 et la note budgétaire que l'on va finaliser aux alentours de juillet, qui est conforme au cadre général des 1,6 %. »* (répondant SV-R06)

D'un point de vue temporel, le Dialogue de Gestion et le budget s'enchaînent de manière assez fluide : *« Après je trouve qu'on a à peu près trouvé un rythme de croisière dans les calendriers, le Dialogue de Gestion qui s'est passé, les réunions avec les élus pour commencer à sensibiliser... Le processus. »* (répondant SV-R06). Les réunions du Dialogue de Gestion viennent en amont et permettent de préparer un certain nombre d'éléments qui pourront être définitivement validés en présence des élus dans le cadre des réunions budgétaires.

3.2.1 Émergence d'une culture de gestion chez les cadres **[évènement SV – S2.4]**

En mobilisant des outils simples et en laissant une certaine marge de manœuvre aux directeurs, le Dialogue de Gestion s'est conformé à la culture décentralisée et plutôt informelle de l'organisation. Mais il avait également comme ambition d'institutionnaliser le processus austéritaire introduit par le DAAS dans la culture des managers : *« Et moi je ne traduis ça que comme étant un processus. C'est pour ça que, bon, le plan d'économies et je ne sais plus combien d'actions... 230 actions repérées.... Bon. Mais je m'en fiche petit peu. [...] C'est ça, moi, le processus qui m'intéresse. C'est comment cette préoccupation-là elle devient une préoccupation suivie, mise en œuvre, analysée et dans la tête des gens. »* (répondant SV-R01). Ainsi, certains répondants ont constaté une évolution dans les pratiques individuelles des managers de la collectivité. Ceux-ci sont de plus en plus nombreux à se doter d'outils de pilotage : *« C'est ce que je vous disais au début : on fait mieux avec moins. On s'est réinterrogé sur un certain nombre de pratiques et on s'est clairement professionnalisé. Moi, ça fait 8 ans*

que je suis là et on a professionnalisé beaucoup de démarches transversales, des services fonctionnels... » (répondant SV-R05). Même si, pour des personnes ayant connu d'autres collectivités les managers de l'organisation manquent encore de cette culture managériale : *« Parce que je pense que la culture des outils de pilotage que je peux observer auprès de mes directeurs n'est pas aussi forte que celle que j'ai pu connaître ailleurs. »* (répondant SV-R08).

3.2.2 Création de la DGA Ressources [événement SV – S2.3]

Une DGA Ressources qui divise

Au niveau des mécanismes de contrôle administratifs, le top-management a procédé à des aménagements dans le but de s'adapter à la mise en place du Dialogue de Gestion. La plus marquante est certainement l'adaptation de la structure organisationnelle. En effet, afin de se doter d'une direction générale capable de piloter le Dialogue de Gestion, les décideurs de l'organisation ont pris la décision de regrouper l'ensemble des directions supports (direction des finances, direction des ressources humaines, direction de la commande publique...) au sein d'une seule direction générale (la direction générale adjointe pilotage des ressources) : *« La collectivité a modifié son organigramme pour piloter le Dialogue de Gestion. La grosse différence c'est, qu'avant, on avait [le DGS] avec un "chargé de mission performance" qui était censé faire travailler ensemble la direction de finances et la DRH. Mais qui, elles-mêmes, ne dépendaient pas du même... Aujourd'hui on a "pilotage des ressources", tout le monde dans la même DG. »* (répondant SV-R05). En regroupant l'ensemble de ces services, la collectivité se dote d'une direction générale bénéficiant de véritables moyens d'action et ayant les capacités de peser vis-à-vis des directions adjointes opérationnelles : *« La direction des services ressources va être un poids important en Direction Générale, une parole importante. Et donc, dans le travail d'animation du Dialogue de Gestion de la démarche DAAS, une vraie capacité à agir. Avec des chargés de mission et des directions ressources. »* (répondant SV-R02). De plus, la mise en place du Dialogue de Gestion s'est accompagnée de réunions spécifiques. L'enjeu étant ici, direction par direction, de faire le point sur la situation des services, ses activités et ses moyens.

Toutefois, cette évolution n'a pas fait l'unanimité auprès des managers de la collectivité. En effet, en plaçant cette direction générale adjointe au centre du pilotage de la collectivité, certains managers ont le sentiment que le processus de prise de décision se technocratise : *« On ne sait pas quel est l'objectif exactement de ces différentes instances. Qui*

décide quoi. [...] Moi, j'ai un chef, j'ai un élu, j'ai un N+2 qui est un DGS, j'ai un Maire... Pour moi, s'il y a un circuit de décision, c'est celui-là. Alors est-ce que c'est un contre-circuit technocratique ? [...] A un moment, c'est un contre-circuit de décision officieux ? Parfois on peut en avoir un peu l'impression. Parce que, moi, hier [en réunion du Dialogue de Gestion], on m'a apporté des réponses tranchées sur des décisions où je considère que la décision n'a pas à être prise là, mais en arbitrages budgétaires, devant le Maire. » (répondant SV-R20). De plus, certains directeurs de services opérationnels regrettent que les directeurs de services supports prennent parfois une « posture inquisitoriale » lors des réunions du dialogue de gestion : « On nous a presque dit : “vous proposez des trucs impossibles pour qu'on vous dise de ne pas les faire. Et, en gros, peut-être que si vous cherchiez vous pourriez faire mieux que ça”. Je vous promets que ce n'était pas possible. Donc les deux dernières années, ça a été horrible. » (répondant SV-R15).

Des Cellules Administratives et Financières dans les services opérationnels

Enfin, une dernière évolution au niveau des mécanismes de contrôle administratif est la mise en place de Cellule Administrative et Financières (CAF) au sein de chaque direction générale adjointe entamée en 2015. L'objectif de la mise en place de ces CAF était de doter les directions opérationnelles de services comptables plus compétents, plus professionnels et ayant une meilleure maîtrise de la gestion budgétaire : « Moi, je faisais le constat qu'au sein de chacune des directions, il n'y avait pas une professionnalisation suffisante des agents qui avaient en charge la gestion financière et budgétaire. Parce que ce n'était pas l'essentiel de leur mission. C'était des missions complémentaires, accessoires. Donc là, en fait, on a créé un seul poste qui est constitué de trois bouts de postes et qui m'est directement rattaché. Mais qui gère les budgets de chacune des directions. Donc quand un directeur va voir la cellule administrative et financière et demande des sous et qu'elle dit : “moi je n'ai pas de sous” ... Donc, de fait, ça remonte et on trouve soit à satisfaire soit à arbitrer. » (répondant SV-R11). Donc, à partir de 2015, la mise en place de ces CAF a participé à la rationalisation de la gestion budgétaire de la collectivité : « Non, mais c'est quelqu'un qui est là aussi bien pour faciliter les choses que pour alerter quand il y a difficulté. Et quand il y a une alerte, on la gère en direction. » (répondant SV-R11).

3.2.3 Un Dialogue de Gestion qui souligne des faiblesses structurelles du PCG [Observations générales sur la séquence]

Si les évolutions amenées par le Dialogue de Gestion au niveau du package de contrôle de la collectivité sont plutôt appréciées par les acteurs, elles soulignent certaines faiblesses structurelles du pilotage de la collectivité.

3.2.3.1. L'absence des élus dans les SCG par la planification et cybernétiques

Une absence problématique des élus dans le processus austéritaire

La faiblesse la plus évoquée par les répondants est l'absence des élus dans les démarches du DAAS et du Dialogue de Gestion : *« C'est vrai que les élus, dans le processus, on n'en parle jamais. Pour moi, ils ne sont pas du tout associés ni consultés. À la rigueur, informés, peut-être. Donc ça, je pense qu'à moyen terme, c'est un point de fragilité important. »* (répondant SV-R20). Pourtant, plusieurs managers insistent sur la nécessité d'intégrer les élus dans les dispositifs de pilotage du processus austéritaire. Premièrement, lorsque des décisions d'économies ont des impacts sur le service ou les politiques publiques, elles doivent être prises par des élus et non par des administratifs : *« Développer quelque chose, ne pas faire quelque chose de nouveau, ça c'est à peu près simple. On paralyse le truc, on gèle quoi. Quand il s'agit de faire le choix entre deux choses qu'on fait déjà, c'est beaucoup plus compliqué. Parce que ça veut dire qu'il faut arrêter quelque chose. Il faut arrêter un service. Donc là, on n'est plus tellement dans des optimisations de gestion, on est vraiment dans des choix de politique publique avec des priorités qui doivent être justifiées. »* (répondant SV-R01). Deuxièmement, lorsque des pistes d'économies « délicates », susceptibles de susciter des réactions négatives auprès des agents ou des administrés, doivent être mises en œuvre, l'implication des élus est décisive. En effet, le portage politique des pistes d'économies est un facteur facilitant : *« Parce que les élus, vis-à-vis des agents, ont une certaine légitimité. Du coup, les impliquer devient indispensable si on veut aller plus loin. C'est-à-dire que tant que les agents ne se sentent pas trop impactés dans leur travail au quotidien, l'administration, la hiérarchie peuvent jouer leur rôle. Dès qu'on veut aller plus loin... »* (répondant SV-R04). L'engagement des élus permet également de renforcer la légitimité des directeurs : *« Mais c'est vrai quand on est directeur et qu'on sent qu'on a un élu qui est en accord avec les décisions qui sont prises c'est beaucoup plus simple. »* (répondant SV-R02).

Des obstacles à l'implication des élus dans le processus austéritaire

Toutefois, l'implication des élus dans les dispositifs de contrôle – qu'il s'agisse du DAAS ou du Dialogue de Gestion – présente certains obstacles. Tout d'abord, la plupart des élus n'ont pas les compétences techniques ou l'appétence nécessaire pour s'emparer pleinement des questions relatives à l'administration : *« Un élu, il n'est pas élu parce qu'il a des compétences techniques dans son domaine de délégation. Il est élu parce qu'il a été mis sur une liste, parce qu'il s'intéresse au sujet qu'on lui a attribué et qu'il a quelques idées de projets nouveaux, d'innovations. Alors que le rôle de l'encadrement, 90 %, c'est de gérer les affaires courantes. Et est-ce que dans la gestion des affaires courantes, un élu va être intéressé ? Ce n'est pas vraiment le cas. »* (répondant SV-R04). De plus, les sujets liés au processus austéritaire n'intéressent pas réellement les élus : *« Et en tout cas, nos élus ne voient pas bien quel intérêt ils ont à rechercher les économies. Ils disent : "on s'est mis en politique pour avoir un programme, qui dit un programme – pour faire simple – dit bien souvent dépenses nouvelles". Ce n'est pas de dire : "je me présente aux élections pour fermer la patinoire". C'est plutôt : "je me présente aux élections pour construire une patinoire". »* (répondant SV-R04). Certains répondants notent également que l'implication des adjoints ne serait pas forcément pertinente car elle les amènerait à adopter une posture de défense de leur délégation et n'aurait pas la capacité à penser le travail d'optimisation à l'échelle globale des politiques publiques : *« Les adjoints, ce n'est pas forcément les bonnes personnes pour ça. Parce que les adjoints, ils n'ont quand même qu'une seule vision... [...] Mais ce qui est compliqué, quand même, c'est que l'élu à l'éducation il réagit comme un élu à l'éducation. C'est-à-dire qu'il ne peut pas non plus prétendre qu'à travers le prisme de l'éducation, il a résolu toutes les questions d'arbitrage politique au niveau de la ville. »* (répondant SV-R04).

3.2.3.2. Une focalisation des SCG sur le processus austéritaire

Le Dialogue de Gestion devait permettre un pilotage global de la ville en regroupant au sein d'un même SCG la gestion des moyens, du plan d'économies et des objectifs/priorités stratégiques de chaque direction. Toutefois, dans les faits, le Dialogue de Gestion s'est surtout concentré sur la gestion du plan d'économies et du budget. La focalisation des dispositifs de contrôle de la collectivité sur le pilotage du processus austéritaire au détriment de l'activité des services a fini par laisser de plus en plus de directeurs. Les managers opérationnels ont l'impression que leur activité n'est pas valorisée : *« Parce que là, ce qui est dur, [...] c'est qu'on a toujours un peu l'impression que comme ce n'est pas connu ce que l'on fait, [les services*

supports] se disent : *“ah ben ils font que ça, on peut couper”*. En fait, il y a 90 % de l'activité dont on ne parle jamais. Ce qui fait que c'est un peu dévalorisant. » (répondant SV-R20). Les directeurs des services supports ressentent aussi les limites d'un pilotage qui ne se concentrerait que sur le processus austéritaire : *« Mais, en soi, cela ne peut pas être le sujet unique. C'est comment est-ce qu'on trouve un équilibre entre contraintes budgétaires mais aussi dynamique de politiques publiques. »* (répondant SV-R02).

En se focalisant uniquement sur le processus austéritaire, les SCG de la ville risquent d'entrer en conflit avec les valeurs des fonctionnaires : *« Mon expérience personnelle me montre que [...] l'on n'a jamais réussi à faire travailler des fonctionnaires avec le seul objectif économique. Et ce parce que cela va contre l'idéal du fonctionnaire. C'est une remise en cause personnelle. »* (répondant SV-R04). Le top-management, qui anime cette démarche, ressent ces difficultés : *« Je ne dirais pas un malaise, mais certaines difficultés au niveau des directeurs parce que les directeurs ont un rôle nouveau qui est vraiment ce rôle d'optimisation qu'ils avaient beaucoup moins avant. Et, en même temps, ils ont l'impression qu'ils ne sont jugés que par rapport à cette optimisation et d'une manière assez partielle. [...] Donc, il faut absolument réussir à développer ce pilier concernant l'activité. Dans l'activité, il y a l'activité courante qui est très importante à identifier et il y a les projets. »* (Répondant SV-R13).

3.2.3.3. Des difficultés à atteindre les objectifs d'économies fixés

Un processus austéritaire de plus en plus contesté

Au bout de plusieurs années de fonctionnement, et en dépit des améliorations certaines qu'il a amenées, le Dialogue de Gestion a fini par mettre en lumière les difficultés du processus austéritaire engagé par la collectivité. En premier lieu, un grand nombre de directeurs (65% des répondants) disent ne plus parvenir à trouver de nouvelles pistes d'optimisation : *« le rabot, cela peut marcher les deux ou trois premières années. Parce que tout le monde peut. Même si certains pourraient raboter plus que d'autres. Comme tout le monde peut le faire, forcément, ça marche. Mais là, on va arriver... Enfin je veux dire que moi, si je suis ce rythme, dans cinq ans, je pense que mon service n'existe plus. »* (répondant SV-R20). Le top-management ne souscrit pas au discours alarmiste des directeurs mais reconnaît que les économies les plus faciles ont été faites, laissant les managers opérationnels devant des choix austéritaires plus difficiles : *« Alors moi, je ne souscris pas trop au discours “on est à l'os, on ne peut pas aller plus loin”. Parce que je pense qu'on peut toujours aller plus loin. Mais ce qui est clair, c'est*

qu'on est dans un dur qui est plus difficile à prendre en compte. On est dans des actions plus structurelles qui prennent plus de temps, qui sont plus délicates au niveau du climat social. Donc là, c'est sûr que c'est un peu plus compliqué. » (répondant SV-R01). Or, l'idée d'arriver à un stade du processus austéritaire qui imposera de mettre fin à certains services rebute les directeurs : *« Pour un directeur il y a un conflit fort là. Notre mission ce n'est pas d'arrêter les activités. Surtout quand on est persuadé qu'elles portent leurs fruits. Donc je trouve que ça va assez loin et que ça touche vraiment à des valeurs fortes pour nous. »* (répondant SV-R03).

De plus, au fil des années, le caractère égalitaire de la démarche a été de plus en plus remis en cause par les managers considérant qu'il n'était pas toujours pertinent de demander le même effort à toutes les directions, quelles qu'elles soient : *« Ce qui est compliqué aussi à entendre, à mettre en place, c'est que le même effort est demandé à toutes les directions quelle que soit leur taille et quelles que soient leurs missions. »* (répondant SV-R16). D'autant qu'il apparaît clairement aux acteurs que ce caractère égalitaire est devenu de plus en plus artificiel au fil des années : *« Aujourd'hui, on voit bien qu'on redéploie sur le scolaire les économies que l'on fait sur les directions. On sait bien que le BP 2016 a été orienté vers l'éducation. Et la culture a fait des économies, le sport a fait des économies et c'est parti à la direction de l'éducation. Et même si dans nos services on a eu des baisses de 2%, on voit bien que l'éducation a eu une augmentation de son budget. Mais ce qui est normal puisqu'aujourd'hui, il faut que l'on réponde à ça. »* (répondant SV-R09). Si bien que, même s'il ne fait pas l'unanimité, au fil des ans, le passage à une approche en coupes ciblées est apparu inéluctable à de plus en plus de managers : *« Moi je trouve qu'il faudrait, à un moment, l'assumer. Il faudrait assumer de faire des choix différenciés s'ils sont bien argumentés. Parce que sinon, c'est médiocre comme approche. Parce que cela va forcément prendre des décisions pas efficaces et pas bien pensées. »* (répondant SV-R20).

Des résultats quantitatifs limités et l'utilisation du levier fiscal

Finalement, entre difficulté à pousser le processus austéritaire plus loin, lassitude des managers et doutes sur la tactique de coupe adoptée, à mi-mandat, les économies réelles étaient en deçà des objectifs fixés. Ainsi, en dépit des améliorations certaines qu'il aura amené dans le pilotage de la collectivité, le Dialogue de Gestion n'aura pas réussi à corriger pleinement les limites du DAAS qui étaient, pour partie, à l'origine de sa naissance.

Face à ces résultats quantitatifs limités, en 2017, le Maire a décidé de profiter du flou sur la situation de la fiscalité et des finances publiques locales (généralisé par les annonces du

gouvernement Macron sur la réforme de la taxe d'habitation) pour décider de procéder à une augmentation des impôts locaux : « *C'est vrai que la décision récente qui a été prise de baisser l'abattement général – enfin d'augmenter les recettes fiscales pour aller vite – conduit à faire que on se retrouve ainsi dans une situation où, maintenant, on garde l'objectif de plan d'économies mais, qu'en même temps, on a des recettes fiscales qui sont plus importantes que prévu. [...] Parce que bon, que ça vienne un peu en contradiction avec les annonces gouvernementales ce n'est pas forcément pour déplaire aux élus ici, d'une part. Et puis, d'autre part, au niveau du contribuable, c'était plus admissible. Puisque quand même, il y en a une partie qui verront leur taxe d'habitation baisser.* » (répondant SV-R01). La collectivité a estimé à 5 millions les recettes fiscales supplémentaires. Cette entrée nouvelle de recettes a rapidement été évoquée par les managers de la collectivité – en premier lieu par les membres de la direction générale – pour remettre en cause le plan d'économies de la collectivité : « *Mais je pense que, politiquement, ça va être compliqué d'expliquer que le processus d'optimisation se poursuit alors même qu'on a des recettes conséquentes qui n'étaient pas prévues.* » (répondant SV-R11).

4 Discussion du cas

Dans cette quatrième partie, nous discutons les résultats de l'étude menée à Sud-Ville au regard de notre cadre théorique. Nous analysons notamment la manière dont ces résultats nous permettent de répondre à nos différentes questions de recherche. Par là même, nous revenons sur les apports de notre étude à la littérature en contrôle de gestion.

Ainsi, la partie 4.1 répond à notre première question de recherche : *Comment caractériser la réponse austéritaire des CT en matière de contrôle ?*

La partie 4.2 répond à notre deuxième question de recherche : *Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?*

La partie 4.3 répond à notre troisième question de recherche : *Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des CT interagissent-ils ?*

Et enfin, la partie 4.4 répond à notre quatrième question de recherche : *Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?*

4.1 La réponse austéritaire en matière de contrôle développée par la CT (QR 1)

Dans la partie précédente, nous avons vu que la réponse austéritaire en matière de contrôle s'était traduite par l'ajout successif d'éléments de contrôle. À partir de 2012, la collectivité mène les premières réflexions sur la mise en place d'un nouveau système de contrôle (le DAAS) destiné à lancer ce travail de recherche d'économies budgétaires. Développé initialement pour identifier des marges de manœuvre budgétaires à redéployer sur de nouveaux projets, il devient, à partir de 2013, le dispositif permettant de faire face à la perte de recettes subie par la collectivité. En 2014, suite au bilan mitigé du DAAS et souhaitant "professionnaliser" encore davantage ses modalités de pilotage, la commune décide de lancer un nouveau système de contrôle : le Dialogue de Gestion. Celui-ci devait permettre de faire le lien entre les grands outils de pilotage dont disposait déjà la collectivité et, ce faisant, de donner un caractère plus structurel (voire contraignant) au processus austéritaire.

4.1.1 D'une approche « avancée » vers une approche « traditionnelle » de la réduction des coûts

4.1.1.1. Le DAAS et le Dialogue de Gestion, marqueurs d'une approche « avancée »

Les résultats obtenus dans cette étude de cas permettent de mettre en exergue certains éléments de la littérature portant sur le pilotage des démarches austéritaires. On observe que Sud-Ville a fait le choix d'aborder la question de l'optimisation selon une approche « avancée » (Mersereau, 2000) dans laquelle « *le point de contrôle se décale en amont, des cibles spécifiques de coût vers le contexte dans lequel l'engagement futur de ressources sera effectué* » (Mersereau, 2000, p. 28). Nous observons en effet que la collectivité a toujours abordé la question de la réduction des coûts « *sous une étiquette autre* » (p. 28). En 2012, elle était intégrée dans le DAAS, censé servir un propos plus large que la simple recherche d'économies. Dans le cadre du Dialogue de Gestion, l'ambition était de développer un pilotage global des services intégrant, entre autres, le processus austéritaire. Conformément aux observations de Mersereau (2000) ces dispositifs faisaient d'ailleurs l'objet d'une communication interne importante permettant « *l'introduction d'un nouveau vocabulaire et de nouveaux concepts* » (p. 29). Il est toutefois intéressant de noter que, derrière cette communication officielle qui insistait sur les multiples finalités de ces SCG, dans leur fonctionnement quotidien, le DAAS et le Dialogue de Gestion se concentraient massivement sur la recherche d'économies. Ce décalage entre communication officielle et utilisation réelle de ces SCG a d'ailleurs été à l'origine de tensions entre managers des services opérationnels et des services supports.

Nos résultats vont également dans le sens de ceux de Mersereau (2000) qui considère que l'approche « avancée » de la réduction des coûts amène à sensibiliser progressivement les salariés à la nécessité de réduire les coûts. Dans le cas de Sud-Ville, l'évolution de la culture des directeurs vers une professionnalisation et une intégration de la notion « d'optimisation » a toujours fait partie des objectifs explicites des systèmes de contrôle austéritaires. Là-dessus, une évolution assez claire a pu être observée en une petite dizaine d'années (entre 2008 et 2018).

Nous avons également pu observer que Sud-Ville avait fait évoluer sa structure organisationnelle (création d'une DGA Ressources et de Cellules Administratives et Financières) pour améliorer le pilotage du processus d'optimisation. Cela corrobore, là encore,

les observations de Mersereau (2000). Enfin, les réflexions d'optimisation ont plutôt été traitées selon une « *approche qualitative de la réduction des coûts* » (avec des chiffrages approximatifs des pistes d'économies voire pas de chiffrage du tout) et avec un « *contrôle budgétaire lâche* » (pressions limitées sur les directeurs concernant le respect des enveloppes) (Mersereau, 2000, p. 28 – 29).

On remarque toutefois certaines différences entre l'approche « avancée » définie par Mersereau (2000) et les systèmes de contrôle austéritaires mis en œuvre à Sud-Ville. Tout d'abord, même si elle a plusieurs fois été évoquée au cours de notre étude¹⁴⁴, la mise place d'équipes « *transdisciplinaires pour traiter les problèmes de gestion de coûts* » prévoyant « *l'implication de tous les niveaux de personnels dans ces équipes* » n'a jamais été observée (Mersereau, 2000, p. 29). Le SCG « Mode Projet » a d'ailleurs régulièrement été évoqué comme moyen de mettre en œuvre un travail transversal de recherche d'économies sans que cela n'aboutisse. A Sud-Ville, la question de la recherche transversale d'économies allait à l'encontre du caractère égalitaire affiché (au moins officiellement) de la démarche. En effet, la collectivité ayant choisi une approche de type « coupes rabet » (Raudla et al, 2015), la mise en place de pistes d'économies transversales aurait déséquilibré cette approche (imputation des économies aux directeurs impliqués, piste d'économie impliquant des niveaux d'efforts différents pour les directeurs impliqués...). De plus, dans une organisation administrative, la transcendance des structures hiérarchiques et en « silos » est toujours difficile. A Sud-Ville, l'échec du SCG « Mode Projet » en témoigne. Par ailleurs, on peut se demander dans quelle mesure la demande pour une approche plus transversale ne fait pas partie d'une stratégie défensive pour certains directeurs souhaitant simplement « protéger » leur propre budget.

4.1.1.2. Le glissement vers une approche « traditionnelle » avec la recherche de résultats quantitatifs

Dans son article, Mersereau (2000) précise que, dans une approche « avancée », la réduction des coûts n'est pas immédiate. A l'inverse, l'organisation peut connaître une augmentation de ces derniers avant de les voir finalement diminuer. A Sud-Ville, on observe en effet que, si les résultats qualitatifs du processus austéritaire étaient bons (acceptation de la démarche et de ses outils, prise de conscience de l'importance de l'efficience,

¹⁴⁴ La recherche d'économies en transversalité a longtemps fait partie des ambitions du chargé de mission à la performance, acteur clef dans la mise en œuvre de ces dispositifs.

professionnalisation du pilotage de la collectivité), les résultats quantitatifs restaient limités. Les décideurs administratifs de la collectivité et les services supports déploraient d'ailleurs que les objectifs d'économies n'aient pas été atteints. Aussi, au cours de la période étudiée, ils se sont à plusieurs reprises posés la question du renforcement de la surveillance du processus austéritaire. Plusieurs évolutions sont d'ailleurs allées dans le sens d'une approche plus « traditionnelle » de la réduction des coûts (Mersereau, 2000). On a pu observer, par exemple, « une identification explicite de la réduction des coûts en tant qu'objectif clef » (Mersereau, 2000, p. 28).

A Sud-Ville, on a constaté que les objectifs d'économies étaient devenus, au fil des années, prioritaires au point de devenir omniprésents dans le pilotage de la collectivité. En outre, la collectivité s'est peu à peu tournée vers « un contrôle budgétaire « serré » de ces cibles de réduction de coûts » (Mersereau, 2000, p. 28). Cela s'est matérialisé notamment par la création de la DGA Ressources et par une attention plus grande portée au respect des enveloppes budgétaires. La « mise en place de nouvelles règles liées au contrôle des coûts » a également participé du glissement d'une approche « avancée » vers une approche « traditionnelle » de la réduction des coûts (Mersereau, 2000, p. 28). Par ailleurs, dans l'approche « traditionnelle », Mersereau (2000) note une volonté de faire confiance aux systèmes comptables existants et de se baser sur eux pour mesurer la réduction des coûts. Cette évolution a également été observée à Sud-Ville où la DGA Ressources s'est de plus en plus appuyée sur les informations budgétaires dont elle disposait pour piloter le processus d'optimisation. Or, le manque de fiabilité des dispositifs a entraîné d'importants conflits avec les services opérationnels, notamment lors des réunions de Dialogue de Gestion.

Il est intéressant de noter que, là où la mise en place d'une approche « avancée » de la réduction des coûts avait été bien acceptée par les managers, les évolutions allant dans le sens d'une approche « traditionnelle » ont fait l'objet de résistances, parfois virulentes. Alors que l'approche « avancée » était en accord avec la culture de confiance et d'autonomie caractéristique de Sud-Ville, l'approche « traditionnelle » remettait en cause cette culture.

4.1.2 Une réponse austéritaire constituée d'éléments de contrôle facilitants puis contraignants

L'étude menée à Sud-Ville montre qu'au départ, la réponse austéritaire s'est majoritairement traduite par l'ajout de SCG de type « facilitant » (Van der Kolk et al, 2015).

Par exemple, le système de contrôle DAAS reposait sur un autodiagnostic des directions par leur directeur visant à faire émerger des pistes d'économies. Ce SCG visait donc à laisser une grande autonomie aux directeurs et à les responsabiliser dans le processus austéritaire. Il en va de même pour le SCG Dialogue de Gestion qui, s'il prévoyait de professionnaliser le pilotage de la collectivité, ne remettait pas en cause l'autonomie des directeurs et l'ensemble de leurs prérogatives. De plus, la mise en œuvre de ces systèmes de contrôle était accompagnée d'une communication interne massive et d'une posture d'accompagnement (de conseillers internes) de la part des services supports (direction financière et RH notamment). Le caractère « *facilitant* » des SCG austéritaires mis en place a été salué par les managers et a conféré à ces outils – voire à la démarche d'optimisation dans son ensemble – une grande acceptabilité chez les directeurs.

Cependant, au fil des années, la commune a également développé des éléments de contrôle « *contraignants* » (Van der Kolk et al, 2015). La création d'une DGA Ressources en charge du pilotage de la collectivité et centralisant la quasi-totalité des services supports en est un premier exemple. Le renforcement du suivi budgétaire en est un autre exemple. Aussi, alors que les systèmes de contrôles DAAS et Dialogue de Gestion – ayant au départ une tonalité facilitante – avaient été bien vécus, les évolutions plus contraignantes ont fait l'objet de fortes réticences de la part des acteurs.

Les résultats de l'étude menée à Sud-Ville mettent en perspective certaines des conclusions de Van der Kolk et al (2015) sur l'utilisation des éléments de contrôle contraignants et facilitateurs en contexte austéritaire. Pour les auteurs, les pratiques facilitateurs sont utilisées dans un second temps pour compenser les effets des pratiques contraignantes. L'étude de Sud-Ville amène à nuancer cette observation. En effet, à Sud-Ville, la mise en place d'éléments de contrôle contraignants est intervenue après la mise en place des contrôles facilitateurs. Dans ce cas, les contrôles contraignants ont été développés pour renforcer le pilotage de la collectivité et pour pallier les résultats mitigés du processus austéritaire. En effet, même si les choses n'étaient jamais présentées officiellement de la sorte, il apparaissait important pour des décideurs de la collectivité qu'un certain nombre d'informations (voire de décisions) puissent être recentralisées pour donner un caractère plus contraignant à l'objectif d'économies. Malgré cela, l'ensemble des managers de la collectivité (y compris le top-management) restait conscient de l'incompatibilité de contrôles trop contraignants avec la culture d'autonomisation et de responsabilisation des directeurs de la ville.

Le cas de Sud-Ville met donc en perspectives plusieurs postulats théoriques. D'une part, il nous amène à nuancer les conclusions de Van der Kolk et al (2015) qui observent un renforcement du contrôle des résultats (*outputs*) sous l'influence du contexte austéritaire. Dans le cas de Sud-Ville, les éléments de contrôle mobilisés n'ont pas amené à développer la mesure de l'activité des services et de leur performance. Les dispositifs mis en œuvre se sont concentrés sur la recherche de pistes d'économies et sur l'impact budgétaire de ces pistes. D'autre part, le cas de Sud-Ville questionne l'équilibre entre contrôle facilitant et contraignant (Mundy, 2010 ; Van der Kolk et al, 2015). A Sud-Ville, les contrôles facilitants ont permis de donner au processus austéritaire une grande acceptabilité et de faire émerger des pistes d'économies « satisfaisantes » pour les agents. Pour autant, ils n'ont pas permis d'atteindre les résultats quantitatifs escomptés et ont amené la collectivité à réfléchir au développement de contrôles plus contraignants. Par la suite, les évolutions engagées en ce sens ont rencontré une opposition importante.

4.1.3 Le budget austéritaire comme ré-activateur des oppositions entre « gardiens » et « dépenseurs »

Les résultats de l'étude menée à Sud-Ville corroborent la littérature en contrôle de gestion portant sur la budgétisation des organisations publiques. Ils vont dans le sens de Johansson et Siverbo (2014) qui montrent le lien entre le contexte de turbulences budgétaires (soit d'importants changements dans la disponibilité des ressources d'une année sur l'autre) et le resserrement du contrôle budgétaire dans les organisations publiques. On observe notamment une intensification et un élargissement des dispositifs de contrôle destinés à vérifier que les budgets consommés seront conformes aux budgets prévisionnels. D'autres contributions vont dans le même sens en montrant que les organisations publiques renforcent leur contrôle budgétaire en période d'austérité (Van der Kolk et Schokker, 2015).

A Sud-Ville, nous avons observé un renforcement du système de contrôle budgétaire au cours de l'étude. Cela s'est traduit par la création d'un réseau de Cellules Administratives et Financières, placées dans les directions opérationnelles, et jouant un rôle clef dans la professionnalisation de la préparation et du suivi budgétaire. La création d'une DGA Ressource regroupant la quasi-totalité des directions supports (notamment RH et finances) a permis de mettre en place un processus budgétaire global intégrant l'ensemble des variables clefs. Même si le pilotage administratif du budget restait une prérogative du DGS, la DGA Ressources a pris

de plus en plus de poids dans ce processus – tant lors de la phase de préparation que d’arbitrage et de suivi. Cette position particulière a été critiquée par d’autres DGA opérationnelles qui s’interrogeaient sur l’émergence d’une « *super-DGA Ressources* » voire d’une « *DGA Ressources inquisitrice* ».

Ces résultats amènent à questionner l’évolution de la répartition des rôles entre les « *gardiens* » et les « *dépenseurs* » (Wildavsky, 1978). En effet, au départ, les systèmes de contrôle austéritaire (et notamment le DAAS) s’appuyaient avant tout sur l’expertise des « *dépenseurs* » pour proposer et mettre en place des pistes d’économies. Mais avec le temps, le processus austéritaire s’est davantage appuyé sur les « *gardiens* » pour suivre la mise en place des pistes et évaluer leurs impacts budgétaires réels. L’expertise des « *gardiens* » a également été de plus en plus sollicitée pour identifier des gisements d’économies potentiels. Les services opérationnels (les « *dépenseurs* ») ont senti que leur expertise était de moins en moins valorisée. Ainsi, il semble que le contexte austéritaire amène donc à transformer les relations de pouvoirs à l’œuvre au sein du « jeu budgétaire ».

4.2 Les évolutions du package (QR 2)

4.2.1 Un changement « évolutionnaire » du PCG

A Sud-Ville, le PCG a été transformé par des ajouts, des oublis et des modifications successives plus ou moins espacés dans les temps. Le processus étudié commence avec la mise en œuvre d’un SCG « Mode Projet » amenant des modifications importantes dans le PCG. Peu adapté à la culture de l’organisation et au PCG existant, cet outil est tombé dans l’oubli en même temps qu’un nouveau SCG était ajouté : le DAAS. Tant dans sa conception que dans son utilisation, il était plus simple que le « Mode Projet » et s’inscrivait davantage dans la culture de confiance et d’autonomie donnée aux directeurs. L’ajout de ce DAAS a nécessité quelques adaptations dans le PCG et notamment au niveau des EC cybernétiques. En effet, pour aider les directeurs dans l’optimisation de leurs services, les services supports (finances et RH) ont développé des tableaux de bord diffusés régulièrement et présentant les principaux indicateurs budgétaires. Par la suite, la collectivité a souhaité renforcer son pilotage et institutionnaliser son processus austéritaire. Pour cela, elle a ajouté un nouveau SCG : le Dialogue de Gestion. Celui-ci devait marquer une nouvelle étape de professionnalisation du pilotage de la collectivité en renforçant ses éléments de contrôle et en rattachant le processus d’optimisation au processus budgétaire. Cela s’est traduit par l’ajout d’éléments de contrôle mais aussi et surtout par un

effort d'intégration de ces différents EC. La mise en place de ce nouveau système de contrôle a amené des évolutions du PCG comme une modification de la structure organisationnelle (contrôles administratifs) et une modification de certains éléments et systèmes de contrôle cybernétique (budget et tableaux de bord de suivi notamment). De plus, entre 2010 et 2017, le développement de nouveaux SCG a fait évoluer (légèrement) la culture organisationnelle en renforçant l'importance de la valeur d'efficacité. *In fine*, au cours de la période étudiée, l'ensemble des formes de contrôle présentes ont été modifiées les unes après les autres.

Cet étalement d'ajouts et de modifications dans le PCG de l'organisation s'apparente à un changement « évolutionnaire » en contrôle de gestion (Burns et Scapens, 2000 ; Burns et Vaivio, 2001; Vaivio, 1999). Un changement « évolutionnaire » se définit comme « *un processus de changement incrémental qui introduit graduellement de petites évolutions dans les pratiques existantes* » (Vaivio, 1999, p. 412). Dans un changement « évolutionnaire », la dépendance au sentier est forte et les transformations opérées à un instant *t* sont intimement liées aux événements passés (Burns et Scapens, 2000). Dans le cas de Sud-Ville, les différents changements s'enchaînent de manière assez cohérente et semblent assez fortement inter-reliés. Pour Vaivio (1999), un changement évolutionnaire en contrôle de gestion permet de générer des nouveaux éléments de contrôle plus adaptés et adoptés plus facilement par l'organisation. Nos résultats nous amènent à nuancer cette affirmation. Certes, il apparaît que les changements opérés successivement au niveau du PCG à Sud-Ville ont été globalement bien acceptés. Toutefois, même lorsqu'ils suivent une trajectoire « évolutionnaire », des changements d'éléments de contrôle peuvent tout de même être en incohérence avec d'autres éléments du PCG et générer des conflits. C'est par exemple le cas de la DGA Ressources qui représentait un prolongement naturel de la mise en place du Dialogue de Gestion mais qui a généré des conflits de par son incohérence avec la tradition d'autonomie très forte laissée aux directions opérationnelles.

Par ailleurs, l'étude d'un processus d'évolution du PCG de Sud-Ville nous amène à enrichir la littérature portant sur les phénomènes de changement des SCG. En effet, pour Cardinal et al (2004), il existe 5 modalités de transformation d'un élément de contrôle : (1) la soustraction, (2) l'ajout, (3) la modification, (4) la substitution ou (5) la réactivation. A Sud-Ville, nous avons observé que « l'intégration » pouvait également être une modalité décisive d'évolution. L'intégration consiste à créer une connexion opérationnelle entre deux éléments de contrôle préexistants. Elle se différencie de la modification en cela que l'évolution vise explicitement la mise en relation de deux éléments ou systèmes de contrôle et qu'elle ne

nécessite pas forcément de transformer les EC concernés. A Sud-Ville, lors de la mise en place du Dialogue de Gestion, la création de liens fonctionnels (échange d'informations) entre des EC existants s'est avérée décisive pour fluidifier le pilotage de la collectivité.

Nous avons également pu observer une autre modalité d'évolution des éléments de contrôle : « l'oubli ». L'oubli permet d'abandonner progressivement l'utilisation d'un élément de contrôle sans avoir à le supprimer officiellement. A Sud-Ville, le « Mode Projet » a été peu à peu abandonné de façon non officielle. Pourtant, alors même qu'ils n'organisaient plus de Revue de Projet depuis des années, les décideurs continuaient d'affirmer que le SCG était toujours actif (et continuaient à payer une licence pour le progiciel de gestion de projet). Cette modalité de transformation permet, par exemple, de ne plus utiliser un élément de contrôle dysfonctionnant sans avoir à faire face aux effets négatifs liés à l'annonce de sa suppression (relâchement des acteurs contrôlés, incohérence des choix d'organisation...).

4.2.2 La cohérence entre éléments du package, comme étape clef du changement

La mise en cohérence des différents éléments et systèmes de contrôle contenus dans le PCG a joué un rôle central dans le processus de transformation étudié. En effet, l'étude menée à Sud-Ville démontre l'importance de l'intégration et de la mise en cohérence d'un nouvel élément de contrôle avec les autres éléments du PCG. Par exemple, l'échec de la mise en œuvre du SCG « Mode Projet » en 2010 peut s'expliquer en grande partie par son manque d'intégration et de cohérence avec les autres composants du PCG. Premièrement, les tableaux de bord du « Mode Projet » sont venus faire doublons avec ceux que les services avaient déjà développé individuellement. Deuxièmement, la structure transdisciplinaire et trans-hiérarchique des équipes projets s'est opposée à la structure hiérarchique et en silo traditionnelle. Troisièmement, les valeurs managériales et de *reporting* portées par le Mode Projet sont entrées en opposition avec la culture administrative et d'autonomie laissée aux managers. A l'inverse, le succès de systèmes de contrôle tels que le DAAS ou le Dialogue de Gestion s'explique en partie par leur capacité à créer de la cohérence avec les autres éléments du PCG. Le DAAS, par exemple, s'est inscrit pleinement dans la culture d'autonomisation et de responsabilisation des directeurs. Le Dialogue de Gestion, quant à lui, a permis de construire des ponts entre des éléments de contrôle existants par la centralisation, la diffusion et la fluidification des échanges d'informations. La capacité d'un nouvel élément ou système de

contrôle à s'intégrer dans le PCG et à créer des liens avec les autres éléments et systèmes de contrôle apparaît comme un facteur décisif dans le succès de son implémentation.

En cela, nos résultats vont dans le sens de la littérature qui insiste sur l'importance des interactions entre éléments à l'intérieur du PCG (Malmi et Brown, 2008 ; Grabner et Moers, 2013 ; Sandelin, 2008). Lorsque ces interactions sont positives (lorsqu'un élément de contrôle bénéficie d'un autre), on parle de complémentarité et le PCG fonctionne mieux (Sandelin, 2008 ; Grabner et Moers, 2013 ; Van der Kolk et al., 2020). A l'inverse, lorsqu'elles sont négatives, on parle de compétition et le PCG fonctionne moins bien (Sandelin, 2008 ; Grabner et Moers, 2013 ; Van der Kolk et al., 2020).

Le cas de Sud-Ville permet d'enrichir la littérature sur la nature de ces relations de complémentarité ou de compétition. Premièrement, la complémentarité ou la compétition peuvent être de nature « culturelle » en fonction de la cohérence des valeurs portées par deux éléments de contrôle. On citera ici comme exemples le rejet du « Mode Projet » pour son caractère trop managérial et directif (compétition culturelle). A l'opposé, le DAAS a été bien accepté pour son caractère responsabilisant et décentralisé (complémentarité culturelle).

Deuxièmement, la complémentarité et la compétition peuvent être de nature « fonctionnelle » lorsque des éléments de contrôle constituent des rouages d'un même engrenage. Le Dialogue de Gestion a par exemple permis de centraliser l'ensemble des données de gestion relatives à une direction et d'organiser un flux cohérent d'informations entre le Budget et le DAAS (complémentarité fonctionnelle). A l'inverse, le « Mode Projet » a ajouté des tableaux de bord qui sont venus faire doublons avec ceux dont les services disposaient déjà (compétition fonctionnelle).

Enfin, la complémentarité et la compétition peuvent être de nature « vectorielle / directionnelle » selon le degré de cohérence de leurs finalités respectives. Le DAAS et le Dialogue de Gestion, par exemple, ont pu générer des tensions en poursuivant une finalité austéritaire alors que d'autres éléments de contrôle étaient tournés vers le développement.

Les résultats de notre étude corroborent également les observations de Van der Kolk et al (2020) sur deux points. Premièrement, nous observons également que deux éléments de contrôle peuvent avoir à la fois des facteurs de complémentarité et de compétition. C'est par exemple le cas du DAAS et du Dialogue de Gestion qui avaient de nombreux facteurs de complémentarité avec le reste du PCG mais qui entraient en compétition avec certains éléments en raison de leur finalité austéritaire. Dans ce type de configuration complexe, l'intensité de

chacune des relations et la somme totale des relations jouent un rôle fondamental pour savoir si l'élément sera globalement cohérent avec le reste du PCG et intégré ou bien globalement incohérent et rejeté. De plus, conformément aux conclusions de Van der Kolk et al (2020), nos résultats démontrent que les relations entre éléments et systèmes de contrôle au sein du PCG évoluent au fil du temps.

4.3 L'interaction entre la réponse austéritaire et le reste du PCG (QR 3)

4.3.1 Une finalité austéritaire diffusée progressivement à l'ensemble du PCG

A Sud-Ville, il est intéressant d'observer la manière dont les systèmes de contrôle austéritaires ont peu à peu structuré le pilotage de la collectivité. En effet, avant 2010, le PCG de la collectivité était très peu développé et présentait un faible nombre d'éléments de contrôle transversaux. La coordination passait avant tout par des relations et des échanges directs entre managers. Le budget restait le seul SCG transversal de la collectivité. A partir de 2010, la volonté de « professionnaliser » le pilotage de la collectivité a pris forme dans la tête de certains décideurs de la collectivité. Cela s'est traduit par la mise en place du SCG « Mode Projet » mais qui a rapidement (dès 2012) disparu du PCG. A partir de 2012, la ville s'est lancée dans un processus austéritaire avec la mise en place du SCG « DAAS ». Si la communication qui entourait la mise en place de ce dispositif listait plusieurs objectifs, dans son utilisation, le DAAS s'est rapidement centré sur l'identification et la mise en œuvre de pistes d'économies ; poursuivant ainsi une finalité austéritaire uniquement. À partir de 2014, la mise en place du Dialogue de Gestion devait permettre de responsabiliser davantage les managers opérationnels sur le respect des objectifs d'économies. Là encore, l'évolution était donc marquée par une finalité austéritaire relativement forte.

On observe donc que différents SCG ont été ajoutés au fil du temps, marquant, à chaque fois, une étape supplémentaire dans l'installation (voire l'institutionnalisation) du processus austéritaire. L'ajout successif de systèmes de contrôle traduisait son intensification progressive. Le DAAS devait permettre de lancer un travail de recherche d'économies pour faire face au nouveau contexte de baisse de la DGF. Le Dialogue de Gestion, quant à lui, devait installer définitivement le processus d'économies dans le pilotage de la collectivité en le

rattachant aux autres SCG (budgétaire notamment). Le DAAS et le Dialogue de Gestion avaient au départ de multiples finalités et pas uniquement une finalité austéritaire (du moins officiellement). Cependant, dans leur utilisation, ces SCG se sont concentrés sur leur finalité austéritaire ; et celle-ci est peu à peu devenue prioritaire au sein de la collectivité.

L'étude de l'enchaînement des événements ayant touché le PCG montre que le pilotage de Sud-Ville s'est structuré autour de la question austéritaire. Le PCG était peu développé au départ et il s'est peu à peu « renforcé » par des SCG dont la finalité austéritaire était de plus en plus forte. Ce phénomène est d'autant plus prégnant que, suite à la mise en place de ces systèmes successifs, d'autres éléments du PCG étaient modifiés pour s'adapter à ces nouveaux dispositifs. C'est par exemple le cas de la mise en œuvre de tableaux de bord de suivi budgétaire et de masse salariale à la suite du DAAS ou encore de la création de la DGA Ressources à la suite du Dialogue de Gestion.

Ainsi, au fur et à mesure que les décideurs administratifs de la collectivité ajoutaient des SCG poursuivant un objectif d'économies budgétaires et que ceux-ci étaient intégrés avec les autres éléments du PCG, la finalité austéritaire se diffusait et devenait prégnante dans l'organisation. Cela se ressentait clairement lors des derniers entretiens conduits à Sud-Ville (2017) où plusieurs directeurs témoignaient de leur lassitude vis-à-vis d'un processus austéritaire devenu omniprésent.

4.3.2 Un contexte austéritaire qui met en lumière les faiblesses structurelles du PCG des collectivités territoriales

4.3.2.1. Le paradoxe du contrôle politique dans le PCG en contexte austéritaire

Pour Mazouz et Leclerc (2008) « *dans un État démocratique moderne, l'administration devait être contrôlée par les élus politiques, protecteurs du régime de droit contre tout abus ou excès de la démocratie* » (p. 8). La question du contrôle politique et des mécanismes permettant son déploiement au sein des organisations publiques est un thème structurant des sciences administratives (Moe, 2005 ; Wood et Waterman, 1991). Il s'agit alors de déterminer la place des élus dans les dispositifs de contrôle. Pour Van der Kolk (2019), la volonté des élus de valoriser les « bons » résultats de leur(s) programme(s) les poussent à développer des SCG décoratifs qui renforcent leur légitimité politique mais ne sont pas utilisés

par l'administration. Nos résultats amènent à nuancer cette affirmation. En effet, à Sud-Ville, le personnel politique a plutôt tendance à se désintéresser des questions liées au contrôle de gestion. En cela, nos conclusions sont proches de celles de Hengel et al (2014) qui notent que les élus des communes néerlandaises n'ont pas une grande appétence pour le contrôle de gestion. Pour Wood et Waterman (1991), les élus sont plus intéressés par la satisfaction des électeurs que par la surveillance de la bureaucratie.

Pour autant, les élus doivent, par un moyen ou un autre, être en mesure d'effectuer leur contrôle politique sur l'administration. Pour Mazouz et Leclerc (2008), ce contrôle passe en grande partie par la définition d'un programme et d'objectifs assignés à l'administration. Pariente (1998) considère même que la définition d'objectifs par les élus est un préalable nécessaire à la mise en place d'un contrôle de gestion "complet" au sein d'une collectivité territoriale. A Sud-Ville, nous avons pu observer que la capacité des élus à guider clairement le comportement des administratifs par le biais des contrôles par la planification n'est pas constante. En effet, en 2010, le SCG « *Mode Projet* » avait permis de doter l'administration d'objectifs découlant directement du programme politique (les 206 projets). En revanche, à partir de 2014, les orientations politiques étaient moins claires (moins volontaristes) et les objectifs austéritaires, menés par l'administration, avaient pris le pas.

Parmi les éléments de contrôle cybernétique, seul le SCG budgétaire réunit réellement les personnels politiques et administratifs. Les sessions d'arbitrage budgétaire sont conduites par le Maire (ou son premier adjoint) et le document final est un acte légal. Les élus de secteur participent à la phase de préparation budgétaire au côté de leurs directeurs. A Sud-Ville, nous avons d'ailleurs constaté que des décisions qui étaient discutées par l'administration en dehors du processus budgétaire (en particulier en matière d'optimisation) ne pouvaient être définitivement actées que dans le cadre du système de contrôle budgétaire en présence des élus. En cela, nos résultats confirment les observations de Wood et Waterman (1991) qui notent que le budget reste un levier important dans la mise en œuvre d'un contrôle politique sur l'administration.

Enfin, les éléments de contrôle administratif jouent un rôle central dans la mise en place d'un contrôle politique sur l'administration. Notre étude nous a permis de constater que la structure organisationnelle des collectivités territoriales permettait d'assurer la coordination élu-administration en plaçant auprès de chaque directeur un élu de secteur chargé de déployer la politique municipale dans un champ donné (par exemple : l'adjoint au maire délégué à l'éducation placé auprès du directeur de l'éducation). En cela, notre étude confirme les

observations de Wood et Waterman (1991) qui considèrent que le *design* de la structure organisationnelle est un élément central du contrôle politique. A Sud-Ville, il est à noter que cette structure est parfois court-circuitée par des échanges directs et informels qui amènent à rendre la décision peu lisible et conflictuelle. C'est notamment le cas lorsque des élus adjoints interviennent directement auprès du Maire (de façon officieuse) pour remettre en cause certaines décisions prises par l'administration. Ce type d'intervention crée par la suite des conflits internes à l'administration car certains directeurs se sentent tantôt court-circuités, tantôt lésés par ce circuit de prise de décision officieux.

Il est intéressant de noter que l'intensification progressive du processus austéritaire a été perçue par certains acteurs (élus et administratifs) comme éloignant progressivement le politique des affaires administratives. Certains décideurs reconnaissent qu'il était inévitable de les tenir en dehors de ce travail car ils auraient joué un rôle de blocage trop important en cherchant à défendre leur(s) direction(s). Au cours de notre étude, nous avons d'ailleurs pu constater des situations dans lesquelles les élus œuvraient pour bloquer la mise en place de pistes d'économies proposées et validées par l'administration (généralement en négociant directement auprès du Maire). D'un autre côté, de nombreux directeurs opérationnels ont regretté que ceux-ci ne soient pas plus impliqués ; pour deux raisons principales. Premièrement, beaucoup de directeurs estiment qu'une fois le « raboutage budgétaire » terminé, le processus austéritaire les place devant des décisions politiques (arrêt de certains services, fermeture d'équipements, baisse du niveau de service public) qu'eux-mêmes, en tant qu'administratifs, n'ont pas à prendre. Deuxièmement, des directeurs estiment que l'implication des élus dans le processus permet de légitimer les décisions prises en matière d'économies. Les directeurs apprécient notamment qu'ils puissent « défendre » les décisions prises en matière d'optimisation auprès des personnels et/ou des usagers. Ainsi, alors que les réformes de type NPM avaient diminué le contrôle du politique sur l'administration (Bezes, 2005), les effets du contexte austéritaire sont plus ambigus. D'un côté ils incitent l'administration à mener un travail de rationalisation de façon hermétique, en se coupant du personnel politique. D'un autre côté, en mettant les managers devant des choix difficiles, il souligne l'importance des élus et de leur légitimité politique dans la prise de décision et dans la défense de ces décisions auprès des personnels, des usagers et des citoyens.

4.3.2.2. Le budget toujours seul dénominateur commun des collectivités

La littérature en contrôle de gestion pointe du doigt la « *multiplicité et la complexité des trajectoires de contrôle* » existantes dans le PCG des gouvernements locaux (Cristofoli et al, 2010, p. 365). La diversité des buts et des acteurs des collectivités territoriales les amène à multiplier les éléments de contrôle pour tenter de répondre à ces nombreux objectifs et attentes (Van der Kolk, 2019). A Sud-Ville, nous avons pu observer que chaque direction s'équipait de ses propres EC pour répondre à ses besoins spécifiques. Ces dispositifs restent toutefois cantonnés à une seule direction et n'entrent pas dans un processus de contrôle transversal. Ils n'impliquent ni l'ensemble des secteurs de l'organisation, ni l'ensemble des strates hiérarchiques. Le SCG budgétaire reste alors le seul dispositif de contrôle touchant de façon (à peu près) uniforme l'ensemble des managers. C'est dans ce contexte que les décideurs de la collectivité ont pu ressentir un manque d'outils transversaux de pilotage. Ils ont alors successivement mis en place le « Mode Projet », le DAAS et le Dialogue de Gestion.

Il est intéressant de noter que le DAAS et le Dialogue de Gestion, dont la mise en œuvre peut être considérée comme un succès, peuvent en réalité s'apparenter à des prolongements du processus budgétaire. En effet, le DAAS visait à faire émerger des pistes d'économies. Le Dialogue de Gestion, quant à lui, visait à professionnaliser le pilotage de la collectivité en rattachant un certain nombre d'éléments de contrôle – et tout particulièrement le DAAS – au processus budgétaire. A l'inverse, le « Mode Projet » a été critiqué (entre autres choses) pour son manque d'intégration avec le budget. Certains directeurs ont déploré que les projets ne soient pas chiffrés et que le dispositif ne prévoit pas de suivre la consommation des enveloppes allouées à chaque projet. Cela illustre l'importance du budget dans la conduite des affaires de la collectivité. Dès lors, le degré de complémentarité d'un élément de contrôle lambda avec le système de contrôle budgétaire semble être un élément décisif pour la réussite de son implémentation.

4.4 Les moteurs du changement (QR 4)

4.4.1 L'importance du moteur téléologique dans l'évolution du PCG

A Sud-Ville, les changements observés au niveau du PCG ont été fortement influencés par un moteur téléologique. Ce moteur repose sur le postulat que « *l'entité en développement est déterminée et adaptative. Elle construit socialement un état final envisagé et sélectionne,*

parmi des alternatives, un plan d'action pour l'atteindre » (Van de Ven, 1992, p. 178). Ce moteur se traduit souvent par l'intervention de *leaders* qui donnent du sens (*sense-giving*) aux évolutions et impulsent un changement dans les dispositifs de contrôle de l'organisation. Le Tableau 26 (ci-dessous) présente les conditions qui nous ont permis d'identifier la présence du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG de Sud-Ville.

Conditions de fonctionnement du moteur téléologique	Condition réalisée	Modalité
Il existe un individu ou un groupe qui agit comme une entité singulière et discrète, qui s'engage dans une action réfléchie pour construire et partager un état final ou objectif.	Oui	<i>A Sud-Ville, le chargé de mission performance a impulsé la plupart des évolutions du PCG en cherchant à déployer, à diffuser sa vision du pilotage municipal. Son implication personnelle a été décisive dans le déploiement et/ou le maintien des nouveaux SCG dans le package de la ville.</i>
L'entité peut envisager son état final de développement avant ou après des actions qu'elle peut mettre en place et l'objectif (ou les objectifs) peut (peuvent) être fixé(s) explicitement ou implicitement. Toutefois, le processus de construction sociale, de construction de sens, de prise de décision et de fixation d'objectifs doit être identifiable.	Oui	<i>A Sud-Ville, la mise en place de nouveaux SCG au cours des différentes séquences s'est faite avec des objectifs précis, similaires (voire identiques¹⁴⁵) en affichant clairement une volonté de professionnaliser les processus de contrôle municipaux et de développer une « culture de gestion ». Dès lors, les transformations entreprises étaient justifiées (du moins officiellement) par ces objectifs.</i>
Un ensemble d'exigences et de contraintes existe pour atteindre l'objectif, et les activités et les transitions de développement entreprises par l'entité contribuent à satisfaire ces exigences et contraintes.	Oui	<i>A Sud-Ville, le chargé de mission performance puis, après son départ, la DGA Pilotage de Ressources se sont impliqués personnellement dans le déploiement des nouveaux SCG DAAS et Dialogue de Gestion. Ils ont également assuré l'animation de ces SCG en s'assurant que les directeurs utilisaient correctement et régulièrement ces dispositifs.</i>

Tableau 26 : Conditions de fonctionnement du moteur téléologique dans le processus d'évolution du PCG de Sud-Ville

¹⁴⁵ Il est intéressant de noter que les objectifs affichés du DAAS et du Dialogue de Gestion étaient quasi identiques. Les deux devaient servir le même objectif en renforçant, formalisation les processus de pilotage municipaux.

Nos résultats montrent que les ajouts successifs des systèmes de contrôle ont été impulsés en grande partie par le « chargé de mission performance ». D'une part, il était à l'origine du *design* des dispositifs mis en œuvre. D'autre part, il s'investissait énormément pour s'assurer de leur utilisation par l'ensemble des managers : « *Et il y a beaucoup de choses comme ça qui reposent sur [le chargé de mission performance]* » (répondant SV-R10). Parfois même, cette implication amenait à faire fonctionner les systèmes de contrôle de façon un peu artificielle, sans que les managers ne se les soient vraiment appropriés : « *Là aussi, on est sur des personnes. C'est-à-dire que [le chargé de mission performance] était quelqu'un qui ne rechignait pas à la peine et qui avait un niveau de conviction que le travail devait être fait, au niveau de saisie, au niveau de tableaux qui était incroyable. Mais qui, à un certain moment, était creux.* » (répondant SV-R04). Le SCG « Mode Projet » illustre assez bien ce phénomène. En effet, ce dispositif est resté actif durant la période où le « chargé de mission performance » s'en occupait. Dès lors qu'il s'est attaché au développement d'autres dispositifs, le « Mode Projet » a commencé à tomber en désuétude : « *Cela a un petit peu marché quand [le chargé de mission performance] s'est énormément impliqué et a fait avec les chefs de projet, les assistants, a rappelé des temps où il disait : "maintenant, il va y a voir une Revue de Projet donc il faut que ce soit prêt, que tu aies rempli tes tableaux le 1, le 2, le 3 et je t'aide si tu veux". A partir du moment où on a confié une autre mission [au chargé de mission performance], le Dialogue de Gestion et le DAAS, il s'est retrouvé avec moins de temps et la gestion en mode projet telle qu'on l'avait entendue avant s'est trouvée un peu retombée comme un soufflet.* » (répondant SV-R04). Ces résultats montrent que le moteur téléologique peut être un moteur de changement pour les éléments de contrôle de gestion mais également un moteur de stabilité. En effet, nous avons observé que l'implication personnelle d'un individu pouvait maintenir un système de contrôle en fonction, en dépit de son inadéquation.

Nos résultats vont dans le sens de littérature sur le changement en contrôle de gestion qui avait déjà mis en évidence l'importance des *leaders* dans l'évolution des éléments de contrôle (Kasurinen, 2002 ; Cobb et al, 1995 ; Innes et Mitchell, 1990). Dans le cas de Sud-Ville, on a en effet pu observer que le chargé de mission avait pris le *leadership* pour développer de nouveaux systèmes de contrôle dans le PCG. Il est toutefois intéressant de noter qu'il a été limité dans son rôle de *leader* par son manque de légitimité formelle. En effet, en tant que chargé de mission, il a plusieurs fois rencontré des difficultés pour faire entendre sa voix face à des DGA et à des directeurs, au-dessus de lui dans la hiérarchie : « *Sur la campagne DAAS, on a été en difficulté. [Le chargé de mission performance] était en difficulté. Alors on a*

enclenché la réflexion mais on n'est pas vraiment allé au bout des choses. Parce que, pour des questions d'enjeux, [le DGS] n'a pas été très présent. Ce qui fait que nous, que ce soit [le chargé de mission performance] sur ses fonctions de chargé de mission et puis nous sur les fonctions ressources, [...] on était opposés à d'autres directeurs, on était opposés à des DGA, notre capacité à contester leur diagnostic était assez limitée à l'époque. » (répondant SV-R02).

En effet, à Sud-Ville, le DGS, n'ayant pas de vision particulière des dispositifs à mettre en œuvre, ne jouait pas un rôle de *leader* dans l'évolution du PCG : « *D'abord, on apprend en marchant. Je n'ai pas une vision de ça définie au-delà de l'année qui vient. Je suis prêt à toutes les évolutions. L'agilité ce serait ça. [...] Mais en même temps, moi, j'ai des objectifs qui ne sont pas des objectifs d'avoir une pression très forte pour aller vers des modes d'organisation donnés. Mais c'est une pression très forte pour que soit prises en compte un certain nombre d'objectifs et d'approches de politiques publiques. Donc construire au fur et à mesure, ça me va bien. Je serais différent, que les outils seraient différents. » (répondant SV-R01). Il laissait ainsi le soin d'impulser des transformations à certains de ses collaborateurs. Notamment au « chargé de mission performance » puis, au départ de celui-ci, à la DGA Ressources : « *Et c'est pour ça que j'ai choisi [la DGA Ressources]. Parce qu'avec son côté bulldozer, elle sait mettre les choses aussi en route. » (répondant SV-R01). Pour le DGS, la recherche de consensus, à laquelle il accorde une grande attention, doit amener à tempérer un peu les ardeurs poussant vers des changements plus radicaux : « *Il pourrait y avoir des modèles différents. Et même avec l'organisation politique telle qu'elle existait ici, il pourrait y avoir des modèles différents. Il pourrait y avoir une direction générale qui soit revendicative de quelque chose de beaucoup plus précis, de beaucoup plus suivi... On pourrait mettre en place un modèle avec plus de contrôle externe, plus de cost-killer, d'aller chercher beaucoup plus les choses... Et peut-être que les résultats seraient aussi bons, seraient même meilleurs. Même si ça me fait mal de le dire. » (répondant SV-R01).***

Nos résultats illustrent donc la complexité du moteur téléologique dans les changements en contrôle de gestion. Tout d'abord, ils montrent qu'il peut prendre deux facettes : une première de *sensgiving* lorsque des acteurs *leader* communiquent et poussent vers une vision précise des évolutions à mettre en œuvre au niveau du PCG (Cobb et al, 1995 ; Kasurinen, 2002 ; Munir et al, 2013) et une deuxième de *sensmaking* lorsque des acteurs s'attachent à la construction de consensus autour des dispositifs de contrôle (Teissier et Otley, 2012 ; Evans et Euske, 2007). Nous avons constaté que, au sein d'un même processus, ces deux facettes pouvaient agir en même temps lorsqu'une entité adopte une posture de *leader* et qu'une

autre adopte une posture de créateur de consensus. De plus, nous avons constaté qu'au sein du processus de changement, le moteur téléologique pouvait agir tantôt comme facteur de mouvement, tantôt comme stabilisateur. En cela, nos résultats enrichissent les conclusions de Teissier et Otley (2012) sur le rôle du moteur téléologique dans le changement en contrôle de gestion.

4.4.2 Moteur cycle de vie : étape de l'intégration

Un processus est influencé par un moteur « cycle de vie » lorsque les séquences de transformations suivent un programme prédéfini, un enchaînement d'étapes prédéterminées (Van de Ven et Poole, 1995). Dans leur article, Teissier et Otley (2012) identifient les grandes étapes d'évolution d'un système de contrôle. Pour les auteurs, tout système de contrôle passe d'abord par (1) une phase de mise en place (*implementation*), (2) puis d'amélioration (*improvement*) et enfin, éventuellement, (3) de retrait (*removal*). Le Figure 27 (ci-dessous) présente les conditions qui nous ont permis d'identifier la présence du moteur « cycle de vie » dans le processus de transformation du PCG de Sud-Ville.

Conditions de fonctionnement du moteur cycle de vie	Condition réalisée	Modalités
Il existe une entité singulière et discrète qui subit des changements tout en conservant son identité tout au long du processus.	Oui	<i>A l'intérieur du package de contrôle de Sud-Ville, on observe que des éléments et/ou des systèmes de contrôle évoluent tout en gardant leur identité. C'est par exemple le cas du SCG DAAS qui est mis en place lors de la première séquence puis modifié lors de la deuxième séquence. Lors de cette évolution, le SCG garde son nom et sa fonction.</i>
L'entité passe par des étapes qui se distinguent par leur forme ou leur fonction.	Oui	<i>Les EC et des SCG qui composent le PCG de Sud-Ville suivent une trajectoire de transformation qui passe par des étapes différentes et identifiables. L'étude du processus d'évolution du PCG de Sud-Ville nous permet d'identifier une nouvelle étape : celle de l'intégration.</i>
Il existe un programme, une routine, une règle ou un code dans la nature, les institutions sociales ou la logique qui détermine les étapes du développement et régit la progression à travers les étapes.	Oui/Non	<i>L'étude du processus d'évolution du PCG de Sud-Ville nous amène à nuancer l'idée de progression linéaire induite par le moteur cycle de vie. En effet, l'étude des trajectoires d'évolution des EC et SCG du PCG de Sud-Ville montrent que des retours en arrière ou encore des sauts de certaines étapes peuvent être possibles.</i>

Tableau 27 : Conditions de fonctionnement du moteur cycle de vie dans le processus d'évolution du PCG de Sud-Ville

Les résultats de l'étude menée à Sud-Ville nous amènent à enrichir cette vision. D'une part, le cas de Sud-Ville montre que l'étape d'intégration est centrale dans la mise en place d'un nouveau système de contrôle. En effet, après son implémentation, sa mise en cohérence (plus ou moins progressive) avec les autres éléments du PCG est centrale pour assurer sa survie dans le PCG. Le SCG « Mode Projet » n'ayant pas réussi à s'intégrer dans le PCG a été abandonné par la collectivité. A l'inverse, le DAAS et le Dialogue de Gestion ayant créé des liens avec les autres éléments du package ont réussi à s'y implanter plus durablement. D'autre part, nos résultats montrent que des systèmes de contrôle peuvent ne plus être actifs sans pour autant être « retirés » du PCG. Ils entrent alors dans une phase d'oubli, pouvant s'étirer dans le temps, et au cours de laquelle l'utilisation d'un élément de contrôle est peu à peu abandonnée. A Sud-Ville, c'est le cas du système de contrôle en « Mode Projet » qui était officiellement maintenu par le top-management de la collectivité alors qu'il n'était en réalité plus utilisé depuis plusieurs années. Enfin, nos résultats montrent que l'évolution des éléments de contrôle n'est pas toujours linéaire. Dans leur trajectoire d'évolution, des éléments de contrôle peuvent ne pas suivre toutes les étapes d'évolution ou encore faire des retours en arrière. C'est par exemple le cas du système de contrôle du « mode projet » qui, ayant sauté l'étape d'intégration est passé directement dans une phase d'oubli. De plus, une fois entré dans la phase d'oubli, il aurait pu être réactivé et entrer dans une nouvelle phase d'amélioration. Cette possibilité a souvent été évoquée par les décideurs de la collectivité au cours de notre étude.

La Figure 28 (ci-dessous) propose une modélisation des étapes de transformation des éléments et systèmes de contrôle dans une perspective cycle de vie.

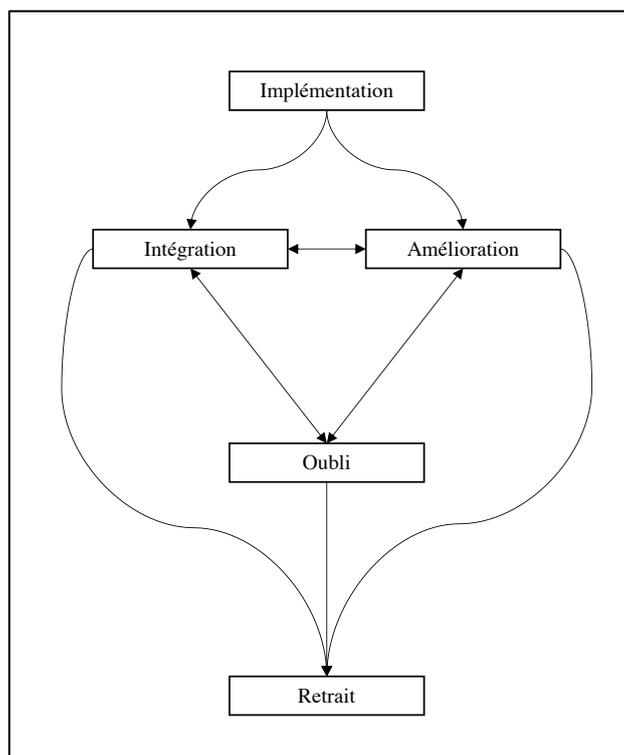


Figure 28 : Les étapes de transformation des composants du PCG

Le cas de Sud-Ville ne nous a pas donné à voir l'influence du moteur dialectique dans le processus d'évolution du PCG. En effet, la commune a toujours eu une culture d'échange et le DGS a toujours veillé à garder un certain consensus entre les managers. Cela ne signifie pas que les transformations engagées au niveau du PCG de l'organisation n'ont généré aucun conflit ni résistance, mais plutôt que les tensions éventuelles n'étaient pas suffisamment importantes pour s'opposer à la transformation concernée. Par exemple, les difficultés rencontrées par le système de contrôle du « mode projet » s'expliquent davantage par un échec de l'intégration de ce système dans le PCG que par une opposition farouche des managers (même si ceux-ci n'avaient globalement pas une opinion favorable de cet outil). Concernant l'observation du moteur évolutionniste, il aurait nécessité de pouvoir observer la diffusion d'un changement à l'échelle d'une population pour pouvoir tirer des conclusions (Van de Ven et Poole, 1995).

Section 2 : Le cas d'Ouest-Ville

Dans cette deuxième section, nous présentons les résultats de notre recherche pour le cas d'Ouest-Ville. Nous restituons ces résultats selon les modalités présentées dans le chapitre méthodologique (chapitre 3 – partie 4). Dans une première partie (1.), nous commençons par présenter le cas d'Ouest-Ville en revenant sur le contexte de la collectivité (1.1) et sur l'état de son package de contrôle initial (1.2). Dans une deuxième partie (2.), nous présentons de façon globale et chronologique le processus de transformation du PCG. Dans une troisième partie (3.), nous analysons les résultats de façon plus approfondie en décrivant finement les événements de transformation du package de contrôle d'Ouest-Ville ainsi que le contexte spécifique de chaque séquence. Enfin, dans une quatrième partie (4.), nous discutons les résultats du cas d'Ouest-Ville au regard du cadre théorique de notre recherche.

1 Présentation du cas

Dans cette première partie, nous commençons par présenter le contexte global du cas d'Ouest-Ville (1.1) avant de revenir sur l'état initial du package de contrôle de la collectivité (1.2).

1.1 Le contexte d'Ouest-Ville

1.1.1 Une ville qui profite d'un contexte économique favorable

Ouest-Ville est une commune très intégrée avec ses communes avoisinantes. La commune compte 54 712 habitants (chiffres INSEE 2019) et le territoire couvert par la communauté d'agglomération en comprend 96 286 (chiffres INSEE 2019). Selon une étude de l'INSEE datant de 2015, « *la situation socio-économique du territoire est plutôt favorable* » (p. 30). Selon l'INSEE, « *sa population perçoit moins souvent de bas revenus et plus souvent des revenus moyens* » comparativement aux territoires voisins (p.30). Le chômage moyen y est inférieur à celui des EPCI voisins (INSEE, 2015). L'agglomération bénéficie également d'une offre de soins importante et assez bien répartie géographiquement (INSEE, 2015).

Le territoire de l'agglomération est dynamique sur le plan démographique. Entre 2012 et 2017, l'agglomération a gagné 3 680 habitants (chiffres INSEE 2019) soit une augmentation

de 3,8%. La nouvelle équipe municipale élue en 2014 a eu à cœur de renforcer l'attractivité du territoire comme en témoigne, par exemple, les campagnes de publicité affichées dans le métro parisien : « *Ils ont vraiment, on l'a senti, envie de dynamiser de faire connaître leur ville à l'extérieur. Vous parliez de la gazette, mais dans beaucoup de revues, ou même à la télé, on n'entendait pas autant parler de la ville d'Ouest-Ville. Au JT, même au 20h, cette année et l'année dernière, on est passé pas mal de fois sur divers sujets. Et avant, on n'entendait jamais parler de la ville d'Ouest-Ville. C'est bête à dire, mais en [département de l'Ouest], on parlait de [Commune X] et du [lieu touristique à rayonnement national]. Je caricature, mais c'est quasiment ça. Et là, le rayonnement est tout à fait différent. Il y a eu des campagnes de pub dans le métro à Paris. Enfin des choses énormes de mises en place. Et ça porte ses fruits.* » (répondant OV-R02).

Le territoire est également dynamique sur le plan économique avec la présence de grands *leaders* industriels (Bénéteau, Atlantic, Cougnaud) et l'installation croissante de nouvelles entreprises. Cette progression permet à la collectivité de disposer de bases fiscales intéressantes : « *Un territoire qui est très dynamique, avec une image. Ce qui fait que ça génère aussi de la fiscalité. Notamment en matière économique. On a la CFE et la CEE qui ne cessent de progresser. On est sur un continuum, là, en moyenne de 3 % par an. Ce qui est intéressant. On doit être à 10 ou 11 millions de CFE.* » (répondant OV-R03). En 2015, la part des impôts locaux dans les recettes de la commune représentait 619€ par habitant contre une moyenne de 593€ pour les villes d'une même strate. De plus, entre 2012 et 2018, les impôts locaux ont augmenté de 14% pour la commune et pour la communauté d'agglomération (voir Tableau 28 et

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Charges de personnel en % des charges									
<i>LRSY</i>	62,17	58,16	55,13	55,81	54,22	53,87	52,91	49,58	49,99
<i>Moyenne de la strate</i>	58,9	53,28	51,28	55,41	55,11	55,09	54,38	54,43	54,76
CAF en % des produits de fonctionnement									
<i>LRSY</i>	16,44	14,3	16,09	16,36	18,06	20,05	20,88	19,89	18,88
<i>Moyenne de la strate</i>	13,16	11,66	10,75	10,71	9,52	11,02	11,53	11,97	11,86
Encours total de la dette en % des produits de fonctionnement									
<i>LRSY</i>	99,04	95,14	95,01	86,7	90,76	87,73	84,38	11,32	6,29
<i>Moyenne de la strate</i>	87,11	83,78	83,52	84,47	85,07	84,88	83,06	9,91	5,03

Tableau 29).

1.1.2 Une ville subissant le contexte austéritaire

La commune et la communauté d'agglomération ont subi, comme les autres collectivités territoriales, la baisse des dotations versées par l'État, décidée en 2014. L'étude des données budgétaires montre qu'entre 2013 et 2017, la commune a connu une baisse de 35% (soit 4,3 millions d'euros) de sa dotation globale de fonctionnement (DGF) et la communauté d'agglomération a vu cette ressource diminuer de 27% (soit 3,7 millions d'euros) (voir Tableau 28). Les deux organisations ont donc dû faire face à des coupes budgétaires importantes. Parallèlement, la demande en service public n'a cessé de croître, tant quantitativement que qualitativement. Quantitativement, car la croissance démographique et économique que connaît la commune nécessite de redimensionner sans cesse les services publics locaux. Qualitativement car les usagers-citoyens sont toujours plus exigeants envers la collectivité et les services publics qu'elle produit : « *Et puis, à côté de ça, on a une population qui est toujours plus exigeante et qui attend toujours plus des collectivités.* » (répondant OV-R02). Ces attentes portent à la fois sur la qualité des services rendus et sur le coût de ces services dans la mesure où les usagers sont plus attentifs qu'avant à la gestion des organisations publiques et à l'utilisation qui est faite de leurs impôts : « *Ils considèrent que, et ils ont raison en partie mais pas toujours, nous leur devons des comptes en permanence. Parce qu'ils considèrent que c'est grâce à leur argent qu'on fonctionne. Ce qui est vrai.* » (répondant OV-R04). Ainsi, la collectivité est confrontée à un effet ciseaux caractéristique du contexte austéritaire et matérialisé par une baisse conséquente de ses ressources et une augmentation de la demande en service public.

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012
Fonctionnement							
Charges	68 327	74 201	70 047	70 187	70 124	67 218	66 193
<i>dont Personnel</i>	42 480	43 154	38 618	39 172	38 024	36 212	35 023
<i>dont Subventions</i>	6 544	6 532	6 739	7 660	7 761	7 426	14 310
Produits	82 175	82 676	78 704	78 907	80 639	78 749	78 443
<i>Impôts locaux</i>	36 689	35 814	35 397	34 765	33 679	33 571	32 209

<i>Autres impôts et taxes</i>	3 911	4 152	3 952	3 889	3 501	4 050	3 539
<i>Dotation globale de fonctionnement</i>	8 186	8 128	8 696	10 379	11 885	12 431	12 404
Investissement							
Ressources	34 958	50 922	67 087	43 381	37 071	31 234	55 809
Emplois	40 178	47 321	59 725	46 976	31 596	44 632	52 088
CAF	13 443	11 824	12 662	12 912	14 564	15 792	16 378

Tableau 28 : Tableau récapitulatif de l'évolution des données budgétaires de la commune d'Ouest-Ville (en milliers d'euros) (source : auteur – chiffres DGFIP)

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Charges de personnel en % des charges									
<i>LRSY</i>	62,17	58,16	55,13	55,81	54,22	53,87	52,91	49,58	49,99
<i>Moyenne de la strate</i>	58,9	53,28	51,28	55,41	55,11	55,09	54,38	54,43	54,76
CAF en % des produits de fonctionnement									
<i>LRSY</i>	16,44	14,3	16,09	16,36	18,06	20,05	20,88	19,89	18,88
<i>Moyenne de la strate</i>	13,16	11,66	10,75	10,71	9,52	11,02	11,53	11,97	11,86
Encours total de la dette en % des produits de fonctionnement									
<i>LRSY</i>	99,04	95,14	95,01	86,7	90,76	87,73	84,38	11,32	6,29
<i>Moyenne de la strate</i>	87,11	83,78	83,52	84,47	85,07	84,88	83,06	9,91	5,03

Tableau 29 : Évolution des principaux ratios budgétaires de la commune d'Ouest-Ville (en milliers d'euros) (source : auteur – chiffres DGFIP)

1.2 Le package de contrôle initial d'Ouest-Ville

1.2.1 Une certaine expérience en matière de systèmes de contrôle

La commune d'Ouest-Ville a toujours eu une certaine expérience en matière de dispositifs de pilotage et de contrôle de gestion. Par exemple, elle fait partie des rares collectivités de l'échelon communal à avoir expérimenté, dès les années 1990, une démarche de comptabilité analytique. Notons toutefois que, après plusieurs années d'existence, cette expérience s'était soldée par un échec et que les rares managers déjà en poste à l'époque que nous avons pu interroger ne gardent pas un bon souvenir de cet outil, jugé trop complexe et surdimensionné : « j'ai connu, il y a de nombreuses années, effectivement, la mise en place –

ça remonte à 15–20 ans – d’une comptabilité analytique. Moi, j’en pouvais plus. J’en pouvais plus. C’était une horreur. [...] Pfffff... on avait des classeurs entiers de trucs... C’était un truc épouvantable quoi. En fait, il fallait... tout devait se décliner en unité de valeur de comptes ou quelque chose comme ça. On passait un temps fou à comptabiliser ce qu’on faisait. Mais vraiment des choses... Et avec, après, ensuite, des découpages... Enfin, non, je n’en garde pas un bon souvenir de ce truc-là. Et mes collègues non plus. » (répondant OV-R05).

Au-delà de ces premières expériences, d’autres démarches de pilotage de la performance avaient été développées plus récemment. Il s’agissait notamment d’une démarche qualité engagée en 2007 et portée par le DGS de l’époque qui avait amené la collectivité à entrer dans des cycles de certification : *« la démarche qualité, la ville était inscrite dans une démarche quali-ville. C’est une certification de l’AFNOR qui sert d’ISO 9001 et qui s’intéresse plutôt à la partie accueil du public. [...] Alors moi j’ai pris la suite du précédent responsable qualité. La démarche avait été initiée en 2007–2008. Elle avait été un peu longue à démarrer mais là, [...] sur les deux ans où j’ai fait ça, j’ai terminé le deuxième cycle de certification AFNOR qui sont des cycles de 3 ans »* (répondant OV-R06). A ce titre, la commune figurait d’ailleurs en 2014 parmi les trois nominées dans le palmarès Qualité *« Accueil et Relations Usagers »* de l’AFNOR en 2014 (pour les villes d’une même strate). Cette démarche avait amené la collectivité à se doter d’un certain nombre d’indicateurs pour suivre la qualité des services rendus aux usagers.

Autre exemple de son expérience en matière de contrôle de gestion, la ville a fait l’objet d’une publication en 2014 dans la presse professionnelle (*« La Gazette des Communes »*) louant la gestion responsable que la ville faisait de ses ressources. L’article mettait en avant la qualité de la réflexion gestionnaire menée au sein de la ville et de l’agglomération : *« A la ville et à la communauté d’agglomération d’Ouest-Ville (15 communes, 1 160 agents pour la ville et 327 pour l’agglo, 95 600 hab., [Département de l’Ouest]), on parle sans tabou d’évaluer l’action publique, de chercher des gains d’efficacité, d’augmenter la productivité, de contenir la masse salariale, de réduire les frais de gestion. »*. La volonté de *« rationaliser les dépenses publiques »* portée tant par l’administration locale que par les élus y était également saluée.

1.2.2 Une culture d’efficience moins marquée

Plusieurs répondants considèrent qu’avant 2015, l’objectif d’efficience était moins présent dans la gestion budgétaire de la collectivité. La culture des agents était moins empreinte

de cette préoccupation : « Ça a changé. Ça s'est imposé comme une évidence [l'efficacité]. Et ça n'est plus discuté aujourd'hui. Avant, ça pouvait encore être remis en cause. » (répondant OV-R08). Cela se traduisait par une gestion budgétaire moins rigoureuse avec un suivi moins attentif des consommations d'enveloppes et des écarts : « Alors je ne dis pas qu'avant ils faisaient n'importe quoi, mais très sincèrement, la direction générale et les élus étaient beaucoup moins regardants. C'est-à-dire qu'il y avait beaucoup moins de contraintes budgétaires. [...] Alors le DGS d'avant était également rigoureux, mais il n'y avait pas une méthode de travail aussi fine sur l'aspect budgétaire. » (répondant OV-R07). Ainsi, en cours d'année, les directeurs pouvaient demander des crédits supplémentaires sans trop de difficultés : « avant, s'il y avait plus de dotation ou de moyens, on disait : "tiens, je suis au-delà de mon budget, à la prochaine DM, je vais demander des crédits en plus". » (répondant OV-R09).

Le DGS précédent semblait être moins porté sur le contrôle budgétaire que son successeur arrivé en 2015 : « Le DGS d'avant, par exemple, était plus sur une vision prospective d'aménagement et un peu moins sur une vision prospective budgétaire. » (répondant OV-R02). Le contenu des réunions portait davantage sur le contenu des politiques publiques plutôt que sur les modalités managériales de leurs mises en œuvre. Ainsi, les dépenses de la collectivité ont augmenté régulièrement sur la période pré-2015 ; et en particulier les dépenses de personnel : « Même si, avant, on avait un président et un DGS qui étaient très vigilants mais qui avaient, malgré tout, du mal à contraindre la masse salariale ou au moins l'évolution des effectifs. » (répondant OV-R06). L'étude des données budgétaires montre en effet que les charges de fonctionnement avaient tendance à augmenter régulièrement et de manière assez significative d'une année sur l'autre (voir Tableau 28 et

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Charges de personnel en % des charges									
<i>LRSY</i>	62,17	58,16	55,13	55,81	54,22	53,87	52,91	49,58	49,99
<i>Moyenne de la strate</i>	58,9	53,28	51,28	55,41	55,11	55,09	54,38	54,43	54,76
CAF en % des produits de fonctionnement									
<i>LRSY</i>	16,44	14,3	16,09	16,36	18,06	20,05	20,88	19,89	18,88
<i>Moyenne de la strate</i>	13,16	11,66	10,75	10,71	9,52	11,02	11,53	11,97	11,86
Encours total de la dette en % des produits de fonctionnement									
<i>LRSY</i>	99,04	95,14	95,01	86,7	90,76	87,73	84,38	11,32	6,29
<i>Moyenne de la strate</i>	87,11	83,78	83,52	84,47	85,07	84,88	83,06	9,91	5,03

Tableau 29). Entre 2012 et 2013 les charges de fonctionnement avaient augmenté de 2%, et entre 2013 et 2014, de 4%.

1.2.3 Des dysfonctionnements liés à la mutualisation incomplète ville-agglomération.

En 2010, une communauté d'agglomération est créée sur le territoire de la collectivité des communes avoisinantes. Cette nouvelle structure doit effectuer un certain nombre de compétences municipales à l'échelle intercommunale. Dès les années 2010, des services ont commencé à être mutualisés entre la commune centre (Ouest-Ville) et l'agglomération. Ce fut notamment le cas pour les services supports tels que les services informatiques ou la direction financière : « *On avait engagé le mouvement de mutualisation à partir de 2010. Puisqu'il y avait déjà les services supports qui travaillaient pour le compte de l'agglomération. C'est-à-dire que les supports de la ville travaillaient pour le compte de l'agglomération, mais toujours avec 2 DG.* » (répondant OV-R03). Mais ce processus de fusion est resté très partiel et, à partir de 2010, les deux organisations qui devaient piloter en commun des politiques publiques locales ont fonctionné en parallèle avec des modalités distinctes : « *Avant, il y avait des différences de pratiques, des différences dans le niveau de confiance donné aux services et des différences en matière de pilotage* » (répondant OV-R10). Cela a généré de nombreuses incohérences et des dysfonctionnements dans les modes et les dispositifs de gouvernance (contrôle administratif), provoquant des tensions dans le PCG.

Les cultures organisationnelles de la commune et de communauté d'agglomération étaient très différentes. L'intercommunalité était une structure jeune, de petite taille, marquée par un fonctionnement familial tandis que la commune était une organisation beaucoup plus grosse empreinte d'une culture bureaucratique : « *La ville, était quand même une grosse machine. Une très grosse machine. Et l'agglomération, malgré que ce soit une agglomération qui gère 100 000 habitants, n'avait pas tant de compétences que ça ; [...] des gens qui ne faisaient que de l'intercommunalité sur un mode quasi familial avec des petites compétences.* » (répondant OV-R04). Ces différences culturelles étaient renforcées par une gouvernance bicéphale. La ville et l'agglomération avaient chacune leur propre DGS : « *Et pendant très longtemps, on était deux collectivités avec deux DGS différents.* » (répondant OV-R09). De plus, les deux dirigeants de l'époque semblaient être en opposition : « *En fait, on avait deux DG. Une DG à l'agglomération, il y avait un DG à la ville qui passaient leur temps à se contredire, à s'opposer. Donc c'était assez insupportable.* » (répondant OV-R03). Ces inimitiés étaient la source de certains blocages organisationnels et d'un manque de fluidité entre les deux organisations : « *Et on avait cette différence, justement, avec l'agglomération où il fallait*

toujours traiter différemment. Parce que chaque DGS souhaitait que ça soit différent. Je dirais presque même par posture, par principe. C'était un frein à tout. » (répondant OV-R06). Concrètement, ces oppositions se matérialisaient par le dédoublement de procédures de gestion au sein de services qui, pourtant, étaient censés être mutualisés : « *Il y avait également des difficultés techniques comme par exemple la coexistence de deux procédures budgétaires différentes dans une direction des finances qui était pourtant mutualisée* » (répondant OV-R07).

Le Tableau 30 (ci-dessous) propose une synthèse du PCG d'Ouest-Ville

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Valeurs administratives traditionnelles axées sur le développement de services publics (valeurs Lambda (Hood, 1991)) - Des cultures organisationnelles en opposition entre les services de la ville et de l'agglomération partiellement mutualisés 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Planification par échanges directs entre les élus et l'administration 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire handicapé par des processus différents entre les services de la ville et de l'agglomération (alors que la direction des finances était mutualisée) - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par les services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques - Des EC cybernétiques non financiers développés dans le cadre d'une démarche qualité - Une période d'utilisation de comptabilité analytique 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé à la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Gouvernance marquée par des oppositions entre le DGS de la ville et le DGS de l'agglomération (ainsi que leurs administrations partiellement mutualisées) 		

Tableau 30 : PCG initial d'Ouest-Ville (avant 2014) (basé sur la typologie de Malmi et Brown, 2008, p. 291)

2 Chronologie du cas

Dans cette deuxième partie, nous présentons les grandes séquences du processus de transformation du package de contrôle d'Ouest-Ville. Ce dernier est composé d'une première séquence allant de 2014 à 2015 (partie 2.1) et d'une deuxième séquence allant de 2015 à 2020 (partie 2.2).

2.1 Séquence 1 : Tensions politiques et administratives (2014 - 2015)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

La première séquence du processus débute en 2014 avec l'arrivée d'une nouvelle équipe municipale et après que la même majorité a dirigé la ville pendant plus de trente ans. Elle se caractérise par les tensions qui naissent entre les nouveaux élus et l'administration en place. Elle est également marquée par les rivalités entre le DGS de la ville et le DGS de l'agglomération ainsi que de leurs services partiellement mutualisés. Au cours de cette période, les élus ne vont pas réussir à lancer leur projet et vont se heurter à une administration désorganisée voire hostile. Elle s'achèvera en 2015 avec l'arrivée d'un nouveau DGS.

En 2014, aux élections municipales, après trente années de la même couleur politique, la ville passe à l'opposition. Le Maire prend également la présidence de l'intercommunalité. Élu(e) à la surprise générale, la nouvelle équipe municipale prend les rênes d'une administration qui lui est hostile. De plus, les DGS des services de la ville et de l'agglomération, partiellement mutualisés, sont en opposition ; chacun essayant de prendre l'ascendant sur l'autre. Dans ce contexte, la nouvelle équipe municipale, aussi ambitieuse qu'inexpérimentée, ne parvient pas à mettre en place son projet politique. Les nombreux nouveaux projets voulus par le Maire et son équipe sont au point mort. Les managers nommés par la nouvelle équipe arrivent également

dans des conditions difficiles et se heurtent souvent à l'opposition des « anciens ». Parallèlement, la nouvelle équipe doit faire face à la baisse de la Dotation Globale de Fonctionnement (DGF) versée par l'État à la commune. Dans un contexte d'inertie organisationnelle, les administrations communales et intercommunales subissent sans réelle réaction cette perte de recettes et leur épargne (ou capacité d'autofinancement) se dégrade. Cette situation est d'autant plus problématique que le nouveau Maire a besoin de dégager une capacité d'autofinancement suffisamment importante pour financer son programme d'investissement massif. Fin 2014, la nouvelle équipe municipale a perdu sa première année de mandat.

2.2 Séquence 2 : Révolution du pilotage municipal (2015 - 2020)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

La deuxième séquence du processus débute avec l'arrivée d'un nouveau DGS. Très expérimenté, il va rapidement engager des transformations radicales au niveau du pilotage de la ville. Le DGS devra mutualiser totalement les services de la ville et de l'agglomération et structurer le pilotage municipal en un laps de temps très court. En effet, il doit rattraper le retard de la première année de mandat et mettre rapidement ses services en ordre de marche pour mettre en œuvre le projet des élus. Cette séquence s'achèvera en 2020 par la large réélection du Maire aux élections municipales.

En janvier 2015, le Maire recrute un nouveau DGS qui prendra les rênes la ville et de l'agglomération. C'est un homme en fin de carrière, expérimenté, qui a déjà officié comme DGS dans des villes comparables à Ouest-Ville et qui a déjà conduit des projets de mutualisation. Arrivé en janvier 2015, il se met immédiatement au travail et lance un processus de mutualisation totale entre la ville et l'agglomération. Cela lui permet de remodeler totalement la structure organisationnelle et de renouveler la quasi-totalité de l'encadrement. Pour choisir ses cadres, il applique des critères de sélection très précis : il recherche des

personnes ayant de grandes compétences en gestion (particulièrement sensibles à la notion d'efficience) et adhérant pleinement à son projet. Les nouveaux encadrants ont pour première mission de restructurer leurs services en réduisant les effectifs. La mutualisation des services de la ville et de l'agglomération permet finalement au DGS de réduire les effectifs de façon substantielle. Il profite également de la profonde réorganisation pour clarifier le processus de prise de décision et définir clairement le rôle et le mode d'intervention des élus.

En janvier 2016, le nouvel organigramme est prêt. Le DGS se lance ensuite dans la structuration du pilotage de la collectivité (ville et agglomération mutualisées). Il l'organise autour de trois grands volets : budgétaire, grands projets et activité. Le pilotage budgétaire s'appuie sur une refonte et un renforcement du système de contrôle budgétaire. Les référents budgétaires mis en place dans chaque direction assure un relais opérationnel à la direction des finances, tant dans la préparation budgétaire que dans le suivi de l'exécution. Le DGS utilise également du SCG budgétaire pour dégager des économies dans les services en définissant des cadrages à la baisse¹⁴⁶. Pour piloter la mise en œuvre des grands projets du mandat, le DGS met en place un système de contrôle qu'il appelle Plan Pluriannuel d'Investissement. Le nom de ce dispositif est réducteur car il s'agit en fait d'un dispositif complet réunissant de façon régulière (tous les trimestres) l'ensemble des directeurs dans des Comités de Suivi PPI. Cette instance assure un suivi budgétaire et opérationnel de la mise en place du programme d'investissement. Ces deux premiers volets du pilotage municipal satisfont totalement les managers ; dont la plupart sont à l'aise avec ces méthodes de gestion. Le troisième volet du pilotage de la ville, moins apprécié par les managers, est celui du Pilotage des Activités. Il vise à déployer un système centralisé de mesure de l'activité des services. Mais la plupart des managers jugent négativement ce dispositif de contrôle. En parallèle de ces trois grands systèmes de contrôle qui structurent le pilotage municipal, les services supports produisent des tableaux de bord de suivi budgétaire et de masse salariale qu'ils diffusent aux directeurs opérationnels. Ces derniers, recrutés pour leur fibre gestionnaire, assurent un suivi assidu de ces outils. Au quotidien, le DGS s'implique fortement dans le pilotage municipal et insiste sur l'importance de gérer de façon efficiente. Il anime les réunions (Comité de Direction et Conférence d'Encadrement) personnellement, assisté par ses services supports. Il transmet directement ses consignes aux directeurs opérationnels et, le cas échéant, les alertes en cas d'écart budgétaire.

¹⁴⁶ Le travail de baisse des dépenses se fait en rapprochant, année après année, le budget prévisionnel de la direction du réalisé de l'année précédente.

En 2018, le DGS avait rattrapé le retard accumulé au cours de la première année. La collectivité avait su faire face à la baisse des dotations en restaurant ses grands équilibres budgétaires. Les effectifs avaient été réduits et les charges de personnel avaient été ramenées dans des proportions plus conformes à la moyenne de la strate. Parallèlement, le programme d'investissement voulu par le Maire était en cours de réalisation et en bonne voie. Malgré la réussite certaine du changement radical opéré par le nouveau DGS, trois points négatifs seront évoqués au cours des entretiens. Premièrement, les réductions d'effectifs auront impacté trop fortement certains services et mis les équipes à rude épreuve (20% des répondants). Deuxièmement, la question de l'économie budgétaire sera devenue trop prégnante dans le pilotage municipal (20% des répondants) . Et enfin troisièmement, le DGS aura mis en place un management trop directif (7% des répondants).

La Figure 29 (ci-dessous) propose une synthèse de la chronologie du processus de transformation du PCG d'Ouest-Ville.

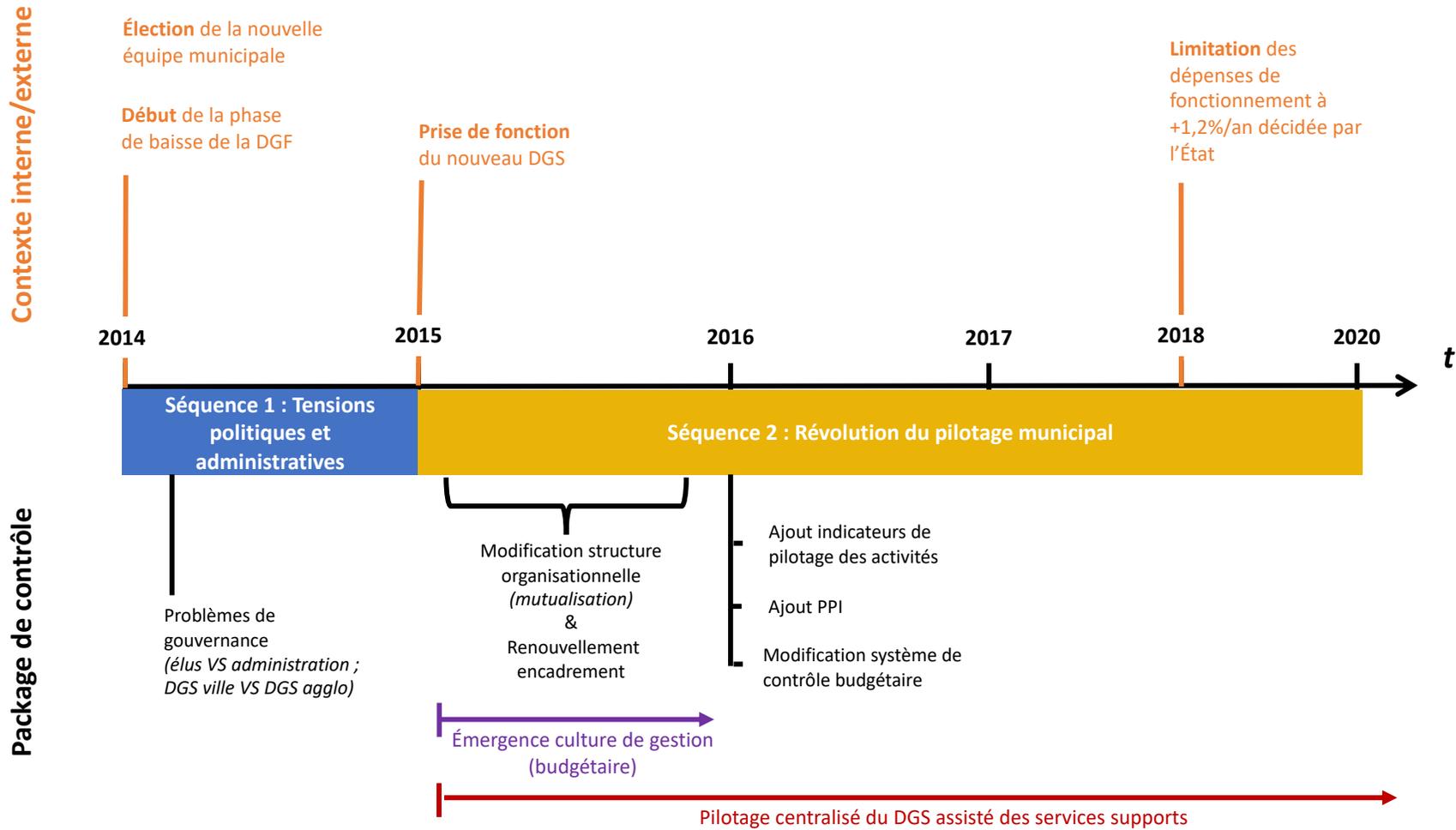


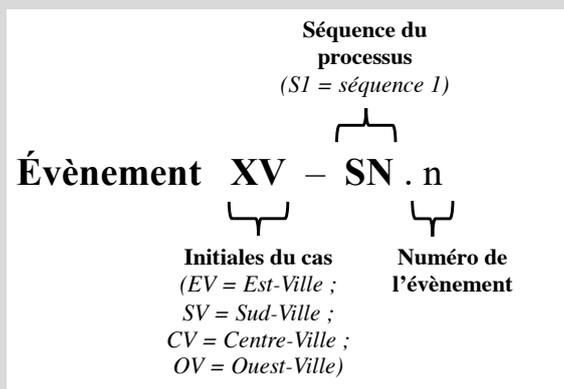
Figure 29 : Synthèse du processus d'évolution du PCG d'Ouest-Ville

3 Analyse des Résultats du cas

Dans cette partie, nous analysons les résultats de l'étude menée à Ouest-Ville en décrivant de façon plus approfondie les événements de transformation du package de contrôle ainsi que le contexte spécifique de chaque séquence. Nous commençons par revenir sur les caractéristiques de la première séquence (3.1) avant de revenir sur celles de la deuxième (3.2).

Note méthodologique sur le système de référencement des événements

Pour rappel, l'ensemble des événements identifiés dans le cadre de nos analyses processuelles sont référencés comme suit :



Cela permet au lecteur de retrouver plus aisément ces événements au travers des différents modes de restitution des données (tableaux récapitulatifs, titres des sous-sections, grilles de codages et relevés d'évènements consultables en annexe).

3.1 Séquence 1 : Tensions politiques et administratives (2014 - 2015)

Cette première séquence débute en 2014 avec l'élection d'un nouveau Maire, opposé à la majorité sortante, après que celle-ci a dirigé la ville durant plus de trente ans. Ces nouveaux élus, pour la plupart novices en politique, arrivent à la tête d'une administration globalement acquise à l'ancienne majorité et qui leur est hostile. Durant cette première année de mandat, le nouveau Maire va subir les dysfonctionnements du PCG de l'organisation et être bloqué dans la plupart de ses initiatives. Cette séquence s'achèvera en 2015 par le recrutement d'un nouveau DGS.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des événements constitutifs de cette séquence (Tableau 31) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 32).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformés	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Crise des systèmes de gouvernance [OV - SI.1]	2014 - 2015	Non applicable	Modification	Administratif (gouvernance)	Non applicable	Non applicable	Non austéritaire
Oppositions culturelles entre les anciens/nouveaux cadres [OV - SI.2]	2014 - 2015	Non applicable	Modification	Culturel	Non applicable	Non applicable	Non austéritaire
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Élection d'un nouveau Maire constituant une rupture politique majeure	2014	Contexte interne					
Début de la phase de baisse de la DGF	2014-2018	Contexte externe					

Tableau 31 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 1 (Ouest-Ville / 2014-2015)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en bleu (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Valeurs administratives traditionnelles axées sur le développement de services publics (valeurs Lambda (Hood, 1991)) - Des cultures organisationnelles en opposition entre les services de la ville et de l'agglomération partiellement mutualisés - Oppositions entre les nouveaux cadres arrivés sous la nouvelle mandature et les anciens [évènement OV – S1.2] 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Planification par échanges directs entre les élus et l'administration 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire handicapé par des processus différents entre les services de la ville et de l'agglomération (alors que la direction des finances était mutualisée) - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par les services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques - Des EC cybernétiques non financiers développés dans le cadre d'une démarche qualité 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé à « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Gouvernance marquée par des oppositions entre le DGS de la Ville et le DGS de la Ville (ainsi que leurs administrations partiellement mutualisées) - Opposition entre la nouvelle équipe politique et l'administration en place [évènement OV – S1.2] 		

Tableau 32 : PCG d'Ouest-Ville lors de la séquence 1 (2014-2015) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.1.1 Des dysfonctionnements de plus en plus importants [contexte de la séquence]

3.1.1.1. Une rupture politique profonde

En 2014, la ville connaît un profond bouleversement politique à l'issue des élections municipales. Historiquement marquée à gauche, la ville bascule à droite : « *On est dans une collectivité qui était marquée politiquement depuis de nombreuses années. Ouest-Ville a toujours été une ville de gauche. [...] Il y a eu un changement politique important. Et forcément, ça a eu un impact sur l'administration.* » (répondant OV-R11). Les résultats de ces élections ont constitué une véritable surprise : « *Les élections municipales 2014, tout le monde disait que, de toute façon, cette ville était imprenable pour un autre parti qu'un parti de gauche. Ça faisait 40 ans que c'était vérifié. Tout le monde pensait que, sociologiquement, il ne pouvait pas en être autrement. Donc ça a été une énorme surprise.* » (répondant OV-R08). Dans la foulée de son élection, le Maire prend également la présidence de la communauté d'agglomération avec l'ambition de procéder assez rapidement à une mutualisation totale de la ville et de la communauté d'agglomération.

Une nouvelle équipe municipale prend donc ses fonctions en 2014 avec une ambition très forte en matière d'investissement. Les nouveaux élus prévoient d'investir massivement pour renouveler le patrimoine de la collectivité : « *Le Maire voulait absolument mettre en place un programme d'investissements importants. Partant aussi du constat que la situation patrimoniale, ici, était assez dégradée.* » (répondant OV-R01). Ce programme d'investissements a amené à augmenter massivement le volume des dépenses : « *Non mais c'est que nos élus, je ne sais pas si vous avez vu le programme, je pense qu'il n'y a pas beaucoup de collectivités de notre taille qui ont fait le programme d'investissements qu'on a fait là. C'est incroyable. Sur six ans, 155 millions sur la ville et 125 sur l'agglomération. Pffff. Il n'y a pas beaucoup de villes qui ont fait ça.* » (répondant OV-R01). Les données budgétaires mettent également en exergue l'importance de l'investissement consenti avec des emplois d'investissement s'élevant à 705€ par habitant en 2018 pour la commune contre une moyenne de 585€ pour les villes d'une même strate (chiffres DGFIP).

3.1.1.2. Baisse des dotations et nécessité de faire des économies.

La prise de fonction de la nouvelle équipe municipale en 2014 a précédé de peu les annonces du gouvernement de Manuel Valls sur la réduction des dotations versées par l'État aux collectivités territoriales. Dès 2014, la ville subissait déjà une baisse de sa dotation globale de fonctionnement de 546 k€ avant d'entamer une diminution encore plus importante les années suivantes (voir Tableau 19 et Tableau 20). Les nouveaux élus ont dû intégrer cette nouvelle donne et comprendre que cette perte de recette programmée allait complexifier la mise en œuvre de leur grand programme d'investissement : *« Alors après, je pense que c'est surtout les politiques qui ont eu un peu de difficulté au départ. Puisque vous avez bâti un programme, ils avaient des ambitions pour la vie de l'agglomération, et les annonces de Manuel Valls ont dû intervenir, de mémoire, en avril 2014 sur la baisse des dotations. Donc il fallait peut-être ré-envisager les choses d'une autre manière. »* (répondant OV-R07).

Cette conjoncture inédite plongeait la commune dans un contexte austéritaire marqué par un besoin fort en matière d'investissement sur le patrimoine et une baisse des recettes à court terme mettant les finances de la ville sous tension : *« Et les perspectives, effectivement, faisaient qu'avec les projets d'investissement de la municipalité et la structuration de nos dépenses de fonctionnement, se surajoutant à la baisse des dotations, concrètement on n'y arrivait pas. Alors je n'ai plus en tête mais dans la prospective, il y avait l'idée que, si on continue comme ça, c'était le préfet qui faisait notre budget à moyen terme. Donc, effectivement, là-dessus, sur ma partie, ça a eu un impact fort. »* (répondant OV-R11). Les élus ont donc compris que la réalisation de leur projet politique passait impérativement par la réalisation d'économies budgétaires substantielles : *« Dans la mesure où il y avait quelques choix qui étaient clairs, je pense que, là aussi, les élus ont perçu assez rapidement que, pour faire la politique qu'ils avaient prévue et mener les actions qu'ils avaient dans leur programme, derrière, il y avait forcément des choix à faire en termes budgétaires ou en termes de moyens. »* (répondant OV-R05). Cependant, les ambitions de la nouvelle équipe municipale, qu'elles concernent la réalisation d'investissements ou d'économies, se sont vite trouvées confrontées à des blocages.

3.1.2 Crise des systèmes de gouvernance [évènement OV – S1.1]

Les deux premières années du mandat furent difficiles pour la nouvelle équipe municipale. Peu de réalisations démarrèrent durant cette période : *« Les deux premières années*

du mandat... [...] Moi, en tout cas, je suis dans la fonction publique territoriale depuis 2002. [...] Mais je n'avais jamais eu ce sentiment de deux années où il s'était passé si peu de choses. Ou en fait, on était vraiment sur nos missions régaliennes et on était dans la continuité de l'existant. » (répondant OV-R06). Les élus ne parvenaient pas à transformer les idées issues de leur programme en projet concret pour l'administration : *« Et donc, si vous voulez, il y a eu pendant un an – même presque un an et demi – un peu d'atermoiements sur les projets. [...] Donc en fait, pendant un an, un an et demi, il ne s'est pas passé grand-chose. Les élus avaient des idées mais ce n'était pas vraiment en forme. »* (répondant OV-R01).

Deux éléments peuvent expliquer les difficultés rencontrées par les élus dans la mise en œuvre de leur projet politique. Premièrement, la plupart des membres de la nouvelle équipe municipale effectuait leur tout premier mandat et manquait d'expérience dans la conduite des affaires publiques : *« On a eu une municipalité qui était des élus novices pour le coup. Pour l'essentiel et la grosse majorité. »* (répondant OV-R06). Pour beaucoup, le personnel politique méconnaissait les règles et le fonctionnement d'une collectivité territoriale et de ses services : *« Arrivée d'une nouvelle équipe municipale dont la majorité méconnaissait le fonctionnement de l'organisation [...] Quelques tâtonnements au départ car les élus devaient apprendre les règles »* (répondant OV-R10).

Le deuxième élément pouvant expliquer les difficultés rencontrées par les élus lors des deux premières années de leur mandat est la résistance de certains administratifs à leur égard. En effet, certains fonctionnaires étaient en poste depuis de nombreuses années et avaient l'habitude de travailler avec la même majorité politique depuis de nombreuses années ; ceux-ci ont vu d'un mauvais œil l'arrivée de nouveaux élus issus de l'opposition : *« Ils avaient connu leurs élus, il y en a de nouveaux qui arrivent, pas les mêmes obédiences... quelques gens aussi, pas tous, un peu politisés donc se sentant moins à l'aise avec d'autres élus. Bon voilà, ce sont des phénomènes qui existent, il ne faut pas les ignorer. C'est comme ça. »* (répondant OV-R01). La répondante OV-R12 résume bien la situation de l'époque : *« C'est-à-dire qu'il y avait vraiment une non-adhésion de l'encadrement, mais même au niveau de la direction générale, avec la nouvelle équipe municipale. Et que ça a pataugé pendant un an où il ne s'est rien passé. Et quand on en parle avec les élus... alors si vous avez l'occasion de rencontrer les élus, ils vous le diront peut-être. Mais ils ont eu vraiment le sentiment de patauger et qu'on leur mettait des bâtons dans les roues. Déjà, eux, étaient nouveaux donc ne connaissaient pas forcément non plus les fonctionnements d'une collectivité. Mais en plus, pas du tout aidés. »*

Face aux difficultés rencontrées par les élus pour mettre en œuvre leur projet et entrer dans leur rôle au sein de la collectivité, le package de contrôle de l'organisation n'a pas connu de grandes transformations. Les nouveaux élus n'ont pas pu impulser de nouvelles dynamiques et/ou pousser pour la mise en place de nouveaux systèmes de contrôle. Pire encore, les dysfonctionnements qui avaient commencé à apparaître avant 2014 se sont aggravés entre 2014 et 2015. La gouvernance de l'organisation (contrôle administratif) qui était déjà fragilisée par l'affrontement de la commune et de la communauté d'agglomération (et de leur DGS respectifs) a pâti de l'arrivée de la nouvelle équipe municipale. En effet, les résistances dont on fait montre certains agents ont créé un climat de défiance entre les élus et le personnel administratif : « *J'avoue que le contexte était tendu avec les élus au départ. [...] Et au début, c'était très tendu. [...] J'étais vraiment remise en question etc. Plus par les élus que par les services.* » (répondant OV-R12).

3.1.3 Oppositions culturelles entre les anciens/nouveaux cadres [évènement OV - S1.2]

Sur le plan des mécanismes de contrôles culturels, des tensions ont vu le jour avec l'arrivée des nouveaux cadres. En effet, les agents qui étaient en place depuis un certain nombre d'années et qui n'avaient toujours connu qu'une seule majorité politique ont eu du mal à accepter l'arrivée de nouveaux cadres recrutés par les nouveaux élus et désireux de changer le mode de fonctionnement de l'organisation : « *Quelle que soit l'obédience politique, passer de 35-40 ans d'une manière de faire, de gestion d'une collectivité – et même si on ne nous a pas demandé de révolutionner – à une approche différente ça ne se fait pas en trois jours. Surtout dans une ville comme [Ouest-Ville].* » (répondant OV-R04). Dès lors, des agents qui avaient pris des habitudes de management au fil des ans ont mal vécu le fait de devoir changer leur « mode de faire » : « *Et là, c'est une problématique RH classique, on s'est heurté, effectivement, à une administration, de certains directeurs, chefs de service, agents à qui il a fallu expliquer que : "ça fait 20 ans que vous faites comme ça, bon ça c'était pas terrible, ça d'accord ça fonctionne il n'y a pas de souci, mais nous on va faire autrement". Et derrière c'est : "mais si ça fonctionne, moi j'ai l'habitude faire comme ça, pourquoi il faudrait que je change ?". Et là, ça a été une difficulté importante. Ces changements de mode de gestion, ce n'est pas évident.* » (répondant OV-R04). Cette résistance des « anciens » a également pu être ressentie lorsque de nouveaux dirigeants de l'administration prenaient leur fonction : « *Clairement, il y a eu du*

travail de sape au début par derrière. Je m'en suis très rapidement rendu compte. » (répondant OV-R12).

3.2 Séquence 2 : Révolution du pilotage municipal (2015-2020)

Cette deuxième séquence débute en 2015 avec l'arrivée d'un nouveau DGS. C'est un manager d'expérience qui a déjà conduit des missions de mutualisation dans des collectivités comparables. Recruté par la nouvelle équipe municipale, il va s'appuyer sur son expérience pour transformer radicalement le PCG de l'organisation et tenter de rattraper le temps perdu. La quasi-totalité du PCG de la commune sera transformée entre 2015 et 2016. Cette séquence du processus présente donc de nombreux événements touchant l'ensemble des dimensions du package. Les profonds changements opérés par le DGS permettront de terminer la fusion de la ville et de l'agglomération, de lancer réellement la mise en œuvre du projet politique et de recréer un équilibre dans le fonctionnement du PCG.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des événements constitutifs de cette séquence (Tableau 33) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 34).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformés	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Mise en place d'une structure organisationnelle mutualisée [OV – S2.1]	2015 - 2016	Design	Ajout	Administratif (structure orga)	<i>Non applicable</i>	Implémentation	Indirecte
Modification de la culture organisationnelle par le renouvellement de l'encadrement [OV – S2.2]	2015 - 2016	<i>Non applicable</i>	Modification	Culturel	<i>Non applicable</i>	<i>Non applicable</i>	Multiple
Modification profonde du SCG budgétaire [OV – S2.3]	2016	Type d'utilisation	Modification	Cybernétique	Système	Amélioration	Multiple
Ajout d'un SCG de pilotage des grands projets (PPI) [OV – S2.4]	2016	Design	Ajout	Planification – Cybernétique	Système	Implémentation	Multiple
Ajout d'un SCG basé sur les indicateurs d'activité (non financiers) [OV – S2.5]	2016	Design	Ajout	Cybernétique	Système	Implémentation	Non austéritaire
Modification des systèmes de gouvernance [OV – S2.6]	2016	Design	Modification	Administratif (gouvernance)	Système	Amélioration	Multiple
Émergence d'une culture d'efficience [OV – S2.7]	2015 - 2016	<i>Non applicable</i>	Modification	Modification	<i>Non applicable</i>	<i>Non applicable</i>	Unique
Ajout des contrôles par les récompenses pour compenser les baisses d'effectifs [OV – S2.8]	2016	Design	Ajout	Ajout	Élément	Implémentation	Unique
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Arrivée d'un nouveau DGS expérimenté	2016	Contexte interne					

Tableau 33 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 2 (Ouest-Ville / 2015-2020)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en bleu (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Modification complète de la culture organisationnelle par le renouvellement quasi intégral de l'encadrement [évènement OV -S2.2] - Émergence d'une culture d'efficience et « d'entreprise de services publics »(valeurs Sigma (Hood, 1991)) [évènement OV – S2.7] 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Ajout d'un SCG de planification des grands projets dans le cadre du SCG de pilotage de grands projets (PPI) [évènement OV – S2.5] 	<ul style="list-style-type: none"> - Refonte totale du SCG budgétaire : uniformisation et renforcement du contrôle des services supports [évènement OV – S2.4] - Ajout d'EC cybernétiques (indicateurs budgétaires et non financiers) dans le cadre du SCG de pilotage des grands projets (PPI) [évènement OV – S2.5] - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par les services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques - Ajout d'EC cybernétiques (indicateurs budgétaires) dans le cadre de la refonte du SCG budgétaire [évènement OV – S2.4] - Ajout d'un SCG cybernétique non financier basé sur des indicateurs d'activité [évènement OV – S2.5] 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé la « manière de servir » - Utilisation des compensations (amélioration des conditions de travail) pour compenser les baisses d'effectifs [évènement OV – S2.8]
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Ajout d'une instance de suivi des grands projets dans le cadre du SCG de pilotage des grands projets (PPI) [évènement OV – S2.5] - Ajout de réunions d'encadrement régulières animées directement par le DGS assisté des services supports [évènement OV – S2.6] - Clarification du processus de prise de décision et de la place des élus dans la gouvernance municipale [évènement OV – S2.6] - Centralisation du pilotage par le DGS [évènement OV – S2.6] 		

Tableau 34 : PCG d'Ouest-Ville lors de la séquence 2 (2015-2020) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.2.1 Arrivée d'un nouveau DGS expérimenté [contexte de la séquence]

En 2015, le Maire décide d'embaucher un nouveau DGS. Celui-ci prend la place à la fois du DGS de la ville et de celui de la communauté d'agglomération avec l'ambition de réaliser rapidement la fusion de ces deux entités : « *Arrivée d'une nouvelle direction générale autour d'un nouveau DGS que le Maire missionne explicitement pour mettre en place le schéma de mutualisation* » (répondant OV-R10). Le nouveau dirigeant est expérimenté, a une soixantaine d'année, a dirigé de nombreuses collectivités et a déjà conduit plusieurs mutualisations : « *Enfin voilà, [le DGS], il est arrivé, il avait déjà 35-40 ans de carrière derrière. Il a dû faire [des mutualisations] dans toutes les collectivités où il est arrivé. Je pense que c'est ce qui lui plaît, en fait, de réorganiser. Donc c'est certainement pour ça qu'il a été recruté.* » (répondant OV-R07).

Les expériences passées du nouveau DGS lui ont permis de se lancer, dès son arrivée, dans un processus de mutualisation entre la ville et l'agglomération : « *Donc très rapidement, et du fait de mon expérience, j'ai souhaité pouvoir arriver à une organisation mutualisée assez rapidement. Et c'est vrai qu'on a été assez vite. Je suis arrivé en janvier 2015 et l'organigramme mutualisé a été proposé en septembre. Enfin bref, il était applicable au 1er janvier 2016. Donc on a été assez vite. [...] Moi, le même processus, je l'ai fait quand j'étais à [Commune X] en 2006. Je fais la même chose en 2006. Et à [Commune Y], [...] c'était en 2000, et on avait déjà mutualisé. Alors pas complètement, mais on était déjà mutualisé beaucoup quoi.* » (répondant OV-R01). Le top-management perçoit rapidement que les deux premières années du mandat ont été difficiles, qu'il a un retard important à rattraper : « *Parce que en fait, ils avaient déjà perdu un an quasiment.* » (répondant OV-R01). Il sait donc qu'il va devoir transformer l'organisation rapidement : « *Effectivement, dans l'idéal, pour ce genre de changement qui est assez fondamental, ben oui, un an c'est trop court. On a été un peu au pas de charge* » (répondant OV-R01). Il se rend également compte et communique largement en interne sur la nécessité de mener un travail de redressement des finances de la collectivité, comme en témoigne les documents internes présentés ci-après (Figure 30, Figure 31 et Figure 32).

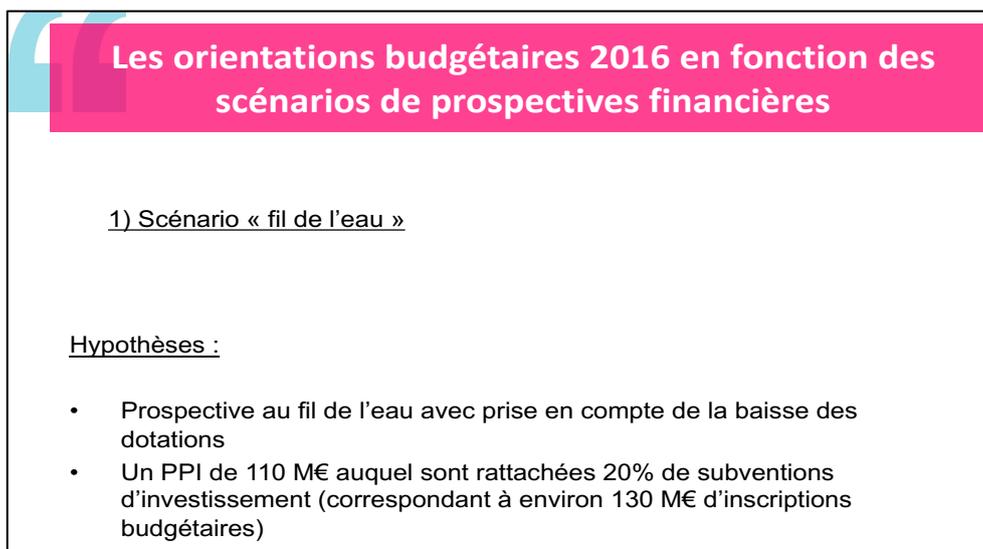


Figure 30 : La nécessité de mener un travail austéritaie (1/3) (sources : documents internes)

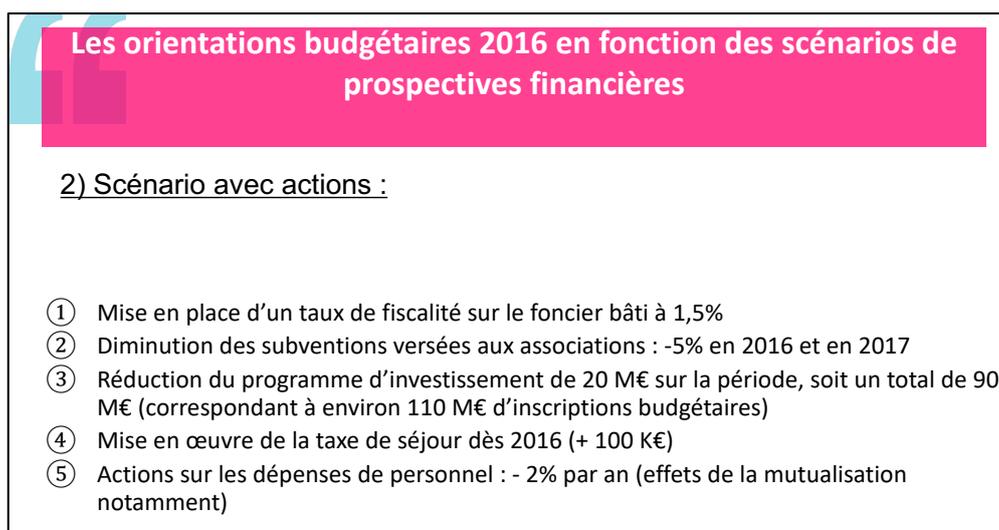


Figure 31 : La nécessité de mener un travail austéritaie (2/3) (sources : documents internes)

Les orientations budgétaires 2016 en fonction des scénarios de perspectives financières			
Récapitulatif et comparaison entre les scénarios de perspectives financières			
	Scénario fil de l'eau	Scénario avec actions	
Epargne nette 2020	- 2 616 036 €	2 387 321 €	
Actions sur les dépenses de personnel	0 €	- 300 000 € par an	- 1 500 000 € en 2020
Evolution des subventions versées aux associations	Stable	-5% en 2016 -5% en 2017	-135 000 € -128 250 €
Taux de TFB	0 %	1,5 %	1 500 000 € par an
Taxe de séjour	0 €	100 K€ par an	
Montants investis (en cumulé de 2015 à 2020)	110,5 M€	90,5 M€	
Recours à l'emprunt (cumulé de 2015 à 2020)	73,96 M€	48,08 M€	
CRD au 01/01/2020	69,4 M€	50,26 M€	
Ratio de désendettement en 2020	87 ans	10,8 ans	

Figure 32 : La nécessité de mener un travail austéritaire (3/3) (sources : documents internes)

Au-delà de la mutualisation, l'expérience du DGS lui a permis d'avoir dès le départ une vision très claire des nouveaux systèmes de contrôle qu'il devait mettre en place dans la collectivité : « *C'est sous l'impulsion, très clairement, du DGS. Il a amené ses méthodes, et ce processus, et ce mode de fonctionnement en interne.* » (Répondant OV-R11). Ainsi, dès son arrivée, le nouveau DGS a mis en place de nouveaux outils de pilotage : « *Et en fait, [le DGS] est arrivé avec ses outils. [...] Donc tous les outils de pilotage ont été mis en place dès le départ.* » (répondant OV-R03). La mise en place de ces nouveaux outils s'est faite sans s'appuyer sur les dispositifs qui existaient précédemment : « *Et puis après, [le DGS] est vite arrivé. Donc là, on a vraiment rebâti un nouveau cadre sans forcément regarder le rétro.* » (répondant OV-R07).

L'arrivée du nouveau DGS s'est donc traduite par une transformation profonde du package de contrôle de la collectivité.

3.2.2 Une transformation en profondeur du package de contrôle

En 2015, le package de contrôle de la collectivité se transforme profondément sous l'impulsion du nouveau DGS. Dans un premier temps, la réalisation de la mutualisation entre la commune et l'agglomération permet de transformer la structure organisationnelle. Dans un

deuxième temps, le nouveau DGS refond le pilotage de la collectivité en le faisant reposer sur trois piliers : un système de contrôle budgétaire rationalisé, un système de planification appelé « Planification Pluriannuelle des Investissements » (PPI) et un système d'indicateurs d'activité. Ces évolutions vont également faire évoluer de façon importante la culture de l'organisation.

3.2.2.1. Profonde modification de la structure organisationnelle [événement OV S2.1]

La mise en place de la mutualisation entre la commune et la communauté d'agglomération a profondément transformé les éléments du package de contrôle. Cette évolution a constitué un élément structurant pour l'organisation : « *L'élément marquant, on vous l'a dit plusieurs fois, ça a été au niveau de l'organisation des services avec pour point de départ, la mutualisation.* » (répondant OV-R07). Elle a été réalisée en deux phases : une première phase d'analyse et de définition des modalités de rapprochement des deux entités ayant duré 6 mois ; et une deuxième phase de modification de l'organisation des services ayant duré entre 6 et 8 mois : « *Alors le travail sur la mutualisation a duré six mois. Et après, il y a eu tout un travail sur la réorganisation qui a duré entre 6 et 8 mois de plus. [...] Parce qu'il fallait absolument qu'on ait le résultat de la mutualisation pour voir un peu vers quoi on se dirigeait. Et ensuite pour qu'on puisse décliner les organisations derrière.* » (répondant OV-R03). De plus, la mise en place de la mutualisation a dès le départ fait l'objet d'un suivi important et d'une évaluation de la part du service de contrôle de gestion : « *Et puis dernière mission, c'est tout ce qui est mutualisation et le suivi de la mutualisation. Dans la mesure où on a largement participé à la rédaction du schéma de mutualisation. On a rédigé la convention de mutualisation donc qui lie l'agglomération aux 13 communes. Et tous les ans, on assure l'évaluation de l'état d'avancement de la mutualisation.* » (répondant OV-R06).

La première dimension du package à avoir été transformée par le processus de mutualisation est la structure organisationnelle (contrôles administratifs). Un nouvel organigramme mutualisé et simplifié a été mis en place. Ce dernier était découpé en seulement quatre directions générales (appelées pôles) ordonnancées autour de logiques fonctionnelles : (a) un pôle regroupant les services à la population, (b) un pôle aménagement et développement urbain, (c) un pôle portant sur la gestion du patrimoine et (d) un pôle regroupant les services supports. Le nombre de directions générales adjointes a donc été fortement réduit : « *Donc moi je suis arrivé fin 2015. J'ai eu la lourde tâche de rassembler en un seul pôle ce qui était l'équivalent de trois pôles. On est passé de trois pôles et 3 DGA à mon pôle et un DGA.* »

(répondant OV-R06). La mise en place de ce nouvel organigramme a profondément modifié la structure et l'organisation des différentes directions et services à l'intérieur des pôles nouvellement créés. On a notamment observé une réduction importante du nombre de directions et de services ainsi qu'un renouvellement de la quasi-totalité de l'encadrement : « *Donc, du coup, forcément, après, au niveau des encadrants, il y a eu des modifications. [...] Et, du coup, ça se fait en pyramide. En commençant par les directeurs, puis les chefs de services, puis les responsables d'activité et puis les chefs d'équipe.* » (répondant OV-R12).

3.2.2.2. Profonde modification de la culture organisationnelle par le renouvellement de l'encadrement [événement OV - S2.2]

La deuxième dimension du package à avoir été impactée de manière importante est celle des contrôles culturels. Le bouleversement de la structure organisationnelle et des membres de l'encadrement a permis de remplacer les anciens responsables par de nouveaux managers ayant une culture différente. En effet, dans le recrutement des nouveaux directeurs et chefs de service (y compris pour la sélection de candidats en interne), le choix s'est porté sur des personnes ayant un profil de « gestionnaire » : « *C'est-à-dire que tel qu'on l'a fait, les directeurs ne sont pas des experts. C'est-à-dire qu'évidemment, ce sont des gens qui sont censés aimer la matière, c'est quand même mieux pour eux, et qui au bout d'un moment sont censés la connaître, mais c'est avant tout des managers et des gestionnaires. Et moi, j'assume à fond d'avoir cherché ça.* » (répondant OV-R04). Le répondant OV-R01 confirme que les nouveaux encadrants devaient avoir une sensibilité pour la gestion financière de leur service : « *Très sincèrement, oui, on a recherché ce profil-là de gens qui ont aussi les réflexes financiers.* ». Il est d'ailleurs intéressant de noter que trois directeurs nommés en 2015 étaient issus de la direction financière de la collectivité.

Le renouvellement important de l'encadrement a également amené le DGS à se doter d'une direction générale resserrée et entièrement remaniée : « *Une direction générale beaucoup plus resserrée, déjà. Puisque, avant 2015, la direction générale était composée -de mémoire - de 1 DGS et de 7 DGA. Donc un peu plus large. Donc, effectivement, avec sans doute plus de concentration au niveau de ces directions générales.* » (répondant OV-R05). Dès lors, les nouveaux DGA sont tous marqués par une logique de direction générale qui les amène à évoquer d'abord entre eux les actions à mener : « *Une idée qui émerge qui est évoquée d'abord en cercle restreint. Donc direction générale, le Maire et les élus qui sont concernés par la compétence. Et si cette idée germe, on élargit un peu le champ de réflexion. À la fois du côté*

des élus par l'organisation du Comité de Pilotage où les idées sont partagées. » (répondant OV-R12). Ce repositionnement des DGA auprès du DGS change également (au moins en partie) la relation entre les directeurs et leur direction générale : *« Et eux pensent que c'est mon rôle mais ça n'est pas mon rôle, et ils ont mis du temps à le comprendre parce que c'est ce que faisaient les anciens DGA à tort. C'est que moi quand ils viennent fin septembre ou à la fin de l'été pour me présenter leur budget pour attaquer les Conférences Budgétaires, ils ne sont pas en train de m'expliquer leur budget pour me convaincre et pour que moi, après, j'aie me battre avec [le DGS] et [le directeur des finances]. C'est que je suis la DG. Et je suis déjà critique en disant : "t'es sûr que t'as besoin de ça ?". »* (répondant OV-R04).

3.2.2.3. Profonde modification du SCG budgétaire [évènement OV - S2.3]

Restructuration de la préparation budgétaire

Le système de contrôle budgétaire reste un outil central dans le package de contrôle de l'organisation et a, dès le départ, constitué un élément central du pilotage voulu par le nouveau DGS. Aussi, à son arrivée en 2015, il a connu d'importantes modifications :

- Avancement de la date de vote du budget ;
- Avancement de la date de démarrage de la phase de préparation avec la définition des enveloppes ;
- Mise en place de Conférence Budgétaire, par secteur, dans lesquelles le directeur présente ses propositions ;
- Si besoin, les Réunions d'Arbitrage suivent le cycle de Conférence Budgétaire pour trancher les éventuels désaccords.

Renforcement du suivi budgétaire

Le suivi budgétaire en cours d'exercice a également été renforcé pour s'assurer du respect des enveloppes et lutter contre les dépenses inappropriées (notamment en fin d'exercice budgétaire). Le suivi de la consommation des enveloppes se fait régulièrement : *« Et dans le suivi [budgétaire] quasiment au quotidien. »* (répondant OV-R13). En effet, le service contrôle de gestion diffuse tous les mois aux directeurs des tableaux de bord montrant l'évolution de la consommation de l'enveloppe budgétaire (sur le fonctionnement, sur la masse salariale et sur l'investissement). Enfin, la direction générale et tout particulièrement le DGS s'implique personnellement dans le suivi budgétaire et peut, si besoin demander des comptes aux directeurs

sur leur gestion budgétaire lors des Comités de Direction : « [le DGS], je ne dis pas qu'il ne s'intéresse pas à ce que nous on fait sur l'aménagement, bien au contraire, mais il est beaucoup plus sur ses tableaux de bord de suivi budgétaire. Nous, on le voit bien. Même moi, dans mes points que j'ai tous les 15 jours avec lui et mon DGA, parfois, ça lui arrive de ressortir des tableaux de suivi financier. Même moi, je ne m'y attends pas. Il dit : "tiens, j'ai regardé, là, il y a un truc qui est bizarre, on peut regarder ?". Et ça, ça n'y était pas avant. » (répondant OV-R13). La Figure 33 présente un exemple d'outil de suivi budgétaire utilisé par les managers de l'organisation.

PROJECTION 012 A FIN D'ANNEE													2018		
Mois en cours : Octobre													<div style="display: flex; justify-content: space-around;"> <div style="width: 10px; height: 10px; background-color: #ADD8E6; border: 1px solid black;"></div> Réalisé <div style="width: 10px; height: 10px; background-color: #FFDAB9; border: 1px solid black;"></div> Projeté </div>		
VILLE - budget principal - 10															
	Janvier	Février	Mars	Avril	Mal	Jun	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Conso projetée	Budget	Ecart au budget
TITULAIRES	1 612 102	1 611 495	1 659 192	1 608 016	2 600 523	1 644 761	1 600 902	1 627 747	1 606 213	1 605 531	1 607 021	1 645 447	20 428 950	20 695 119	266 169
CONTRACTUELS	246 718	250 320	267 732	259 967	449 346	267 234	268 382	250 781	244 625	247 372	255 747	263 503	3 271 708	3 514 740	243 032
AUTRES EMPLOIS	46 270	77 104	56 169	46 408	63 191	43 104	72 342	47 423	39 474	64 365	54 505	98 738	709 093	739 411	30 318
CHARGES	805 427	866 845	754 177	1 032 461	893 994	811 887	796 814	796 804	786 616	792 417	809 784	820 741	9 967 969	10 447 860	479 891
MUTUALISATION SGE	0	0	2 091 411	0	0	2 091 411	0	0	0	2 018 876	0	0	2 067 233	8 268 931	8 365 644
MUTUALISATION HORS SGE	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	96 713
AUTRES DEPENSES	9 999	259 714	3 041	4 195	2 880	2 736	5 583	2 931	3 333	4 920	3 180	2 273	298 785	365 450	66 665
TOTAL	2 714 516	3 065 477	4 831 722	2 951 048	4 009 934	4 861 134	2 744 025	2 725 686	2 680 262	4 732 482	2 730 238	4 897 934	42 945 436	44 128 224	1 182 788
															2,7%
AGGLOMERATION - budget principal - 50															
	Janvier	Février	Mars	Avril	Mal	Jun	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Conso projetée	Budget	Ecart au budget
TITULAIRES	909 139	922 712	959 090	930 409	1 482 064	953 081	932 435	934 993	934 323	930 827	934 956	970 377	11 924 418	11 775 575	-148 843
CONTRACTUELS	169 876	163 839	179 956	166 869	205 513	158 803	168 898	160 385	160 447	155 631	168 073	160 475	2 018 765	2 360 210	341 445
AUTRES EMPLOIS	2 113	52 501	1 071	999	1 034	1 034	1 034	1 254	2 154	4 918	8 731	27 686	104 530	70 540	-33 990
CHARGES	458 833	473 965	445 699	558 022	486 224	472 954	463 376	459 868	459 783	454 512	469 318	473 458	5 676 011	6 064 215	388 204
MUTUALISATION SGE	0	0	1 365 169	0	0	1 365 169	0	0	0	1 326 557	0	0	1 352 298	5 409 192	5 460 675
MUTUALISATION HORS SGE	0	0	2 235	4 076	6 178	4 586	0	0	7 083	3 218	12 747	6 771	46 895	19 080	-27 815
AUTRES DEPENSES	2 504	1 702	1 899	265 955	969	799	1 777	616	490	2 193	2 848	3 101	28 751	262 950	-23 199
TOTAL	1 542 464	1 614 720	2 955 119	1 926 230	2 181 983	2 956 425	1 567 519	1 557 116	1 564 280	2 877 855	1 596 684	2 994 167	25 334 563	26 014 245	679 682
															2,6%

La projection est réalisée en prenant l'hypothèse que chaque poste de dépenses à sa propre saisonnalité. C'est la moyenne du poids de chaque mois des années précédentes qui est pris en compte pour la projection des mois à venir.

Figure 33 : Tableau de suivi d'exécution budgétaire de la collectivité (compte 012 - charges de personnel) (sources : documents internes)

Création d'un réseau de référents budgétaires dans les services opérationnels

La refonte du système budgétaire de la collectivité a également impliqué la création de référents comptables auprès des directeurs. Ces agents spécialisés dans la gestion et le suivi budgétaire étaient placés sous l'autorité de chaque directeur dans le but de professionnaliser la gestion budgétaire de la direction : « Dans les directions, on a une ou un référent budgétaire. Donc chez moi, c'est l'assistante de direction. Qui, elle, a un peu le même suivi que la DG envers nous. C'est-à-dire que vis-à-vis des collègues de la direction qui ont leur ligne de crédit, elle regarde au quotidien comment sont les lignes. Elle les alerte s'il y a des lignes qui sont en négatif. Donc il y a vraiment un suivi au quotidien d'un référent par direction. Bien souvent, ce sont les assistantes de direction. » (répondant OV-R13). Ces référents budgétaires forment

un réseau animé par la direction des finances qui permet d'uniformiser et d'améliorer la gestion budgétaire de la collectivité : « *Mais au niveau des référents budgétaires de toutes les directions, ils ont un groupe de travail qui se réunit régulièrement avec [la direction des finances] pour optimiser tout le suivi, pour avoir toutes les mêmes méthodes de travail. Parce que là, c'est pareil, on a fait un gros travail sur ce mandat sur l'harmonisation de la préparation budgétaire au niveau de la direction.* » (répondant OV-R13). Ainsi, les services supports et tout particulièrement la direction des finances disposent d'interlocuteurs formés à la gestion budgétaire qui jouent un rôle d'interface essentiel : « *Et du coup, ce service-là¹⁴⁷, c'est bien l'interface entre les services supports de la collectivité et nous.* » (répondant OV-R09).

3.2.2.4. Ajout d'un SCG de pilotage des grands projets (PPI) [évènement OV - S2.4]

Un SCG dédié au pilotage budgétaire et opérationnel des gros investissements

Lors de son arrivée en poste, la mise en place d'une PPI a également été l'une des priorités du nouveau DGS : « *Les investissements, bien évidemment, planifier les investissements. Parce qu'on ne décide pas des investissements d'une année sur l'autre. Surtout des gros investissements. En général, ça se fait sur trois-quatre ans. Et pour faire ça, il a fallu très rapidement avoir une structure en place. Notamment au niveau de la DG et puis sur la direction très stratégique comme la direction des finances.* » (répondant OV-R01). Il s'agit donc en premier lieu d'un système de contrôle par la planification qui recense l'ensemble des projets pluriannuels à réaliser, en programme la réalisation et en projette les montants. Cela permet de donner un cap aux directeurs et une visibilité des projets à réaliser : « *Ça donne du sens. [...] Ça, c'est super intéressant. Parce que ça oblige à tout un chacun de s'approprier un PPI et de se dire : " je peux adapter le PPI mais, en tous les cas, comment je me projette". Et c'est ça qui est intéressant. C'est la projection des services à l'échelle d'un mandat voire même au-delà.* » (répondant OV-R14).

Mais ce dispositif est également un contrôle cybernétique car il met en place un suivi de la réalisation des investissements et de la consommation des enveloppes budgétaires qui y

¹⁴⁷ Selon la taille de la direction, le référent comptable peut être seul ou bien être entouré d'agents l'assistant dans la gestion budgétaire de la direction.

sont rattachées. En effet, tous les deux mois sont organisés des comités de suivi d'investissement qui permettent de contrôler le niveau des dépenses d'investissement et les éventuels écarts avec la planification : « Avec tout le processus PPI, on a nos Comités de Suivi Investissement Direction qu'on a tous les deux mois où on fait un point ligne par ligne. Des collègues du budget qui sont hyper présents pour nous solliciter et être attentifs sur chaque ligne pour qu'il n'y ait pas d'écart. Et s'il y a des crédits consentis qui ne vont pas être consommés, de pouvoir les re-dispatcher et les réutiliser. Voilà, c'est vraiment une gestion au quotidien au plus fin. » (répondant OV-R13).

Un SCG structurant dans le pilotage municipal

Pour beaucoup de directeurs, la PPI est un outil central dans le pilotage de la collectivité : « Pour moi, c'est l'outil central. Parce que, derrière, il y a toutes les clés financières qu'on ne maîtrise pas forcément mais qui permettent à la collectivité de tenir le cap et d'être aussi en performance. » (répondant OV-R14). Elle permet également de faire le lien avec le personnel politique de la collectivité : « Ces outils leur parlent. Leur feuille de route est intégrée dans ces tableaux de bord. Ils ont de la visibilité, ils peuvent piloter comme ils veulent. [...] Aujourd'hui, tous les élus parlent de PPI : "Est-ce que c'est dans le PPI ? Ce n'est pas dans le PPI, c'est embêtant, on ne pourra pas le faire. Dans ce cas, si ce n'est pas dans le PPI, on revient dans un process où on discute avec le DG". » (répondant OV-R03). Ainsi, la PPI permet de traduire les projets des élus en objectifs concrets et chiffrés pour l'administration et elle leur permet de suivre leur avancée. La PPI est donc un SCG structurant (à la fois de planification et cybernétique) impliquant directement ou indirectement l'ensemble des managers de la collectivité : « Là, le PPI est voté. Il est re-débatu tous les ans dans le cadre du DOB. Il est partagé à l'ensemble des directions et des responsables de service. Tout le monde y a accès. Il est public finalement le PPI maintenant. » (répondant OV-R07).

De plus, il est important de noter que la PPI est fortement intégrée avec le système de contrôle budgétaire car les dépenses d'investissement planifiées dans le cadre de la PPI sont automatiquement versées dans le budget de l'année concernée : « Chaque agent sait, quand on est en préparation budgétaire comme en ce moment : "qu'est-ce que j'ai mis dans le PPI". Ça devient presque un réflexe. [...] On a gagné. Moi, j'ai des chefs de service ou des agents qui disent : "alors on a prévu quoi à la PPI ?". » (répondant OV-R14).

3.2.2.5. Ajout d'un SCG basé sur des indicateurs d'activité (non financiers)

[évènement OV – S2.5]

Volonté de mettre en place un SCG cybernétique non financier

Le troisième volet du pilotage que le DGS a voulu mettre en place à son arrivée en 2015 concernait la mise en place d'indicateurs d'activité. Ce dispositif de pilotage par les indicateurs prévoit que le service « suivi de gestion et évaluation » recueille les données nécessaires au calcul des indicateurs de chaque direction et les transmet ensuite à la direction générale.

Le système repose sur une structure de type LOLF. Chaque direction est en charge d'un ou deux programmes qui définissent sa ou ses grande(s) mission(s). Chaque programme est ensuite décliné en actions qui posent les activités à mettre en œuvre pour réaliser le programme. A chaque action est rattaché un indicateur d'activité (la plupart du temps volumique) qui doit permettre de mesurer le niveau de consommation ou de production du service public concerné (Tableau 35).

Pôle concerné	Direction concernée (politique publique)	Programmes de la direction	Actions du programme	Indicateurs rattachés à chaque action
<i>Exemple :</i> <i>Pôle des services à la population</i>	<i>Exemple :</i> <i>Direction de l'éducation</i>	<i>Exemple :</i> <i>Fournir une restauration de qualité</i>	<i>Exemple :</i> <i>1. Concevoir, fabriquer et servir des repas de qualité</i> <i>2. Assurer l'encadrement du temps repas</i>	<i>Exemple :</i> <i>- Nb de repas produits par type de convives</i> <i>- Nb moyen d'enfants qui déjeunent à l'école</i>

Tableau 35 : Architecture du système de contrôle par les indicateurs d'activité

Les données issues des services pour le calcul des indicateurs sont compilées par le service « suivi de gestion et évaluation » et restituées à la direction générale sous la forme d'un

document bilan unique. Il s'agit donc plutôt d'indicateurs de *reporting* utiles au DGS ou aux membres de la direction générale : « *Ces indicateurs sont davantage utiles pour un reporting auprès du DGS que pour la gestion du service.* » (répondant OV-R15).

Pourtant, au départ, l'ambition du DGS et du directeur du service « suivi de gestion et évaluation » était que ces indicateurs puissent être un élément important dans le pilotage des directeurs : « *Parce qu'il faut que ça reste, quand même, un outil qui est approprié par les directions.* » (répondant OV-R06). D'ailleurs, ce sont les directeurs eux-mêmes qui ont défini leurs objectifs (programmes et actions) et leurs indicateurs : « *Après, sur les objectifs stratégiques, on avait fait le tour de toutes les directions en leur demandant quelles étaient leurs grandes missions. Et on leur a proposé des objectifs stratégiques qui correspondaient à leur mission. Donc en fait on est reparti de la base. En disant : "vous faites ça, donc on va considérer que ça répond à tel programme, telle action". A la suite de quoi, quand on a continué avec les directions, on leur a dit : "maintenant vous avez probablement des indicateurs, on ne va pas vous en demander d'en faire d'autres aujourd'hui, dites-nous ce que vous avez".* » (répondant OV-R06). Cependant, ce mode opératoire a fait émerger des indicateurs volumiques au détriment d'indicateurs de type « ratio » qui mettraient en relation les services produits et les ressources consommées : « *D'ailleurs, vous avez dû le voir, on est que sur de la mesure de quantité. Et, effectivement, c'est ce qui, moi, me chagrine. J'aimerais bien aller au-delà et, maintenant, être plutôt sur des ratios. En mettant les moyens au regard de ce qui a été produit.* » (répondant OV-R06).

La Figure 34 et la Figure 35 présentent des exemples de documents issus de ce SCG.

Pôle	Direction / Politique publique	Programme	Actions	Programme	Actions
S E R V I C E S A L A P O P U L A T I O N	Education	Fournir une restauration de qualité	Concevoir, fabriquer et servir des repas de qualité Assurer l'encadrement du temps repas	Accueillir, animer et contribuer à l'éducation péri-scolaire	Mise en œuvre d'activités péri-scolaire Accueillir les enfants en dehors des horaires de classe
		Accompagner l'Education	Proposer les fournitures scolaires Organiser des classes découvertes Mettre à disposition et entretenir les locaux	Assurer l'accueil des parents	Accueillir les parents dans leurs démarches scolaires et péri-scolaires - guichet unique
	Action Sociale, Santé, Solidarité	Accompagner les publics en difficulté	Accueillir, guider, informer Réaliser des visites à domicile Fournir une élection de domicile Apporter les aides alimentaires, légales et facultatives Assurer une permanence sociale au commissariat	Favoriser l'action de santé publique	Favoriser l'adhésion des médecins au Centre Municipal de Santé et Maison de Santé Pluridisciplinaires Maîtriser les coûts de fonctionnement des nouvelles structures de santé
		Accompagner les personnes âgées	Coordonner l'action gérontologique Livrer des repas à domicile Accueillir des personnes âgées en établissement	Gestion du Handicap	Favoriser l'accessibilité des bâtiments Offrir un stationnement adapté
	Affaires Culturelles	Dynamiser la politique d'animation	Organiser et valoriser des manifestations	Proposer une activité de qualité dans les équipements culturels	Mesurer l'activité des équipements culturels
	Sports	Optimiser les équipements sportifs	Optimiser la fréquentation des salles de sports Mesurer l'activité des équipements sportifs Mettre en œuvre des activités d'éducation sportive sur les temps scolaires Soutenir l'éducation sportive (asso)	Valoriser les manifestations	Organiser et coordonner les manifestations sportives
	Petite Enfance	Maintenir l'équilibre accueil collectif et accueil individuel sur l'ensemble du territoire	Diffuser le fichier des assistantes maternelles Communiquer la liste des établissements d'accueil collectif Veiller à la répartition de l'offre d'accueil sur le territoire	Proposer un accueil de qualité	Réserver un nombre de place d'accueil temporaire pour faciliter le retour à l'emploi Rédiger et mettre en œuvre le protocole d'accueil des enfants en situation de handicap Favoriser les actions d'aide à la parentalité
		S'assurer de l'efficacité des structures	Mesurer le taux d'occupation Ajuster au plus près le forfait de facturation Respecter les équilibres financiers		
	Animation des quartiers et jeunesse	Assurer la cohésion sociale	Coordonner le développement des activités d'accueil et de loisirs des quartiers Coordonner le contrat de Ville	Prévention et médiation	Assurer la mission de prévention Prévenir la délinquance Développer l'assistance juridique aux victimes
		Dynamiser la Vie des Quartiers	Harmoniser les pratiques des maisons de quartiers Mesurer l'activité des quartiers	Accompagner les actions jeunesse	Animer l'espace d'accueil des jeunes Créer des événements jeunesse Favoriser l'initiative des jeunes
	Relations Citoyens	Assurer les missions d'état civil et d'élections	Délivrer les actes d'état civil y compris en mairies annexes Assurer l'activité funéraire	Accueil du public	Organiser l'accueil physique et téléphonique Mesurer la satisfaction du public
		Coordonner les Instances Consultatives	Mesurer l'action des sages Mesurer l'action des jeunes		
	Police Municipale	Sécurité	Renforcer la présence dans les quartiers Développer la police de proximité		

Figure 34 : Extrait du document de synthèse du pilotage de l'activité pour le pôle des services à la population (sources : documents internes)

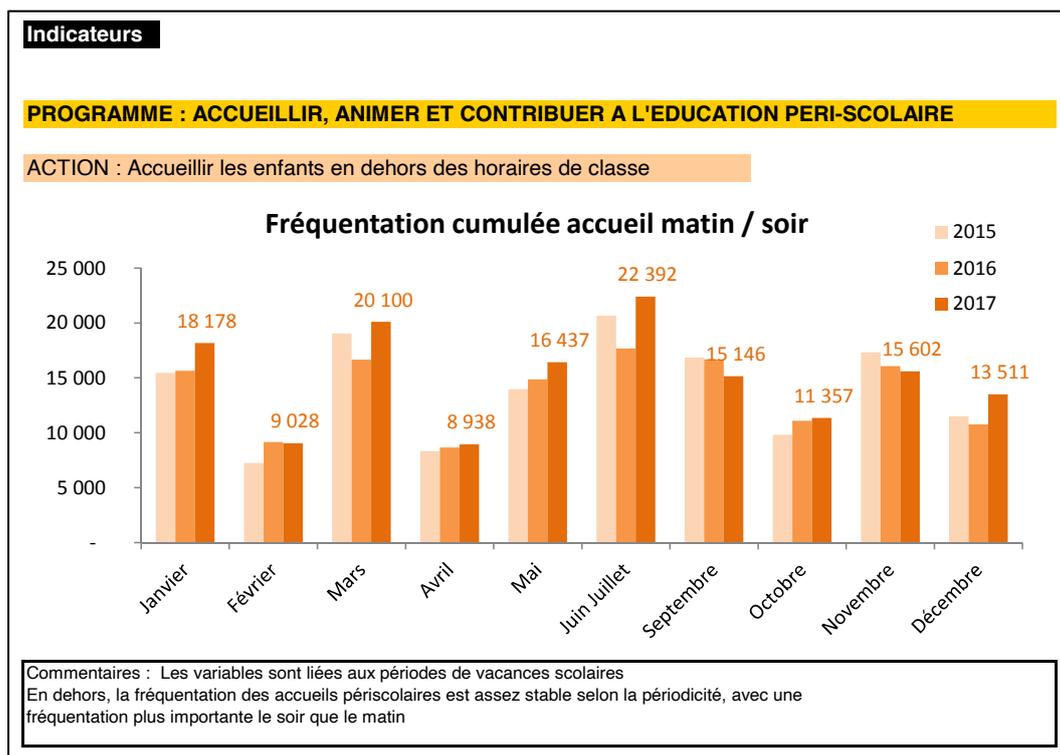


Figure 35 : Exemple de suivi d'indicateur mis en place par le service contrôle de gestion (sources : documents internes)

Un SCG très critiqué

La mise en place de ce système de contrôle par les indicateurs divise les directeurs. Certains directeurs considèrent que ces indicateurs sont utiles pour leur pilotage et expliquent qu'ils les ont déclinés au sein de leur direction pour entrer dans un dialogue de gestion avec leurs subordonnés : « *Alors j'ai demandé quand même à ce qu'il y ait quelques tableaux de bord. [...] De toute façon, ces tableaux de bord sont utiles aussi pour faire remonter chez [le directeur du suivi de gestion et évaluation] un certain nombre de points.* » (répondant OV-R05). De plus certains directeurs estiment que ces indicateurs peuvent être utiles pour éclairer des choix politiques : « *Nous, comme on présente les bilans en commission habitat, il y a des élus et on en parle avec notre élu référent. Ou si on fait des propositions, si, ils s'appuient dessus. Ils s'appuient aussi dessus pour objectiver leur choix.* » (répondant OV-R16).

Toutefois, le système de pilotage par les indicateurs d'activité est également massivement critiqué par les directeurs. En effet de nombreux directeurs expliquent que ces indicateurs ne sont pas utiles dans le pilotage quotidien de leur service : « *Ça, c'est très générique et c'est très important pour les élus et la direction générale. Mais ce n'est pas là-*

dessus que je m'appuie pour pouvoir faire fonctionner mon service ou ma direction. » (répondant OV-R14). Certains managers estiment que les indicateurs sont trop génériques et pas assez précis pour un suivi concret de leur activité et leur préfèrent des indicateurs plus techniques : *« Il y a les indicateurs très génériques de lecture d'une direction. Que là, tout le monde est capable de s'approprier. Mais je pense que nos agents sont tellement forts en expertise, que je préfère mettre en valeur des indicateurs interno-internes à la direction, et les valoriser de la sorte. »* (répondant OV-R14). La difficulté de réduire l'activité d'une direction à une poignée d'indicateurs et/ou la difficulté de mesurer quantitativement le travail des services sont également des critiques récurrentes : *« Parce que réduire l'activité, par exemple, de ma direction – allez, il y a peut-être 7 indicateurs au niveau de la direction générale – à 7 indicateurs, ça n'a pas tellement de sens. Déjà, l'essentiel de mon activité ne peut pas être résumé à des chiffres. Puisque ce sont des prestations qui s'évaluent plutôt au niveau qualitatif. »* (répondant OV-R08).

Certains directeurs considèrent également que le système est globalement inutile dans la mesure où ces indicateurs ne sont pas intégrés dans un dialogue de gestion et qu'il n'existe pas de temps d'échange pour analyser ces indicateurs et prendre des mesures correctives le cas échéant : *« Je n'ai pas l'impression, si vous voulez, qu'à la lecture d'un des indicateurs qui témoignerait, par exemple, d'une explosion de l'activité, à un moment donné, au niveau de la direction générale, il puisse y avoir tout de suite l'idée de monter un groupe de travail ou de réfléchir à allouer des moyens supplémentaires. Ou à l'inverse, si un indicateur témoignait d'une grosse baisse d'activité que ça serve, à un moment donné, à ajuster la voilure. »* (répondant OV-R08). Le répondant OV-R01 est conscient de cette limite : *« Chaque directeur a les siens mais ils ont maintenant aussi l'ensemble des indicateurs. C'est diffusé au niveau du cabinet et au niveau des élus. Mais après, ça ne suffit pas. Il faut les analyser et il faut en faire des éléments de gestion et des éléments d'évolution. [...] Il faut qu'on passe maintenant sur un stade d'intégrer ça maintenant dans nos processus de gestion. Et puis, régulièrement, d'en faire des analyses, des restitutions. »*

Enfin, des répondants expliquent les difficultés qu'ont certains directeurs avec l'outil du fait que les services n'ont pas tous une « culture d'indicateurs ». Il apparaît que certaines directions ont l'habitude de mettre en place et d'utiliser des indicateurs, d'autres n'ont pas cette expérience : *« Puis il y a des missions où quand vous leur parlez d'indicateurs, ils sont nés avec. Quand vous avez des rapports annuels des RPQS à faire pour l'eau et l'assainissement. Quand vous êtes dans ce monde-là, l'indicateur, ça vous parle depuis que vous êtes nés. »*

(répondant OV-R14). La plupart du temps, les directions les mieux équipées développent des indicateurs en réponse à des injonctions externes : demandes des financeurs, obligations légales, nécessités liées à la publication imposée de documents programmatiques ou de rapports d'activités. Or, les directeurs utilisant déjà des indicateurs dans leur pilotage ne voient globalement pas la plus-value du dispositif mis en place par la collectivité : « *Nous, on suivait déjà beaucoup d'indicateurs. Donc si je prends par rapport à mon prisme, ça n'a rien ajouté. En tout cas pour moi. Après, est-ce que pour d'autres qui n'avaient pas cette culture parce que peut-être pas besoin à la base ? Peut-être.* » (répondant OV-R16).

Si les évolutions mises en place au niveau du budget et de la PPI sous l'impulsion du nouveau DGS avaient été bien acceptées et perçues comme très utiles par les directeurs, il n'en est pas de même pour le système de pilotage des indicateurs. Ainsi, quatre ans après sa mise en place, ce dispositif peinait toujours à trouver sa place dans le pilotage de la collectivité et à s'implémenter durablement dans son package de contrôle.

3.2.2.6. Modification des systèmes de gouvernance (contrôles administratifs) [évènement OV S2.6]

L'arrivée d'un nouveau DGS extrêmement impliqué dans le pilotage de la collectivité s'est également traduite par une refonte des modalités de gouvernance de la collectivité. Si la mutualisation de la commune et de la communauté d'agglomération s'est traduite par une disparition des dysfonctionnements liés aux oppositions entre les deux entités (voir ci-avant), le nouveau dirigeant a également travaillé à restructurer autour de lui une gouvernance interne clairement définie.

Création de réunions d'encadrement animées directement par le DGS

La réforme des systèmes de gouvernance s'appuie sur la création de deux nouvelles instances de dialogue entre les managers des différents échelons hiérarchiques : (a) le « comité de direction » réunissant les directeurs généraux et les directeurs et (b) les « conférences d'encadrement » réunissant l'ensemble des managers. Ces réunions doivent permettre de faire circuler l'information à travers les différentes strates de l'organigramme : « *La mise en œuvre d'un comité de direction tous les 15 jours qui regroupe l'ensemble des directeurs. Et ce qu'on appelle une conférence d'encadrement qui est en fait la réunion de l'ensemble des membres de la direction générale, des directeurs et des responsables de service. [...] Mais donc une volonté,*

quand même, on l'a clairement ressenti comme ça, que l'information redescende bien vers les directeurs et les responsables de services. » (répondant OV-R05). Ces réunions sont assez formelles et permettent de faire un point sur l'actualité managériale de la commune. Les directeurs concernés par l'ordre du jour prennent généralement la parole pour amener les informations importantes à leurs collègues : *« Il y a un ordre du jour à chaque fois. Donc c'est quelque chose qui est préparé avec, en général, une intervention de chacun des directeurs ou des responsables de services concernés par cet ordre du jour-là. Avec, souvent, des supports Power Point etc. »* (répondant OV-R05).

Les directions supports (notamment RH et financière) jouent un rôle central dans l'animation de ces réunions. Elles transmettent aux managers des informations budgétaires : *« On y parle de sujets transversaux qui concernent l'ensemble des directions. Donc là, c'est naturel, ce sont plutôt les services support et ressources qui sont en capacité d'animer ces point-là. Comme la DRH, les services des systèmes d'information etc. »* (répondant OV-R08). Le DGS est également très présent dans l'animation de ces réunions : *« C'est-à-dire que c'est lui qui anime le comité de direction avec la trentaine de directeurs, et c'est lui qui anime la conférence d'encadrement avec l'ensemble du service. »* (répondant OV-R08). Ces réunions sont un moyen de faire redescendre de l'information et des directives directement du DGS vers les managers de la collectivité. Globalement, la place de l'échange direct lors de réunion entre ou à l'intérieur des pôles (ou directions générales) de l'organisation apparaît comme un mécanisme de coordination majeur.

Clarification du processus de prise de décision

Une autre amélioration importante de la gouvernance engagée par le DGS à son arrivée est la clarification du rôle des élus dans le processus de décision (stratégique et managérial) de la collectivité. Le DGS appuyé par le Maire a en effet défini clairement les rôles respectifs des personnels politiques et administratifs de la collectivité : *« Mais après c'est le directeur général des services qui met en œuvre. Donc là-dessus, il n'y a pas trop de mélange des genres. J'ai pu le connaître ailleurs, mais là, non. [...] Mais après je pense que ça s'est accompagné, aussi, d'un discours du maire aussi vis-à-vis de ses équipes. En disant : « on laisse aussi l'administration faire son travail et on vous informera ». En gros, voilà, pour remettre les responsabilités là où elles devaient l'être. »* (répondant OV-R07). Les directeurs reconnaissent globalement que de gros progrès ont été faits à ce niveau : *« C'est aussi qu'a été extrêmement bien clarifiée la place des élus. Avant 2016, les court-circuitages d'élus, qui saisissaient*

directement le maire ou le cabinet, étaient extrêmement fréquents. Avec le DGS actuel, la place des élus est extrêmement claire. Et les doubles circuits ou les jeux d'influences qui pouvaient exister parfois n'existent plus du tout aujourd'hui. » (répondant OV-R08).

Centralisation du pilotage

Dans la mise en place de sa nouvelle gouvernance, le DGS a fait montre d'une volonté de re-centralisation du pilotage. Il a toutefois souhaité responsabiliser les managers en leur laissant une certaine autonomie dans la conduite de leur budget et de leurs services : « *On y est très attaché, moi-même mais également le Maire. On voulait aussi avoir un système basé sur l'appropriation, l'autonomie et un peu la liberté – c'est peut-être un peu une philosophie libérale mais tout en étant dans un cadre – de la part de nos directeurs. [...] Mais le fond des choses, c'est vraiment la responsabilisation des directions. C'est vraiment notre logique. Parce que ça les rend acteurs. Ils sont force de proposition.* » (répondant OV-R01). Cette responsabilisation se traduit par la possibilité laissée aux directeurs d'effectuer librement des arbitrages à l'intérieur de leur enveloppe budgétaire : « *Et on essaye, nous, d'accorder une grande liberté même au niveau du processus budgétaire. Un directeur, quand on lui demande d'être deux sur l'enveloppe du CA précédent, on se fiche de savoir s'il y a une dépense qui doit augmenter... On n'est pas sur... un directeur, il a le choix en fait.* » (répondant OV-R07). Les directeurs ressentent globalement cette confiance dans leur gestion budgétaire mais plus largement dans le management de leur service : « *Mais je dirais qu'il y a quand même aussi une forme de compréhension et de confiance sans doute donnée aussi de la part du DGS aux directeurs.* » (Directeur de l'action sociale).

Toutefois, pour quelques répondants, la gouvernance de l'organisation est trop centralisée au niveau du DGS ce qui nuit à l'aspect participatif des réunions : « *Sauf qu'on a un DGS qui veut embrasser à lui seul deux niveaux [hiérarchiques]. [...] Donc il veut embrasser à lui seul tout ça. Sauf qu'il y aurait moyen, à mon avis, de déléguer auprès des DGA et organiser des réunions, peut-être, un petit peu plus participatives où on pourrait faire preuve davantage de créativité.* » (répondant OV-R08). Ainsi, le management du DGS est perçu comme directif par certains répondants : « *L'arrivée du DGS a été quand même un choc. Avec un DGS qui avait quand même une posture professionnelle parfois surprenante. Un DGS capable de se mettre en colère. De quitter une réunion en tapant du poing sur la table. Enfin voilà. Quand on est confronté à ça la première fois, on se dit : "bon, je pensais qu'un DGS gardait toujours son sang-froid à ce niveau de responsabilité-là". [...] Un DGS en fin de*

carrière avec un management qu'on voit peut-être un peu moins aujourd'hui, parce qu'il est extrêmement directif quand même. » (répondant OV-R08).

3.2.3 Une réponse austéritaire diffuse et globale

À Ouest-Ville, le processus austéritaire ne s'est pas traduit par la mise en œuvre d'un EC ou d'un SCG dédié exclusivement et explicitement à la réduction des dépenses. En revanche, la plupart des modifications opérées par le DGS au niveau du PCG ont amené les cadres à faire des économies. Ainsi, le top-management a fait le choix d'adopter une approche globale du processus austéritaire et de ne pas procéder à un ciblage précis de pistes d'économies à mettre en œuvre (3.2.3.1). Le pilotage de ce processus austéritaire passe par une multitude d'éléments de contrôle et touche toutes les dimensions du PCG (3.2.3.2).

3.2.3.1. Une approche globale du processus austéritaire

Pour enclencher le processus austéritaire, le DGS pose trois nouvelles contraintes dès son arrivée en 2015 :

- Une baisse des subventions de 5% sur 2 ans ;
- Une limitation de l'augmentation des charges de personnel à 1% ;
- Une diminution des enveloppes budgétaires des directions en rapprochant l'enveloppe décidée au budget prévisionnel de l'enveloppe réalisée au compte administratif.

Les directeurs de la collectivité devaient, à partir de ces contraintes, faire le nécessaire pour proposer un budget qui réponde à ces objectifs de réduction budgétaire. L'idée était alors de laisser les managers relativement libres dans l'identification, le choix et la mise en œuvre des pistes d'économie budgétaire. Le répondant OV-R01 résume bien cette philosophie : *« Alors on a travaillé, encore une fois, sur les grands équilibres et de manière prospective pour les années à venir. [...]. Et puis on a dit : "voilà, on est obligé sur le compte 011 (les charges à caractère général) et le compte 012 (les charges de personnel) de respecter des taux d'évolution". Voilà, sur le compte 011, on avait comme objectif de ne pas dépasser 1% d'évolution tous les ans. Ce n'est pas beaucoup. [...] Donc il a fallu aussi, au départ, baisser un peu tout le monde. Mais on a dit : "voilà, vous allez avoir une enveloppe par direction et puis c'est vous qui allez proposer ; à l'intérieur de cette enveloppe, vous faites ce que vous voulez ; vous voyez avec votre élu et c'est vous qui allez faire des propositions. Par contre, vos propositions, on va quand même les examiner. Déjà pour être sûr que vous restez bien dans*

l'enveloppe et puis on va regarder ensuite les opportunités, la véracité des crédits qui sont dedans et ainsi de suite.» ». Ce mode opératoire sur la recherche d'économie budgétaire a permis aux managers de la collectivité d'ouvrir une grande diversité de voies pour la recherche d'économies.¹⁴⁸

3.2.3.2. Une diversité d'éléments de contrôle utilisés

Le DGS n'a donc pas fait le choix de mettre en place un dispositif dédié à l'austérité (à la réduction des coûts) du type « plan d'économie » ou « plan d'optimisation ». Il a préféré s'appuyer sur les dispositifs de contrôle qu'il avait mis en place dans le package de contrôle de l'organisation.

Le SCG budgétaire comme vecteur principal du processus austéritaire [évènement OV – S2.3]

Le système de contrôle budgétaire modifié à l'arrivée du DGS (voir ci-avant) a constitué l'outil principal du processus d'économie budgétaire. Les directeurs ont dû apprendre à construire le budget de leur service à partir d'enveloppe en baisse ou stable d'une année sur l'autre : *« Et sur la partie fonctionnement, ça, c'est légitime, on nous demande de préparer le budget chaque année. Dans la lettre de cadrage qu'on reçoit des collègues des finances, on nous demande de faire moins. Donc c'est de maîtriser le budget de fonctionnement. [...] Dans la lettre de cadrage, on me demande -2 ou -3% par rapport à l'année dernière. »* (répondant OV-R13). De plus les modifications amenées à la procédure budgétaire (notamment au moment de la préparation) ont également incité les directeurs à être plus économes : *« Mais nous, on essaye aussi par les documents qu'on demande en préparation budgétaire à les amener à justifier aussi, à définir leurs besoins. [...] Après, c'est des choses très simples. On reprend, forcément, leurs demandes en cours avec leurs consommations. [...] Donc, l'idée, c'est de leur donner leur consommation à N-2 ou du dernier CA connu. Donc on voit bien leur réel besoin.*

¹⁴⁸ Il est important de noter que la mutualisation enclenchée par le DGS à son arrivée a représenté une opportunité majeure pour la réalisation d'économie budgétaire. En amenant les managers à revoir en profondeur l'organisation de leur service, il a permis d'en rationaliser le fonctionnement et d'en réduire les effectifs. Ainsi, les managers de la collectivité ont mené un très gros travail sur la rationalisation des effectifs et la diminution des postes au moment de la mutualisation. Par la suite, ce travail s'est poursuivi au gré des opportunités. Les managers de la collectivité ont également été en capacité de produire des économies budgétaires importantes grâce à un gros travail sur la gestion du patrimoine. La stratégie mise en place a consisté à réduire les coûts de fonctionnement liés aux bâtiments en en rénovant certains (notamment pour en diminuer le coût énergétique) et en en libérant d'autres.

Le BP attribué, la consommation au jour... Après, on leur demande de produire une note assez détaillée de leurs besoins, de ceux qui évoluent... Bon après ce sont des choses très basiques mais on essaie de les amener à avoir de la matière. Ce n'est pas juste de demander 1 €... » (répondant OV-R07). Ainsi, les services sont amenés à justifier davantage leurs éventuelles demandes de crédits supplémentaires ou une potentielle impossibilité à respecter l'enveloppe définie. Enfin, le système de contrôle budgétaire a également été modifié de manière à ce que le suivi soit plus fin et plus régulier de la part des directeurs et des DGA. Cette évolution s'est notamment matérialisée par la création des « référents budgétaires » auprès des directeurs et par l'implication personnelle du DGS dans le suivi budgétaire (voir ci-avant). Ce dernier n'hésitant pas à faire des points réguliers sur la consommation budgétaire lors des réunions avec les encadrants de la collectivité (voir ci-avant).

De nouveaux cadres avec une culture d'efficience [évènement OV – S2.7]

A côté du système de contrôle budgétaire, d'autres éléments de contrôle du package ont été mobilisés pour permettre de générer des économies budgétaires. Comme nous l'avons évoqué auparavant, le processus de mutualisation a amené à transformer profondément l'organigramme de la commune et de la communauté d'agglomération (en créant un nouvel organigramme mutualisé). Cela a transformé la structure de la quasi-totalité des directions générales (ou pôles), directions et services de la collectivité amenant un renouvellement complet de l'encadrement à tous les niveaux hiérarchiques (voir ci-avant). Nous avons également déjà évoqué le fait que la sélection des nouveaux managers s'était faite de manière à constituer une équipe d'encadrants sensibles aux questions de gestion (voir ci-avant). Cela a permis de faire évoluer la culture des managers de la collectivité et de diffuser à travers l'organisation une culture d'efficience : « *Donc on a fait des économies sur le personnel par le biais des mobilités et des départs à la retraite. Mais, également, on a recruté des personnes qui ont permis, de par leurs connaissances et leur ingénierie, de permettre de faire des économies.* » (répondant OV-R12).

Aujourd'hui, nombreux sont ceux qui estiment que le processus austéritaire est dans l'ADN des managers et que les réflexions d'optimisation émergent naturellement : « *Donc il suffisait d'amorcer ces pistes-là et, rapidement, les directeurs et leurs équipes se sont mobilisés et ont proposé ou reposé des choses qui n'avaient pas été retenues auparavant. Donc il y a vraiment une démarche d'efficience. Et aujourd'hui, je n'ai plus besoin de relancer. Les choses*

viennent naturellement. Trois ans après le début, on est toujours dans un travail de stratégie et de recherche d'économies et d'efficience. » (répondant OV-R12).

Notons également que le DGS a grandement axé sa communication interne sur l'importance de la notion d'efficience ; ce qui a eu son importance pour les managers : *« Je pense que c'est vraiment ancré. En tête, maintenant, on sait qu'on est en restrictions budgétaires. On ne va pas demander des postes. On sait qu'on ne remplace pas. C'est vraiment le maître mot. Et ça, ça nous l'a été répété et rappelé en conférence d'encadrement, dans les réunions de directeurs là où je suis aujourd'hui. »* (répondant OV-R09). Le répondant OV-R01 confirme : *« Et donc, du coup, on arrive vite sur cette notion d'efficience. Alors ça, c'est mon maître mot. Je ne sais pas si les gens vous l'ont dit. Mais je leur rabâche à toutes les réunions. C'est affreux d'ailleurs. Des fois, je me dis : « mais c'est bon, ils le savent, arrête ». Mais bon. »*.

Des contrôles par les récompenses pour compenser les baisses d'effectifs [évènement OV – S2.8]

Le dernier élément du package de contrôle à avoir été mobilisé dans le cadre du processus d'économie budgétaire est de type « contrôle par les récompenses et les compensations » (Malmi et Brown, 2008). En effet, pour le top-management de la collectivité, il est apparu nécessaire de trouver un moyen de compenser les effets négatifs générés par la recherche d'économies auprès des agents : *« Parce que c'est vrai qu'il faut toujours une carotte pour faire passer les choses. En tout cas il faut toujours trouver une contrepartie. »* (répondant OV-R12). Ainsi, les efforts de gestion ont été compensés par des rétributions financières et non-financières.

Tout d'abord, les agents ayant les salaires les plus bas ont connu une revalorisation salariale importante en 2016-2017. Cette augmentation a concerné la moitié des personnels de l'organisation et a été perçue par les décideurs comme un moyen de contrebalancer les baisses de personnel : *« Donc, j'allais dire, c'est aussi quelque chose dans notre gestion budgétaire où on a demandé des efforts des directions en termes d'effectifs avec une baisse de notre masse salariale de ce point de vue-là. Mais en parallèle, on a eu une augmentation de la rémunération à travers le régime indemnitaire, à travers les avancements de grade et un coût pour la collectivité. Ce n'est pas forcément l'idée au départ de dire "moins d'agents mais mieux payés" mais on est un petit peu là-dessus. »* (répondant OV-R11). Pour améliorer encore la rémunération des agents, le top-management de la collectivité a également consenti à des efforts

importants sur les avancements de grade : *« Parce que, j'allais dire, sur les promotions de grade et les avancements, on a multiplié par deux et demi ce qu'on faisait par rapport à l'ancienne mandature. »* (répondant OV-R11).

Les managers de la collectivité ont également essayé de compenser les baisses d'effectifs par d'autres moyens que la rémunération. Il s'agit notamment de veiller à améliorer les conditions de travail par un renouvellement des locaux et du matériel : *« L'objectif c'est aussi de donner aux directions les moyens, justement, de se réorganiser, de muter. Que ce soit en logiciel informatique pour certains, en matériel pour d'autres. Si j'ai bien compris, on avait quand même des parcs de matériel pour les services techniques assez vieillissants. Donc l'idée c'est aussi de leur dire : « regardez, voilà, on veut maîtriser nos dépenses mais l'idée c'est de vous donner aussi les moyens de travailler ». Donc je sais que [le DGS], là-dessus, il n'était pas trop à regarder l'économie. »* (répondant OV-R07).

3.2.4 Un processus d'économie réussi mais qui se complique **[Observations générales sur la séquence]**

3.2.4.1. Un processus austéritaire qui apparaît comme un succès quantitatif

Depuis l'arrivée du nouveau DGS et les profondes transformations qu'a connues l'organisation, d'importantes économies ont été réalisées. Entre 2014 et 2018, les charges de fonctionnement (hors masse salariale) ont diminué de 6,2 millions (soit une baisse de -19,8%). Si une partie de cette évolution peut s'expliquer par un transfert de charges vers l'agglomération au moment de la fusion, il est intéressant de noter que les dépenses de fonctionnement de l'agglomération n'ont augmenté que de 2 millions sur la même période (soit une augmentation de 11%). En outre, malgré une revalorisation importante de la rémunération de 50% des agents de la ville décidée en 2017, les dépenses de personnel de la commune ont été contraintes avec une progression de seulement 11% entre 2014 et 2018. Les efforts de rationalisation menés par la collectivité étaient d'ailleurs soulignés par la Chambre Régionale des Comptes dans un examen de gestion publié en 2018 : *« Les charges générales sont maîtrisées grâce aux changements de périmètre liés aux transferts de services vers la communauté d'agglomération et aux efforts de gestion soulignés par la collectivité (rationalisation de la procédure de préparation budgétaire, renforcement du suivi de l'exécution budgétaire, recours accru au groupement d'achats). »*

Le répondant OV-R08 reconnaît les bons résultats de l'organisation sur sa gestion budgétaire : « *Sur les deux collectivités, on arrive à présenter des comptes 012 (charges de personnel) en baisse. On arrive à présenter des épargnes en augmentation malgré un recours à l'emprunt. Mais sans cette maîtrise du compte 012 (charges de personnel), ça aurait été juste impossible. Donc ça commence aussi à se formaliser dans les chiffres financiers. [...] Je pense qu'au niveau quantitatif, c'est vraiment prégnant sur le CA 2018. Ouh, je vous l'ai dit, sur le 012 (compte des charges de personnel) on doit être à -1,5 %. On a eu des dépenses nouvelles qui sont programmées sur 2018 avec le Tour de France et avec tout ça, on arrive à sortir une épargne de gestion en hausse de plus de 10 %. Donc sur le côté quantitatif, je pense qu'on a vraiment maîtrisé voire fait mieux que les prospectives. Donc au niveau quantitatif, je pense que c'est un bilan très positif.* »

Ce travail d'économie budgétaire a été permis par les dispositifs de contrôle et de management mis en place par le DGS et son équipe (voir ci-avant). D'autres facteurs contextuels ont également facilité ce processus. L'un des plus cités par les répondants est le fait que les gisements d'économies étaient relativement faciles à identifier. En effet, pour certains directeurs, des modes de fonctionnement inefficients s'étaient peu à peu installés au fil des années et les services « avaient du gras » (tant sur le personnel que sur le fonctionnement). D'autre part, le fait de devoir faire des économies pour permettre de financer un programme d'investissement ambitieux donnait du sens au travail de rationalisation budgétaire : « *C'est qu'on arrive à dégager une capacité d'investissement qui est sans précédent. Sur les deux collectivités, que ce soit ville ou agglomération. Donc ça veut dire il y a quand même un gros travail, au quotidien, c'est ce qu'on disait tout à l'heure, de rigueur budgétaire. De suivi de réalisé. Qui porte ses fruits concrètement.* » (répondant OV-R13).

3.2.4.2. Un processus austéritaire qui épuise les équipes

Toutefois après, trois-quatre ans de travail de rationalisation budgétaire importants et ayant porté ses fruits, les premières conséquences négatives se font ressentir. D'une part, la plupart des directeurs interrogés estiment être arrivés au bout de leur possibilités de contraction budgétaire. Pour eux, l'approche austéritaire qui consistait à faire autant voire plus avec moins est terminée et devra laisser place à une réduction du périmètre de service public : « *En fait, on n'a pas complètement supprimé, on fait surtout différemment. Et je pense qu'on est plutôt, là, aujourd'hui, dans une démarche où la réflexion a plutôt été sur le "comment faire autrement" plutôt que de ne plus faire. Et c'est là où je pense que, maintenant, on atteint un peu la limite*

de l'exercice. Faudrait peut-être aller jusqu'au bout. Et de se dire : "maintenant, qu'est-ce qu'on supprime comme service ?". » (répondant OV-R06). De plus, pour certains directeurs, ce processus de rationalisation inscrit dans le fonctionnement normal de la collectivité et qui n'a pas de fin génère une vraie lassitude : *« C'est-à-dire que, maintenant, on se demande quand est-ce que ça va s'arrêter. Systématiquement, on se dit que quand il y a quelqu'un qui part, il n'y aura pas forcément remplacement. C'est ça surtout. [...] C'est le sentiment de : "quand est-ce que ça va s'arrêter ?". À un moment donné, on ne peut plus... [...] L'inconvénient, c'est que, du coup on ne sait pas quand ça s'arrête. »* (répondant OV-R09).

Il est également important de noter que, pour certains répondants, le travail de réduction des dépenses de personnel a pu parfois aller trop loin. Aussi, après trois-quatre années marquées par une diminution importante des effectifs, les ressources humaines sont quelques fois en souffrance. La charge de travail assumée par les agents a fortement augmenté : *« Le frein principal, c'est les moyens humains quand même. C'est-à-dire qu'on a beau dire ce qu'on veut, mais ça reste de l'humain quand on gère les collègues. [...] Sauf que – c'est ce que je dis souvent à mon DGA – la difficulté aujourd'hui en tant que manager c'est d'être hyper vigilant sur la charge de travail des collègues pour éviter qu'il y en ait un qui pète un plomb. »* (répondant OV-R13). Aussi, en l'état actuel, les équipes ont des difficultés à absorber des tâches supplémentaires ; surtout lorsqu'il s'agit de demandes imprévues comme celles émanant parfois des élus. Or, dans un contexte où le programme politique des élus prévoyait de conduire de nombreux projets, le répondant OV-R01 est conscient que les ressources humaines de la collectivité sont mises à rude épreuve : *« D'ailleurs je leur ai dit : "le mandat prochain, on ralentit un peu". [...] La charge de travail, là, on est au maximum. On ne pourrait pas faire plus. [...] Mais là, il est temps que les élections arrivent et puis qu'on passe sur un second mandat plus calme. Les équipes sont... c'est fatigant. C'est fatiguant. Fatiguant, mais en même temps gratifiant. Donc les gens tiennent. Mais je sens qu'on ne peut pas demander plus. »*

4 Discussion du cas

Dans cette quatrième partie, nous discutons les résultats de l'étude menée à Ouest-Ville au regard de notre cadre théorique. Nous analysons notamment la manière dont ces résultats nous permettent de répondre à nos différentes questions de recherche. Par là même, nous revenons sur les apports de notre étude à la littérature en contrôle de gestion.

Ainsi, la partie 4.1 répond à notre première question de recherche : *Comment caractériser la réponse austéritaire des CT en matière de contrôle ?*

La partie 4.2 répond à notre deuxième question de recherche : *Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?*

La partie 4.3 répond à notre troisième question de recherche : *Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des CT interagissent-ils ?*

Et enfin, la partie 4.4 répond à notre quatrième question de recherche : *Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?*

4.1 La réponse austéritaire en matière de contrôle développée par la CT (QR 1)

Dans la partie précédente, nous avons vu que plusieurs éléments de contrôle ont été mobilisés pour développer la réponse austéritaire de la collectivité. C'est en 2015, lors de l'arrivée du nouveau DGS, que les éléments destinés à faire des économies ont été mis en œuvre. Le premier a été la mise en place d'une nouvelle structure organisationnelle (un nouvel organigramme). Si l'objectif de cette transformation n'était pas uniquement d'économiser des ressources, elle a été conduite dès le départ avec l'idée de réduire les effectifs, jugés excessifs. Dès lors, la transformation de l'organigramme répondait à la fois à des objectifs austéritaires mais également à une volonté de renforcer l'efficacité des services et la lisibilité de leurs missions. La transformation en profondeur de la structure organisationnelle a permis de renouveler largement l'équipe d'encadrement de la collectivité. Des directeurs plus jeunes, ayant une appétence particulière pour la "discipline gestionnaire" et portant une attention particulière à l'efficacité de leurs services, ont été recrutés. Cela a permis de faire émerger une culture d'efficacité au sein de la collectivité. Les transformations apportées au niveau du système de contrôle budgétaire ont également permis de faire des économies budgétaires. Les

réflexions d'économies se sont traduites par un ajustement des enveloppes prévisionnelles des services sur les enveloppes réalisées des années précédentes (mis à part les économies réalisées sur le personnel). L'utilisation des contrôles par les récompenses s'est également avérée importante puisque l'amélioration des conditions de travail (investissement dans de nouveaux matériels) et la révision à la hausse du régime de rémunération a permis de compenser les baisses d'effectifs subies par les agents.

4.1.1 Une réponse austéritaire en matière de contrôle de type « avancée »

Les phénomènes observés dans le cadre de cette étude de cas mettent en perspective certains éléments de la littérature en contrôle de gestion portant sur le pilotage des démarches austéritaires. On observe tout d'abord que les dispositifs de contrôle mis en place par la collectivité dans le cadre de sa réponse austéritaire s'apparentent à une de celles que Mersereau (2000) qualifie « *d'approche avancée* ». Ici, « *le point de contrôle se décale en amont des cibles spécifiques de coût vers le contexte dans lequel l'engagement futur de ressources sera effectué* » (Mersereau, 2000, p. 28). Nos résultats corroborent les travaux de Mersereau (2000) car ils montrent qu'en suivant cette approche, la réduction des coûts n'est pas été immédiate et, qu'à l'inverse, l'organisation a dans un premier temps été confrontée à leur augmentation dans un premier temps. La collectivité utilise la refonte de la structure organisationnelle et l'évolution de culture managériale (contrôles homéostatiques) pour réduire ses dépenses. On observe ainsi à Ouest-Ville la mise en place d'une communication et d'un vocabulaire axé sur l'efficacité, une sensibilisation permanente des managers par le DGS autour de la question des économies. De même, les décideurs ont fait une utilisation importante des « *récompenses individuelles et collectives liées à des objectifs qualitatifs* » (p. 28) ; même si celle-ci se fait de façon plus indirecte et qu'elle doit permettre de "compenser" les pertes d'effectifs (« *moins d'agents mais mieux payés* »). Enfin, on observe que la collectivité a globalement fait le choix d'une « *approche qualitative de la réduction des coûts* » (p. 29) en ne fixant pas clairement d'objectifs d'économie¹⁴⁹.

¹⁴⁹ Nous avons vu dans l'étude en chronologie analytique qu'un objectif informel et non officiel d'économie avait été évoqué entre le DGS et les directeurs des services supports (directeur des finances et DRH)

Cependant, nos observations témoignent aussi de certaines différences entre l'approche avancée définie par Mersereau (2000) et la réponse austéritaire développée par Ouest-Ville. La collectivité n'a, par exemple, pas constitué « *d'équipe transdisciplinaire pour traiter les problèmes de gestion des coûts* » (p. 29). A l'inverse, le nouvel organigramme s'est traduit par le renforcement de « silos » organisationnels faisant reposer l'effort d'économies sur chaque service et son directeur. En ce sens, les tentatives de gestion de projet amorcées en interne se sont traduites par des échecs et n'ont pas réussi à instaurer les bases d'un pilotage plus transversal. Autre point de divergence, la recherche et la mise en œuvre des pistes d'économies est restée un travail centré majoritairement sur les directeurs (*middle managers*) et, dans une moindre mesure, les DGA (*top managers*). On n'a donc pas observé « *l'implication de tous les niveaux de personnel* » (p. 29) dans des équipes transdisciplinaires destinées à traiter la question des coûts. Enfin, « *la préparation de données et d'informations spécifiques pour les échelons opérationnels* » (p. 29) n'a pas été développée par la collectivité. A l'inverse, les niveaux opérationnels ont été peu impliqués et les informations servant de base aux échanges sont restées surtout de nature budgétaire.

Plusieurs spécificités des collectivités territoriales peuvent expliquer ces différences. D'une part, la diversité des missions des collectivités place les directeurs comme rouage central du pilotage de l'organisation. En effet, ces acteurs sont en position de gérer un ensemble "cohérent" de missions et de services (par exemple : direction de l'éducation, direction de la petite enfance, direction des services techniques, etc.). A l'inverse, les DGA doivent souvent composer avec des portefeuilles de missions hétéroclites de directions limitant leurs capacités à intervenir directement dans la gestion du budget et/ou des activités de ces directions. D'autre part, dans les collectivités territoriales, il semble difficile de passer au travers des "silos" organisationnels pour développer des analyses transversales sur la question des coûts (comme en témoigne l'échec des formations au mode projet mises en place au sein de la collectivité). Nos résultats montrent également une différence importante entre l'approche avancée définie par Mersereau (2000) et la réponse austéritaire développée par Ouest-Ville. En effet, les décideurs ont renforcé le contrôle budgétaire tandis qu'une approche avancée de la réduction des coûts induit généralement la mise en place d'une gestion budgétaire « relâchée » (Mersereau, 2000). Il convient alors de détailler et de déterminer les origines de cette spécificité.

4.1.2 Confirmation de la place prépondérante du SCG budgétaire dans la réponse austéritaire en matière de contrôle

Les résultats de l'étude du cas d'Ouest-Ville corroborent la littérature en contrôle de gestion portant sur la budgétisation des organisations publiques. Dans leur article de 2014, Johansson et Siverbo montrent que, confrontées à des turbulences budgétaires (soit d'importants changements dans la disponibilité des ressources d'une année sur l'autre), les organisations publiques resserrent leur contrôle budgétaire pour améliorer leur performance budgétaire. Cela se traduit par une intensification et un élargissement des dispositifs de contrôle destinés à vérifier que les budgets consommés seront conformes aux budgets prévisionnels. D'autres études confirment qu'en période d'austérité, les organisations publiques ont tendance à renforcer leur contrôle budgétaire (Van der Kolk et Schokker, 2015). Dans le cadre d'Ouest-Ville, nous avons constaté qu'à partir de 2015, une attention particulière avait été portée à la bonne consommation du budget par les directeurs. Cela s'est traduit par la création et la diffusion régulière de tableaux de bord budgétaires et financiers par les services supports, mais également par la mise en place d'un réseau de « *référénts budgétaires* » présents dans chaque direction et animés par la direction des finances. Un travail a également été réalisé pour "professionnaliser" le pilotage budgétaire en (1) uniformisant les procédures d'une direction à une autre, (2) en exigeant plus de d'arguments pour les demandes de crédits supplémentaires et (3) en suivant de manière plus régulière la consommation des enveloppes budgétaires au cours de l'année.

Ce renforcement du SCG budgétaire a redonné une position dominante aux services supports – direction financière et à la direction des ressources humaines – dits « *gardiens* » (Wildavsky, 1978). Cela transparaît notamment par le temps de parole des services supports, très supérieur à celui des services opérationnels lors des réunions inter-services. En cela, nos résultats sont en adéquation avec les affirmations de Johansson et Siverbo (2014).

Celles-ci sont tout de même à nuancer car nos résultats démontrent qu'en dépit d'un renforcement de la place et du poids des directions supports, les directeurs ont gardé une assez grande autonomie dans la gestion de leur budget. *In fine*, à Ouest-Ville, au-delà des changements opérés au niveau des éléments de contrôle culturels et administratifs (structure organisationnelle), le renforcement de la gestion budgétaire a constitué le vaisseau principal du processus austéritaire au sein de l'organisation. Nos résultats tendent donc à confirmer la place

prépondérante du budget dans le pilotage des organisations publiques. En cela il constitue un SCG central dans la construction de la réponse austéritaire de l'organisation.

4.1.3 Une réponse austéritaire composée d'éléments de contrôle majoritairement facilitants

L'étude menée à Ouest-Ville montre que la réponse austéritaire en matière de contrôle s'est traduite par la mise en place de différents éléments de contrôle. Nos résultats corroborent les travaux de Van der Kolk et al (2015) qui montrent que des éléments de contrôle facilitants et des éléments de contrôle contraignants ont été mis en place. Les éléments de contrôle contraignants ont été matérialisés principalement par le resserrement du contrôle budgétaire et la transformation de la structure organisationnelle. Les éléments de contrôle facilitants se sont traduits par une grande autonomie laissée aux directeurs dans la gestion budgétaire et opérationnelle de leur service. Ainsi, alors que Van der Kolk et al (2015) expliquent que les éléments de contrôle facilitants sont souvent développés dans un deuxième temps pour compenser les effets négatifs des éléments de contrôle contraignants, nos résultats démontrent que ces deux formes de contrôle peuvent être implémentées de façon concomitante.

Par ailleurs, nos résultats amènent à nuancer les conclusions de Van der Kolk et al (2015) qui défendent la thèse d'un renforcement de la mesure des résultats (*outputs*) en période d'austérité. Dans notre cas, même si les décideurs de la collectivité ont décidé de mettre en place un SCG cybernétique non-financière à leur arrivée en 2015, celui-ci ne s'est jamais inséré dans le processus austéritaire de la collectivité. Au dire des répondants, les indicateurs d'activité produits dans le cadre de ce système de contrôle n'ont, par exemple, jamais été pris en compte dans le processus budgétaire pour éclairer des arbitrages en matière d'économies (ajustement des enveloppes en fonction des besoins de la population, suppression des services publics inutilisés...). Cela tend à confirmer que, lors de la construction de leur réponse austéritaire en matière de contrôle, les organisations publiques privilégient les informations budgétaires et financières (Van der Kolk et al, 2015 ; Bracci et al., 2015). Cela corrobore également les travaux de Bracci et al (2015) concluant que le management de l'austérité se différencie du New Public Management car il se focalise sur la réduction des déficits et de l'endettement de l'organisation publique à court terme ; délaissant les questions de qualité et d'efficacité des services qui étaient très présentes dans le NPM.

En outre, l'étude de la réponse austéritaire en matière de contrôle développée par la collectivité montre que celle-ci mobilise des éléments de contrôle de différentes natures. Nous avons en effet observé qu'elle utilisait à la fois des éléments de contrôle culturel (sélection de cadres portés sur l'efficacité), administratif (refonte de la structure organisationnelle) et cybernétique (renforcement de la gestion budgétaire). La réponse austéritaire était extrêmement cohérente car les EC la composant étaient fortement reliés. La restructuration organisationnelle a permis d'offrir une opportunité de renouveler l'encadrement de la collectivité et d'appliquer des critères de recrutement spécifiques. Les nouveaux cadres ainsi recrutés en fonction de leur profil « gestionnaire efficace » ont ensuite facilement trouvé leur place dans un système de contrôle budgétaire professionnalisé.

4.2 Les évolutions du package (QR 2)

4.2.1 Un changement « révolutionnaire » du PCG

L'étude des transformations opérées au niveau du PCG de la collectivité montre qu'il a connu un nombre très important de transformations en un laps de temps très court. Il est intéressant de constater que l'ensemble des dimensions du PCG d'Ouest-Ville ont été modifiées. En effet, une nouvelle structure organisationnelle est venue se substituer à la précédente, amenant un redécoupage des missions et des responsabilités. Cette refonte a permis de renouveler quasi intégralement l'encadrement en sélectionnant des cadres portés sur les questions de « gestion » et d'efficacité. Par l'arrivée massive de ces nouveaux directeurs, une nouvelle culture organisationnelle, mettant la valeur d'efficacité au cœur des processus, est venue se substituer à l'ancienne. Enfin, le SCG budgétaire a été modifié dans de très grandes proportions afin d'assurer un pilotage financier plus rigoureux. D'autres éléments de contrôle importants ont ensuite été ajoutés. C'est le cas, par exemple, du SCG de grands projets d'investissement ou du SCG de mesure non-financière de l'activité. Ainsi, la majorité des événements de transformations du PCG ont été des substitutions et des ajouts d'éléments ou de systèmes de contrôle. Le PCG de l'organisation après 2015 était donc radicalement différent de celui de l'organisation avant l'arrivée du nouveau DGS. Peu d'éléments ont été conservés et/ou modifiés pour entrer dans le nouveau processus de pilotage de l'organisation. La plupart des managers interrogés ont d'ailleurs expliqué être arrivés pour mettre en œuvre un changement (les réorganisations de services) et développer de nouveaux outils.

Cette accumulation sur un temps relativement court (un an) de substitutions et d'ajouts massifs d'éléments de contrôle dans le PCG s'apparente à un changement « révolutionnaire » en contrôle de gestion (Burns et Scapens, 2000 ; Burns et Vaivio, 2001; Vaivio, 1999). Ce changement suppose une « *disruption fondamentale dans les routines, quand de nouvelles institutions sont créées à l'intérieur de l'organisation* », accompagnée par une renégociation des croyances partagées (Vaivio, 1999), p. 412). Dans le cas d'Ouest-Ville, le PCG a connu une transformation globale. L'arrivée du nouveau DGS ne s'est pas seulement traduite par une évolution du « cœur » du PCG (planification-cybernétique-récompenses) (Flamholtz et al, 1985) ; mais également par une transformation profonde de l'architecture du contrôle (contrôles culturels et administratifs). Le passage à un PCG totalement renouvelé à partir de 2015 s'est traduit à la fois par un changement radical des « routines » et la remise en cause des « rationalités » précédentes (Burns et Scapens, 2000). En effet, pour reprendre les mots du DGS d'Ouest-Ville, l'organisation est passée d'une « *organisation publique* » à une « *entreprise de services publics* » : « *Nous, on est une entreprise de service public. On essaye d'être performant. Vous voyez ?* » (DGS).

Pour Vaivio (1999) un changement révolutionnaire « *nécessite des circonstances exceptionnelles et des efforts complets et disciplinés de l'organisation* » (p. 412). L'étude des transformations intervenues à Ouest-Ville montre en effet que la mise en œuvre d'un changement révolutionnaire au sein du PCG a nécessité des efforts managériaux importants. Nos résultats confirment ceux de Vaivio (1999) qui observe que le changement radical en contrôle de gestion nécessite « *un effort intentionné et discipliné d'un acteur clef* » (p. 430). Dans le cas d'Ouest-Ville, l'implication personnelle du DGS dans la conduite des changements opérés a été décisive. Il avait une idée bien précise des systèmes de contrôle qu'il souhaitait mettre en œuvre et a pu communiquer sa vision aux acteurs organisationnels.

Pour Burns et Scapens (2000), un changement révolutionnaire est possible et ne peut résulter seulement que de changements externes majeurs comme une récession économique ou un effondrement du marché. Nos résultats amènent à nuancer cette affirmation. En effet, si Ouest-Ville a été confrontée – comme les autres collectivités – à une baisse inédite et relativement importante de ses ressources, elle a pu compenser ces diminutions par des bases et des recettes fiscales dynamiques, rendant l'intensité de la « crise » externe moindre. De plus, les pertes budgétaires ont commencé en 2014, et n'ont pas amené l'organisation à opérer de réelles transformations. En revanche, les dysfonctionnements internes du PCG accumulés avant 2015 avaient amené l'organisation à une situation inextricable. On a pu observer que les

oppositions entre nouvelle équipe politique et ancienne administration, ajoutées aux rivalités entre les DGS (et leurs agents) de la ville et de l'agglomération avaient provoqué de nombreux troubles dans le PCG de la collectivité (notamment au niveau de la gouvernance et de la structuration des chaînes de responsabilité). Aussi, dans le cadre d'Ouest-Ville, la situation de blocage total, en interne, a joué un rôle décisif dans la mise en œuvre d'un changement « révolutionnaire ».

4.2.2 La cohérence entre éléments du package, facteur déterminant dans le changement révolutionnaire

En plus de l'implication directe et permanente du DGS dans la transformation du PCG, le changement révolutionnaire a nécessité des efforts importants pour assurer la cohérence globale du PCG. Comme nous l'avons exposé ci-avant, les différents éléments de contrôle mis en œuvre en 2015 étaient fortement cohérents les uns avec les autres. En effet, la mise en place d'une nouvelle structure organisationnelle a permis, dans un deuxième temps, de renouveler l'équipe d'encadrement. Les nouveaux managers – sélectionnés pour leur fibre gestionnaire – étaient ensuite plus à même de poursuivre les restructurations organisationnelles et de comprendre (et/ou d'accepter) les nouveaux systèmes de contrôle cybernétique. La cohérence entre ces différents SCG s'est faite autour du socle de valeur commun en cela que toutes ces évolutions devaient améliorer la gestion de l'organisation et lui permettre d'être plus efficiente. D'autre part, la personne du DGS, ayant une idée très claire des modifications à opérer et s'impliquant personnellement et directement dans l'animation des SCG a permis de donner de la cohérence au “nouveau” PCG et d'accompagner la mise en œuvre de ce changement révolutionnaire : *« C'est vrai que c'est bizarre de se projeter un peu en arrière. Parce qu'on se rend compte qu'heureusement que tout était cohérent. »* (répondant OV-R09). Le cas d'Ouest-Ville illustre donc à quel point la cohérence globale du PCG est importante pour favoriser l'adoption d'un changement révolutionnaire en contrôle de gestion.

La littérature en contrôle de gestion insiste sur l'importance des interactions entre éléments de contrôle à l'intérieur du PCG (Malmi et Brow, 2008 ; Grabner et Moers, 2013 ; Sandelin, 2008). Pour les auteurs en contrôle de gestion, les interactions entre éléments du PCG permettent à ce dernier d'être plus cohérent et donc plus performant (Sandelin, 2008). Ces tensions (relations) entre éléments du PCG peuvent donc se caractériser par une complémentarité et avoir un effet positif sur le PCG (lorsqu'un élément de contrôle bénéficie

d'un autre). Toutefois, elles peuvent également parfois être négatives et nuire au bon fonctionnement du PCG (lorsqu'un élément de contrôle nuit à un autre) (Grabner et Moers, 2013). Les travaux académiques identifient donc deux grands types de tensions : (1) la complémentarité et la compétition (Van der Kolk et al, 2019).

Le cas d'Ouest-Ville nous permet d'enrichir la littérature en identifiant la nature de ces interactions à l'intérieur du PCG. On observe que la complémentarité entre les EC a été de deux sortes. En premier lieu, elle a reposé sur des aspects « personnels ». Le volontarisme du DGS et son implication directe dans la mise en œuvre et l'animation des nouveaux SCG a permis de donner du sens aux évolutions et de rendre le nouveau pilotage de la collectivité intelligible pour l'ensemble des managers. En deuxième lieu, la complémentarité entre éléments de contrôle a également été de nature « culturelle » en cela qu'elle reposait sur un socle de valeur commun (valeurs gestionnaires et d'efficacité), correspondant à la culture des nouveaux managers en place.

Il est à noter que le PCG mis en œuvre à partir de 2015 ne présentait pas ou très peu de situations de compétition entre éléments de contrôle. Pour Van der Kolk et al (2020), les tensions peuvent émerger pour trois raisons : (1) les éléments sont introduits par des niveaux hiérarchiques différents, (2) les éléments sont introduits à des moments différents et (3) les éléments envoient des messages différents. A Ouest-Ville, nous avons observé que le changement s'est fait de façon radicale en supprimant, substituant ou modifiant très fortement la quasi-totalité des contrôles existants avant 2015. Dès lors, les principaux éléments de contrôle ont été mis en place par le même niveau hiérarchique (le DGS), au même moment (à son arrivée) et avec un message clair (modernisation du management et attention portée à l'efficacité). Cela explique que peu (voire pas) de situations de compétition aient été observées à l'intérieur du PCG.

4.3 L'interaction entre la réponse austéritaire et le reste du PCG (QR 3)

4.3.1 Une finalité austéritaire « diffuse » dans le PCG

Dans le cadre Ouest-Ville, il est difficile de distinguer la réponse austéritaire développée par l'organisation des autres transformations du package de contrôle. Cela s'explique car la question de la réduction des dépenses était en toile de fond de toutes les

évolutions opérées au niveau du PCG. Le fait même que le DGS ait fait de la notion d'efficacité une valeur centrale de la nouvelle culture organisationnelle montre bien que la question de la réduction (ou au moins de la maîtrise) des dépenses constituait une obsession constante pour les managers.

Il est toutefois possible d'identifier des évolutions du package mises en place en 2015 et n'ayant pas eu de finalité austéritaire ou, du moins, de façon moins directe. Une évolution notable au niveau du PCG de l'organisation est la mise en œuvre du système de pilotage des grands projets d'investissements appelé « PPI ». Cette évolution, voulue par le nouveau DGS s'est faite pour piloter de façon pluriannuelle la réalisation d'un programme d'investissement ambitieux en respectant les enveloppes budgétaires allouées. La finalité de ce changement n'était donc pas directement austéritaire même si, d'un côté, elle participait du processus de rationalisation budgétaire (particulièrement sur la partie investissement). Une autre transformation du PCG est la mise en place d'un SCG de mesure non-financier via des indicateurs portant sur l'activité des services (principalement sur leur volume d'activité). Ce dispositif n'a pas été intégré dans la réponse austéritaire de la collectivité. Si, pour certains managers, il aurait pu amener des informations utiles pour éclairer les choix opérés en matière d'économies, il n'a dans les faits jamais réellement trouvé sa place parmi les outils de pilotage de la collectivité. De plus, lors de sa mise en œuvre, les décideurs n'ont jamais précisé que cet outil devait, d'une manière ou d'une autre, servir le processus d'économie de l'organisation.

Il ressort de cela qu'Ouest-Ville a eu une réponse austéritaire en matière de contrôle très « diffuse ». En effet, la question de la baisse des dépenses a constitué une toile de fond pour la quasi-totalité des transformations engagées au niveau du package. Certaines modifications avaient une finalité austéritaire claire comme la fixation non officielle et informelle d'un objectif d'économie (contrôle par la planification) ou l'édiction de règles encadrant les réorganisations dans le but de réduire les effectifs (contrôle administratif). La plupart des évolutions devaient servir l'efficacité mais, plus globalement, permettre d'améliorer le management de la collectivité. Pour les directeurs interrogés, cette approche a été bénéfique car elle a permis de responsabiliser les managers sur la gestion de leur budget et la recherche des pistes d'économies. Il apparaît en effet que la fixation initiale d'un cadre général via des éléments de contrôles administratifs (structure organisationnelle) et culturels (nouveaux encadrants « managers efficaces ») a permis, par la suite, de laisser les managers rechercher par eux-mêmes les gisements d'économie.

4.3.2 Une réponse austéritaire qui met en lumière les faiblesses structurelles du PCG des collectivités territoriales

4.3.2.1. La place du contrôle politique dans le PCG : entre retrait et nécessité

Mazouz et Leclerc (2008) rappellent que « *dans un État démocratique moderne, l'administration devait être contrôlée par les élus politiques, protecteurs du régime de droit contre tout abus ou excès de la démocratie* » (p. 8). La question du contrôle politique et des mécanismes permettant son déploiement au sein des organisations publiques est un thème structurant des sciences administratives (Moe, 2005 ; Wood et Waterman, 1991). Il s'agit alors de déterminer la place des élus dans les dispositifs de contrôle mais également l'utilisation que ceux-ci en font. Dans son article de 2019, Van der Kolk revient sur l'existence, dans les PCG d'organisations publiques, d'EC décoratifs utilisés par le personnel politique pour afficher les (bons) résultats de leur(s) programme(s) et gagner en légitimité. Van der Kolk (2019) explique alors que les PCG des organisations publiques présentent souvent ce type d'EC, à usage politique, et qui ne sont pas utilisés par l'administration. L'étude que nous avons menée à Ouest-Ville met en lumière une posture différente du personnel politique vis-à-vis des dispositifs de contrôle. Plutôt que de les « instrumentaliser » pour en faire sortir des données positives et valorisantes, ceux-ci semblent se désintéresser des outils de contrôle de gestion. En cela, nos résultats rejoignent les observations d'Hengel et al (2014) qui notent que le personnel politique des gouvernements locaux néerlandais ont peu d'appétence pour les systèmes de management de la performance organisationnelle. Pour Wood et Waterman (1991) les élus déploient plus d'énergie pour satisfaire les électeurs que pour surveiller l'administration. A titre d'illustration, les données produites par le système de mesure non-financière des services ne sont pas utilisées par les élus. Cela corrobore les conclusions des travaux de Van Dooren et al (2015) ou de Van Hengel et al (2014) qui expliquent que le caractère rétrospectif et trop détaillé des mesures de performance amène les élus à s'en désintéresser. Il ressort des échanges avec les managers et avec certains élus d'Ouest-Ville que la plupart des éléments de contrôle déployés par l'administration sont hermétiques aux élus. Cela s'explique aussi par le manque de compétence des élus qui, au niveau communal, sont rarement des « professionnels » de la politique – pour la « discipline » managériale et ses outils. Cela se ressentait d'autant plus

fortement à Ouest-Ville où la nouvelle équipe municipale arrivée en 2014 était constituée de personnes inexpérimentées et effectuant leur premier mandat.

Pour autant, dans les collectivités territoriales, le contrôle politique (Hengel et al, 2014 ; Mazouz et Leclerc, 2008) est très fort et doit trouver, au travers des éléments de contrôle du PCG, un moyen de s'exercer. Nos résultats confirment les conclusions de Wood et Waterman (1991) et de Mazouz et Leclerc (2008) en montrant que la structure organisationnelle de la collectivité permet d'instituer un contrôle direct entre élus et administratifs. En effet, elle fait en sorte d'associer un élu à un secteur donné et au DGA qui en a la responsabilité (et/ou à un ou plusieurs directeurs). La coordination passe alors par l'échange direct entre l'élu de secteur (l'adjoint) et son DGA ou directeur. Toutefois, l'étude menée à Ouest-Ville met surtout en lumière le rôle fondamental du budget comme système de contrôle central et indispensable à la coordination entre élus et administratifs. En cela, nos résultats confirment les affirmations de Wood et Waterman (1991) qui font du budget l'un des mécanismes clefs du contrôle politique. Le temps de la préparation budgétaire associe effectivement les directeurs et les élus. Au-delà, le personnel politique est très peu impliqué dans les systèmes de contrôle présents dans le PCG de l'organisation. Les systèmes de contrôle cybernétiques – hors budget - apparaissent trop « techniques » pour que les élus s'y intéressent également. En cela, nos résultats s'inscrivent dans la lignée des travaux de Van Dooren et al (2015) et d'Hengel et al (2014).

La littérature reconnaît que l'évolution des systèmes de contrôle et de management entamée avec les réformes du NPM ont peu à peu limité les capacités de contrôle des élus sur l'administration (Bezes, 2005). On observe également parfois une volonté de la part des décideurs administratifs de tenir les élus à l'écart. A Ouest-Ville, par exemple, le travail mené par le DGS sur la refonte de la structure organisationnelle s'est accompagné d'une clarification de la place des élus dans le processus décisionnel destinée à prévenir toute tentative d'interventionnisme ou de court-circuitage des élus. De plus, à Ouest-Ville nous avons pu observer que l'évolution de la culture administrative, ayant privilégié l'émergence de fonctionnaires au profil « managers » renforce la chaîne de responsabilité administrative au détriment de la chaîne de responsabilité politique. Beaucoup de directeurs reconnaissent en effet la domination de leur supérieur hiérarchique sur leurs élus de secteur : « *Après ils font attention à leur périmètre d'intervention [aux élus]. Ça reste des élus. Moi, mon patron, c'est le [DGS], ce n'est pas l'élu.* » (Directeur de l'environnement). Ces évolutions du PCG tendent à limiter le contrôle politique dans l'organisation.

Pourtant, le contexte austéritaire questionne à nouveau la place des élus dans le pilotage des collectivités. A Ouest-Ville, la sensibilité particulière du maire par rapport au processus d'économie s'est avérée décisive pour donner une légitimité suffisante au DGS dans la conduite du travail de rationalisation budgétaire. Par ailleurs, le manque de portage politique de certaines pistes d'économies a pu irriter certains directeurs considérant que ceux-ci pouvaient constituer un blocage pour le processus d'économie : « *Il y a un point que je n'ai pas noté là-dedans mais qui est évident, c'est l'appropriation politique. Évidemment, sans ça, assumer une posture, sans ça, on n'y arrivera pas. D'ailleurs qu'on le voit, les quelques exemples où on n'a pas été au bout ou qu'on n'a pas fait c'est parce qu'à un moment donné, le blocage, il est là.* » (Directeur du contrôle de gestion). Ces situations de blocage ont amené le DGS à intégrer davantage les élus dans le processus de rationalisation budgétaire : « *Et suite à ça, [le DGS] et le maire-président ont pris la décision d'associer les élus aux propositions que les directions pouvaient faire. Ce qui n'était pas forcément le cas au départ.* » (Directeur des finances). Même si, dans les faits, « *l'association* » se limite souvent à de « *l'information* » : « *Enfin les associer, les informer au moins. Voilà, les tenir informés.* » (Directeur des finances).

Le contexte austéritaire induit donc des évolutions paradoxales pour le contrôle politique. D'un côté, il amène à renforcer les systèmes de contrôle managériaux laissant les élus en dehors des dispositifs mis en place. D'un autre, il met en lumière le rôle central des élus dans le processus d'optimisation. Ceux-ci peuvent faciliter le processus en légitimant l'administration dans son travail de recherche d'économie, ou bien « bloquer » la mise en œuvre des pistes d'économies.

4.3.2.2. Le budget, unique dénominateur commun des collectivités ?

La littérature en contrôle de gestion pointe du doigt la « *multiplicité et la complexité des trajectoires de contrôle* » existantes dans le PCG des gouvernements locaux (Cristofoli et al, 2010, p. 365). La diversité des buts et des acteurs des collectivités territoriales les amène à multiplier les éléments de contrôle pour tenter de répondre à ces nombreux objectifs et attentes (Van der Kolk, 2019). Les résultats de cette étude de cas amènent un éclairage particulier sur ces observations. A Ouest-Ville, la mise en œuvre d'un SCG cybernétique de mesure non-financière des activités s'est heurtée au problème de la diversité des missions assurées par la collectivité. En 2015, la collectivité a mis en place des indicateurs en nombre limité (environ 5 par direction) pour l'ensemble des directions à produire et à communiquer au DGS régulièrement. Ce système a été considéré par la quasi-totalité des répondants comme défaillant

et/ou inutile. Les directions considèrent que ces indicateurs sont trop peu nombreux et trop généraux pour leur être utiles dans le pilotage quotidien de leurs services. De leur côté, les services supports et le DGS ne voient pas vraiment à quoi pourraient servir ces indicateurs. Aussi, les directions préfèrent développer des systèmes d'indicateurs propres à leur direction. Ces indicateurs se sont souvent introduits (de façon obligatoire ou non) par des institutions extérieures en relation avec les services de la commune (par exemple : indicateurs de la CAF pour la petite enfance, indicateurs de l'ADEME pour le traitement des ordures, indicateurs légaux issus des plans obligatoires pour l'urbanisme ou l'habitat). Cela illustre les difficultés à déployer, dans le PCG d'une collectivité territoriale, un système de contrôle commun à l'ensemble des acteurs. Cela confirme également les observations de Van der Kolk (2019) qui affirment que les collectivités ont tendance à multiplier les éléments de contrôle pour répondre à leurs nombreux objectifs. Toutefois, le cas d'Ouest-Ville montre que ces éléments de contrôle développés dans chaque direction pour répondre à des buts spécifiques ne s'intègrent pas aux autres éléments de contrôle du PCG et leur utilité reste, somme toute, assez limitée.

Face à cela, le système de contrôle budgétaire reste le seul outil de contrôle à concerner de façon similaire l'ensemble des managers de l'organisation. Son caractère universel lui permet d'être déployé dans toute l'organisation, tant horizontalement que verticalement. Il permet également d'intégrer les élus dans le processus de pilotage de l'organisation. Le cas d'Ouest-Ville illustre la place centrale qu'occupe le système de contrôle budgétaire dans la vie de l'organisation. Les directeurs interrogés le considèrent la plupart du temps comme le principal outil de contrôle formel de leur service. Par ailleurs, on peut expliquer le succès de la mise en œuvre du système de contrôle des grands projets d'investissement par son intégration très forte avec le budget (suivi de l'avancée des projets mais aussi du budget de chaque opération).

4.4 Les Moteurs du changement (QR 4)

4.4.1 L'importance du moteur téléologique dans l'évolution du PCG

Dans le cas d'Ouest-Ville, le processus de transformation du PCG a été influencé par plusieurs « moteurs ». Pour autant, le moteur téléologique caractérisé est certainement le plus important dans ce processus. Le Tableau 36 (ci-dessous) revient sur les conditions qui nous ont permis d'identifier la présence du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG d'Ouest-Ville.

Conditions de fonctionnement du moteur téléologique	Condition réalisée	Modalité
Il existe un individu ou un groupe qui agit comme une entité singulière et discrète, qui s'engage dans une action réfléchie pour construire et partager un état final ou objectif.	Oui	<i>A Ouest-Ville, les transformations engagées au niveau du PCG sont impulsées directement par le DGS à son arrivée en 2015. Il procède par étape et diffuse largement sa vision du pilotage de la ville à l'ensemble des acteurs municipaux.</i>
L'entité peut envisager son état final de développement avant ou après des actions qu'elle peut mettre en place et l'objectif (ou les objectifs) peut (peuvent) être fixé(s) explicitement ou implicitement. Toutefois, le processus de construction sociale, de construction de sens, de prise de décision et de fixation d'objectifs doit être identifiable.	Oui	<i>A Ouest-Ville le processus par lequel le DGS diffuse sa vision est clairement identifiable. Il passe d'abord par la sélection de nouveaux cadres auxquels il présente son projet et qui y adhèrent. Il passe ensuite par une implication personnelle du DGS dans les réunions lui permettant de communiquer régulièrement ses objectifs aux acteurs organisationnels.</i>
Un ensemble d'exigences et de contraintes existe pour atteindre l'objectif, et les activités et les transitions de développement entreprises par l'entité contribuent à satisfaire ces exigences et contraintes.	Oui	<i>A Ouest-Ville, le DGS impose l'utilisation des nouveaux SCG à l'ensemble des managers de l'organisation.</i>

Tableau 36 : Conditions de fonctionnement du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG d'Ouest-Ville

L'arrivée, fin 2014, d'un nouveau DGS expérimenté et ayant une vision très claire des dispositifs à mettre en place a joué un rôle central dans la mise en mouvement du PCG : « *Le DGS a été, sûrement, très, très moteur sur ce genre de choses. Avec une vision de l'évolution, une vision de vers où aller.* » (répondant OV-R05). En effet, pour les managers interrogés, le DGS a, dès son arrivée, expliqué clairement les transformations qu'il allait opérer au niveau du PCG et comment il allait restructurer le pilotage de la collectivité. Ici l'expérience personnelle du DGS lui a permis de se forger une vision très claire des outils à mettre en œuvre et, à son arrivée, il savait exactement comment opérer : « *Ces organisations-là, je les ai aussi expérimentées. Ça marche. Encore une fois, il n'y a rien d'original. C'est assez basique. Mais c'est clair aussi. Ça a le mérite de la clarté. Les gens s'y reconnaissent.* » (répondant OV-R01).

Cela lui a permis de fixer des objectifs clairs concernant les modifications à opérer au niveau du PCG et d'amener l'ensemble des managers à le suivre.

Au-delà de fixer un cap pour la transformation du PCG, le DGS s'est également personnellement impliqué dans leur mise en œuvre. Il a, par exemple, été particulièrement présent pour superviser et accompagner la refonte de la structure organisationnelle dans ses moindres détails. Il a notamment rencontré l'ensemble de l'ancienne équipe d'encadrement pour leur présenter sa restructuration et leur proposer une place dans la nouvelle organisation : « *Moi, j'en ai reçu personnellement. Presque tous d'ailleurs. En leur expliquant les choses. Je n'ai jamais viré personne. En leur proposant d'autres postes. En leur expliquant. Des fois, même souvent, ça a été plutôt compris. Et puis après, il y a des gens qui sont déçus. Mais bon, c'est comme ça. Ce n'est pas l'aspect le plus drôle bien évidemment. Ce n'est jamais facile et marrant. Mais on a essayé de gérer ça humainement.* » (répondant OV-R01). Au-delà, le DGS anime personnellement les nouveaux systèmes de contrôle. Si cela lui permet de donner, de renforcer (ou au moins d'afficher) la cohérence entre les éléments de contrôle qu'il a mis en œuvre, cela lui permet surtout d'incarner les nouvelles valeurs managériales et d'efficacité qu'il souhaite instituer : « *[le DGS], je ne dis pas qu'il ne s'intéresse pas à ce que nous on fait sur l'aménagement, bien au contraire, mais il est beaucoup plus sur ses tableaux de bord de suivi budgétaire. Nous, on le voit bien. Même moi, dans mes points que j'ai tous les 15 jours que j'ai avec lui et mon DGA, parfois, ça lui arrive de ressortir des tableaux de suivi financier. Même moi, je ne m'y attends pas. Il dit : « tiens, j'ai regardé, là, il y a un truc qui est bizarre, on peut regarder ? ».* Et ça, ça n'y était pas avant. *[le DGS] y est pour beaucoup dans cette culture-là.* » (répondant OV-R13).

Le cas d'Ouest-Ville illustre donc l'importance du moteur téléologique dans les processus de transformation du PCG. Il remet également l'accent sur le rôle des *leaders* dans les changements en contrôle de gestion, question déjà traitée dans la littérature (Kasurinen, 2002 ; Cobb et al, 1995; Innes et Mitchell, 1990). Il confirme les postulats de la littérature qui positionnent le *leader* comme un catalyseur de changement (Kasurinen, 2002). A Ouest-Ville, c'est bien l'arrivée du nouveau DGS qui a permis de lancer la transformation du PCG et de sortir des dysfonctionnements accumulés au cours des années précédentes. Il montre toutefois que peu de place a été accordée à la création collective de sens. Cela tend à nuancer les observations de Teissier et Otley (2012) qui considéraient que le moteur téléologique reposait sur « *une communication bidirectionnelle entre les concepteurs et les utilisateurs* » des dispositifs de contrôle (p. 792). En effet, le cas d'Ouest-Ville montre que le portage du

changement par le leader peut se faire de façon plus directive et unidirectionnelle. Aussi, lors des changements opérés au niveau du PCG de la collectivité, on observait davantage de phénomènes de « *sensegiving* » que de « *sensmaking* » (comme c'est le cas dans l'étude de Chenhall et Euske (2007)). Les résultats de notre étude enrichissent également les conclusions des auteurs sur un autre point. En effet, alors que les auteurs considèrent que le moteur téléologique intervient surtout au moment de l'étape d'amélioration des éléments de contrôle, nos résultats montrent qu'il peut également s'avérer décisif au moment de l'implémentation de nouveaux éléments.

4.4.2 L'importance du moteur dialectique pour construire un « potentiel » de changement

Le moteur dialectique repose sur l'idée d'oppositions, de tensions entre différentes unités organisationnelles. Le Tableau 37 (ci-dessous) revient sur les conditions qui nous ont permis d'identifier la présence du moteur dialectique dans le processus de transformation du PCG d'Ouest-Ville.

Conditions de fonctionnement du moteur dialectique	Conditions réalisées	Modalités
Il existe au moins deux entités (chacune ayant sa propre identité distincte) qui s'opposent ou se contredisent.	Oui	<i>A Ouest-Ville, jusqu'en 2015, il existait une opposition entre le DGS de la ville et le DGS de l'agglomération ainsi qu'entre leurs administrations respectives.</i> <i>Entre 2014 et 2015, on a également pu observer une opposition entre la nouvelle équipe municipale et l'ancienne administration.</i>
Les entités opposées doivent s'affronter et s'engager dans un conflit ou une lutte à travers un lieu physique ou social, dans lequel l'opposition se joue.	Oui	<i>A Ouest-Ville, jusqu'en 2015, les services de la ville et de l'agglomération étant partiellement mutualisés, les conflits étaient internes à l'administration.</i>
L'issue du conflit doit consister soit en une nouvelle entité différente des deux précédentes, soit (dans les cas dégénérés) en la défaite d'une entité par l'autre, soit en une impasse entre les entités.	Oui	<i>A Ouest-Ville, le conflit se traduit par une transformation totale de l'organisation ; tant des ses structures (mutualisation totale) que dans ses acteurs (renouvellement de l'encadrement).</i>

Tableau 37 : Conditions de fonctionnement du moteur dialectique dans le processus de transformation du PCG d'Ouest-Ville

Dans le cas d'Ouest-Ville ce moteur a été très présent et a permis de créer peu à peu un « potentiel de changement » (Kasurinen, 2002) pour le PCG. En effet, les tensions existantes entre les DGS et les agents des deux collectivités partiellement mutualisées avaient amené, avant 2015, à d'importants dysfonctionnements organisationnels (opposition entre décideurs, rivalités internes, culture de gestion en opposition, outils et procédures différentes). Ces problèmes de gouvernance avaient été aggravés lorsqu'en 2014, une nouvelle équipe municipale avait été élue après plusieurs décennies de domination de l'ancienne majorité. Les administratifs qui, avec le temps, s'étaient habitués à une stabilité politique et à des modes de fonctionnement figés, n'avaient pas accepté l'arrivée au pouvoir de nouveaux élus. Des tensions avaient alors rapidement émergé entre l'ancien encadrement administratif et les nouveaux élus. Il est toutefois intéressant de noter que, malgré son importance dans l'évolution du PCG, ce moteur dialectique n'a pas été suffisant pour déclencher le changement « révolutionnaire » observé au niveau du PCG de la collectivité. En effet, c'est au moment de l'arrivée du nouveau DGS que le changement a réellement pu débiter. Cette observation corrobore les littératures sur le changement en contrôle de gestion qui insiste sur la nécessité des *leaders* pour transformer un potentiel de changement en changement réel et réussir à passer outre les barrières au changement (Cobb et al, 1995 ; Kasurinen, 2002 ; Munir et al, 2013).

Le cas d'Ouest-Ville ne nous a pas permis d'étudier la présence et l'effet des moteurs évolutionnistes et cycle de vie dans le processus de transformation du PCG. Concernant l'observation du moteur évolutionniste, il aurait nécessité de pouvoir observer la diffusion d'un changement à l'échelle d'une population pour pouvoir tirer des conclusions. Il est toutefois intéressant de noter que plusieurs managers de la collectivité ont considéré que les changements opérés s'intégraient dans un mouvement de fond touchant toutes les collectivités territoriales. En effet, pour certains répondants, la mutualisation engagée en 2015 et ses conséquences sur le PCG allaient dans le « sens de l'histoire » : « *C'était dans le sens de l'histoire. Donc je pense qu'on y serait venu, à la mutualisation. Ça c'est certain. Surtout qu'on était quand même à une période où il y avait un renforcement du niveau de la strate intercommunale.* » (répondant OV-R11). Ce résultat peut laisser entrevoir l'existence d'un moteur évolutionniste mais, pour être réellement étudié, celui-ci devra faire l'objet d'une attention particulière dans la comparaison inter-cas pour essayer de détecter des traits communs à l'échelle de plusieurs membres de la population étudiée. Concernant le moteur cycle de vie, la rapidité et le caractère disruptif du

changement opéré dans la PCG d'Ouest-Ville ne nous a pas permis de retrouver les cycles de vie identifiés dans la littérature.

Section 3 : Le cas de Centre-Ville

Dans cette troisième section, nous allons présenter les résultats de notre recherche pour le cas de Centre-Ville. Nous restituons les résultats de cette étude de cas selon les modalités présentées dans le chapitre méthodologique (chapitre 3 – partie 4). Dans une première partie (1.), nous commençons par présenter le cas de Centre-Ville en revenant sur le contexte de la collectivité (1.1) et sur l'état initial de son package de contrôle (1.2). Dans une deuxième partie (2.), nous présentons de façon globale et chronologique le processus de transformation du PCG. Dans une troisième partie (3.), nous analysons les résultats de façon plus approfondie en décrivant finement les événements de transformation du package de Centre-Ville ainsi que le contexte spécifique de chaque séquence. Enfin, dans une quatrième partie (4.), nous discutons les résultats de ce cas au regard du cadre théorique de notre recherche.

1 Présentation du cas

Dans cette première partie, nous présentons le contexte global du cas de Centre-Ville (1.1) avant de revenir sur l'état initial de son package de contrôle (1.2).

1.1 Le Contexte de Centre-Ville

1.1.1 Une commune pas comme les autres

La ville de Centre-Ville n'est pas une ville comme les autres. Historiquement communiste, elle occupe une place importante au cœur de la « banlieue rouge ». Le parti communiste détient les clefs de la ville depuis 1944¹⁵⁰. Cela confère à la commune une culture particulière qui se ressent clairement chez les agents de la Mairie : « *Centre-Ville ce n'est pas une collectivité anodine. C'est un symbole. C'est une image qui dépasse la ville. C'est l'image de la banlieue rouge, cette idée-là. C'est une image aussi d'un territoire cosmopolite, avec des enjeux sociaux très forts, de développement aussi. Donc pour moi ça a suscité de l'intérêt, de la curiosité sur ce que j'allais trouver.* » (répondant CV-R02). Les élus communistes ont

¹⁵⁰ Les élections municipales de 2020 ont pour la première fois vu un maire PS être élu.

toujours souhaité développer des politiques publiques locales volontaristes allant souvent bien au-delà des compétences communales obligatoires. Ces services publics ambitieux doivent également répondre à des enjeux sociaux forts en s'adressant à des populations souvent très précaires (voir partie 1.1.2 ci-dessous). Cette culture politique imprègne les fonctionnaires territoriaux qui viennent travailler à Centre-Ville : « *Pour moi Centre-Ville c'était vraiment dans mon parcours, en tout cas la manière de concevoir le fonctionnariat, c'était pour moi un passage un peu obligé. C'est à dire que je cherche des villes – alors c'était un peu déjà le cas auparavant – mais je cherche des villes avec un vrai sens du service public. Vous arrivez le matin, vous savez pourquoi vous êtes là. Enfin voilà, je caricature un peu, mais ce n'est pas Neuilly où on se pose la question de savoir "où est-ce qu'on va garer la Rolls Royce de papa".* » (répondant CV-R03). La plupart des répondants estiment que les fonctionnaires municipaux ont un engagement de service public très fort : « *Le diagnostic, c'est qu'on a un atout très fort à Centre-Ville qui est l'engagement des agents, l'attachement à notre territoire, l'attachement au service public. L'idée qu'on peut se mobiliser pour une crise, tout le monde est là, en trois jours on travaille comme des fous.* » (répondant CV-R04). Certains revendiquent même une posture quasi sacerdotale : « *Comme je vous disais, on ne vient pas à Centre-Ville comme ça. On vient parce qu'on est quand même parfois plus des missionnaires que des fonctionnaires.* » (répondant CV-R03).

Si la commune est, dans la culture populaire, souvent considérée comme mal gérée voire en crise permanente, les faits sont assez différents. En effet, en parallèle de leur attachement à des politiques et services ambitieux, les agents de la commune mettent en avant des valeurs de « bonne gestion » : « *Centre-Ville est une ville de communistes et qui schématise une forte culture gestionnaire. C'est assez intéressant comme ADN politique. Voilà. On a des élus qui sont très engagés politiquement, très volontaristes, qui ont envie de développer l'activité dans tout ce qui peut y avoir comme composante de cette activité : les colos, et cetera. Des choses très facultatives ou très volontaristes. Mais c'est équilibré par une vraie culture gestionnaire et qui est extrêmement intéressante.* » (répondant CV-R05). La ville a d'ailleurs souvent fait partie des collectivités pionnières en matière de contrôle de gestion. Notamment dans les années 90, sous l'impulsion d'un DGS très emblématique qui défendait (et défend encore) ouvertement la nécessité de mêler gestion rigoureuse et politiques publiques ambitieuses. Il est d'ailleurs intéressant de noter, au détour du discours des répondants, des références directes (voire des revendications) à l'héritage de ce haut personnage alors que celui-ci a quitté la ville depuis plus de 20 ans.

1.1.2 Une situation financière saine mais qui connaît un effet ciseaux entre baisse des recettes et grande précarisation sociale

D'un point de vue purement budgétaire, la commune de Centre-Ville bénéficie de dynamiques favorables. Cela se traduit notamment par des recettes fiscales en constante augmentation au cours des dernières années. Le Tableau 38 (ci-dessous) affiche un accroissement des produits de fonctionnement de 31% entre 2010 et 2018. Cette situation s'explique en grande partie par l'attractivité économique de Centre-Ville. Située à proximité de Paris, de plus en plus d'entreprises (notamment du secteur tertiaire) installent leurs bureaux dans les anciennes zones industrielles, limitrophes de la capitale : « *Il suffit de regarder un peu le tissu économique du territoire. C'est le deuxième pôle d'activités tertiaires d'Île-de-France après la Défense.* » (répondant CV-R06). De plus, la municipalité a décidé en 2016 de rehausser les taux de ses impôts locaux (taxe d'habitation et taxe sur le foncier bâti) amenant une augmentation de 21% de ses recettes entre 2015 et 2016 (voir Tableau 38).

Grâce à ses recettes dynamiques, la commune de Centre-Ville présente une situation financière plutôt saine. En effet, son encours de dette n'était que de 57,59% des produits de fonctionnement (contre une moyenne nationale de 80,95%) (sources : DGFIP). De plus, à partir de 2016, elle a réussi à ramener ses dépenses de personnel à 50,55% de ses charges de fonctionnement alors que celles-ci en représentaient plus de 60% jusqu'à 2015. On observe toutefois une dégradation de la capacité d'autofinancement de la commune à partir de 2017 (voir Tableau 39).

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Fonctionnement									
Charges	206 769	207 514	210 555	167 870	165 340	159 661	157 512	151 765	142 907
<i>dont personnel</i>	109 626	110 221	106 437	103 859	100 382	96 325	92 991	90 000	88 644
<i>dont Subvention</i>	11 652	11 668	11 780	11 528	11 331	11 134	11 552	10 765	10 843
Produits	229 716	227 800	231 991	182 189	181 276	174 405	175 422	167 834	159 390
<i>Impôts locaux</i>	85 797	84 031	83 696	65 764	64 211	60 713	59 074	56 553	54 950
<i>Autres Impôts et taxes</i>	16 071	16 483	18 514	15 904	19 342	14 573	14 687	8 080	7 922
<i>Dotation Globale de fonctionnement</i>	24 742	24 173	24 721	26 375	27 655	28 372	27 167	26 769	26 042
Investissement									
Ressources	77 473	52 613	48 664	61 552	49 857	51 327	45 857	41 610	22 821
Emplois	75 732	48 099	56 452	58 707	52 047	55 238	49 358	38 190	31 523
CAF	22 152	19 021	26 108	19 723	21 866	20 551	23 093	21 528	22 116

Tableau 38 : Évolution des grandes masses budgétaires entre 2010 et 2018 (source auteur - données DGFIP)

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010
Charges de personnel en % des charges									
<i>Centre-Ville</i>	53,02	51,6	50,55	61,87	60,71	60,33	59,04	59,3	62,03
<i>Moyenne de la strate</i>	58,02	53,5	52,99	52,03	52,36	51,07	51,03	51,68	51,76
CAF en % des produits de fonctionnement									
<i>Centre-Ville</i>	9,68	8,35	11,25	10,83	12,06	11,78	13,16	12,83	13,88
<i>Moyenne de la strate</i>	13,62	11,69	11,69	11,48	10,32	11,66	13	13,73	13,24
Encours total de la dette en % des produits de fonctionnement									
<i>Centre-Ville</i>	57,59	56,55	54,24	64,53	56,97	59,06	56,4	62,62	67,72
<i>Moyenne de la strate</i>	80,95	82,53	83,5	81,61	82,38	78,87	76,38	78,12	80,45

Tableau 39 : Évolution des principaux indicateurs budgétaires entre 2010 et 2018 (source auteur - données DGFIP)

Malgré ces dynamiques favorables, la commune a quand même dû faire face à une diminution de ses recettes à partir de 2016. La collectivité a notamment subi la baisse constante de sa dotation globale de fonctionnement entre 2013 et 2017 (-17%). Dans le même temps, Centre-Ville doit répondre à une augmentation des besoins de ses administrés en matière de services publics, lui imposant un niveau de dépense important. La ville doit faire face à une

croissance démographique importante. Elle a gagné 2 540 habitants (+2,3%) entre 2012 et 2017 et 10 068 (+9%) entre 2007 et 2017. De plus, une part importante de la population municipale est en situation de précarité. A titre d'exemple, en 2017, la part des ménages imposables n'était que de 39% en moyenne sur l'ensemble du territoire communal (contre une moyenne nationale de 52,4%) (données INSEE). De plus, la population municipale présentait, en 2017, un taux de pauvreté de 37% (contre une moyenne nationale de 13,6%) (données INSEE). Cette fragilité sociale impose à la collectivité de maintenir et de développer une offre de service public conséquente, à destination des populations les plus précaires.

En résumé, en dépit de recettes fiscales dynamiques, Centre-Ville a vu émerger un certain nombre de difficultés. Celles-ci s'expliquent en partie par une baisse de sa dotation globale de fonctionnement. Mais aussi par les besoins massifs de sa population en matière de services publics. Ces évolutions se sont traduites par un « effet ciseaux » imposant à l'administration un travail de rationalisation budgétaire important (Figure 36).

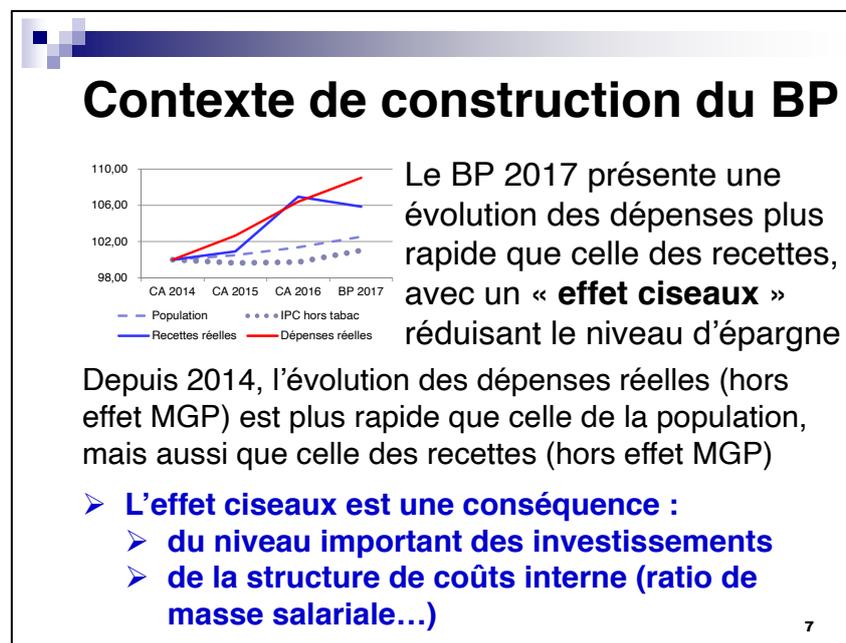


Figure 36 : extrait de la présentation du budget de la ville pour l'exercice 2017

1.2 État initial du package

Dans cette partie (1.2), nous revenons sur l'état initial du PCG de Centre-Ville. Il se caractérisait par une culture de gestion très spécifique (1.2.1) marquée par une tradition de coordination informelle et d'échanges directs (1.2.1.1) ainsi que par un "manque" de culture managériale chez les cadres (1.2.1.2). Paradoxalement, cette collectivité pionnière en contrôle de gestion disposait de SCG cybernétiques assez développés (1.2.2) tels qu'une gestion budgétaire décentralisée rodée (1.2.2.1) et des outils de suivi d'activité aboutis (1.2.2.1).

1.2.1 Une culture de gestion très spécifique et réfractaire au management

1.2.1.1. Une culture de coordination informelle et d'échange direct qui génère une certaine conflictualité

L'ensemble des acteurs interrogés s'accordent sur le fait que Centre-Ville a une culture très spécifique. Les mécanismes de contrôle et de coordination se font beaucoup au travers d'échanges directs et, le plus souvent informels : « *Il y a une porosité entre le territoire, les agents... Les agents, ils viennent du territoire. La culture, c'est cette culture de l'informel.* » (répondant CV-R02). Aussi, un certain nombre de prises de décision se font au travers de connaissances interpersonnelles, comme par exemple lorsqu'il faut demander l'intervention des services techniques dans un équipement : « *On était beaucoup dans le relationnel, on connaît la personne.* » (répondant CV-R07). Ces modes de coordination directs et informels se matérialisent, entre autres, par un tutoiement généralisé ; et ce même d'une strate hiérarchique à une autre. La chaîne hiérarchique « traditionnelle » est d'ailleurs souvent court-circuitée par les agents de la commune : « *À Centre-Ville, ce qui est compliqué, c'est que la strate hiérarchique qui existe dans d'autres collectivités... Normalement, un directeur doit parler à son DG, le DG doit parler à l' élu... Tout cela est remis en cause. Le chef de service va parler directement à son élu. Même l'agent, l' élu va appeler directement l'agent, l' élu peut contacter un agent directement. Cette strate hiérarchique n'existe pas* » (répondant CV-R08).

La mise en place de tels modes de fonctionnement est rendue possible par la faible mobilité des cadres au sein de la commune. Les agents restent en effet une grande partie de leur carrière à la ville et gravissent les échelons hiérarchiques au fur et à mesure qu'ils prennent de

l'expérience : « *Il y a un phénomène propre à Centre-Ville, c'est qu'on a encore – contrairement à ce qu'on peut voir dans d'autres collectivités – c'est qu'on a une faible mobilité des cadres. Il y a beaucoup de cadres – alors c'est un petit peu moins vrai sur la dernière séquence – mais quand même, globalement, vous avez ici beaucoup de carrières où ça fait 15 ans, 20 ans, 30 ans. Alors ils ont évolué, ils ont commencé là et certains sont arrivés directeurs, après avoir été chef de service, voire même bien en dessous, donc c'est tout à fait louable, et cetera.* » (répondant CV-R03).

Mais pour certains répondants, ces modes de fonctionnements informels sont également à l'origine d'une certaine conflictualité entre les agents : « *En fait, à Centre-Ville, je trouve que le paradoxe c'est que, d'un côté, on se tutoie. Donc il y a une certaine horizontalité de la relation. Enfin, je ne sais pas si c'est un paradoxe... Mais, du coup, on se permet de tout dire un peu. Quand on n'est pas content, on se permet de gueuler sur tout le monde. Que ce soit son collègue ou son chef.* » (répondant CV-R02). En effet, si l'échange direct permet de fluidifier les échanges et de créer une ambiance de travail agréable, elle peut aussi engendrer des complications dans la gestion, la résolution de conflits : « *Il y a ce côté qui est à la fois sympa, parce que c'est très naturel, beaucoup d'agents connaissent très bien les élus, c'est la famille. Certains sont là depuis très longtemps, et cetera. Mais, du coup, on se permet aussi de faire le mail à la moitié de la terre en disant que c'est n'importe quoi et voilà.* » (répondant CV-R02). De même, la faible mobilité externe des cadres de la ville peut aussi expliquer la conflictualité présente au sein de la commune car les agents n'ont pas de points de comparaison et ne sont pas toujours "conscients de leur chance" : « *Alors, là aussi, je trouve que les syndicats, je les invite aussi à aller voir ce qui se passe ailleurs. [...] Parfois, je leur dis : « mais vous ne vous rendez pas compte de tout ce qu'on fait au nom du dialogue social. ». Et quand vous les entendez dire : « non, mais oui, quand est-ce qu'on va dialoguer ? ». (rire) Parce que je pense qu'un des freins, ici, c'est ça aussi. Les syndicats qui n'ont pas été voir ce qui se passe ailleurs, des élus qui n'ont pas été, des cadres qui n'ont pas ... Il y a un peu cet entre soi.* » (répondant CV-R03).

Pour certains répondants, la tradition communiste de la ville explique en grande partie la prégnance des contrôles informels et interpersonnels parmi les modes de coordination de la ville : « *Je pense qu'on n'a jamais voulu assumer – un peu cette mairie communiste – cette hiérarchie, cette idée que le cadre a un rôle qui n'est pas le même que l'agent. On n'a jamais formé nos cadres à être cadre, parce que s'occuper des cadres, en un sens, c'est s'occuper des chefs. Il faut être du côté des agents et pas du chef.* » (répondant CV-R02).

1.2.1.2. Une culture de gestion peu développée chez les cadres

Les acteurs du top-management de la collectivité que nous avons interrogés (DGA et directeurs des services supports) ont tendance à considérer que la ville a une culture managériale peu développée. Pour certains répondants ayant occupé des postes à responsabilité dans d'autres collectivités, Centre-Ville est comparativement moins portée sur le management : « *Moi, je fais le parallèle à [commune] quand j'étais directeur, où toute ma direction était en mode projet, où j'avais un tableau de bord avec diagramme de Gantt. Tous nos projets, on les voyait. Je faisais une revue de projet tous les trimestres avec tous les cadres de manière collective où on faisait le point de l'avancée de tous nos projets, et cetera. Ici, je ne sais pas si c'est parce que ce sont plutôt des méthodes "service technique"... Voilà. Mais sinon, ici, ce n'est pas encore ça. On n'y est pas.* » (répondant CV-R03). Les managers de la collectivité ne disposent pas de beaucoup d'outils de gestion : « *Alors, moi, je pense qu'on est quand même une collectivité qui n'a pas vraiment la culture du tableau de bord quoi. [...] Je pense qu'on a des outils de gestion qui sont malheureusement insuffisants. Que ce soit les outils de pilotage de la masse salariale pour suivre les réalisations de la masse salariale ou... (souffle) Enfin, bon, c'est quand même lacunaire et laborieux.* » (répondant CV-R09).

Pour certains répondants, la faible mobilité externe des cadres et le fait que ceux-ci aient connu une progression en interne est à l'origine du peu d'appétence des encadrants pour la "chose managériale" : « *Parce qu'on a des encadrants qui sont montés – notamment les responsables de proximité – par technicité ou par ancienneté. Et qui n'ont jamais... qui ont été rapidement formés. Mais le management, c'est quelque chose qui s'apprend.* » (répondant CV-R10). Ceux-ci n'ont pas été suffisamment formés et ont, selon les répondants issus du top-management municipal, des lacunes dans la conduite de leur service : « *Et donc comme on n'a jamais formé nos cadres à être cadre, ils ne sont pas forcément des bons cadres. Parce que, malgré tout, même si on ne veut pas qu'ils soient trop "chefs", ils le sont quand même. Il leur faut des outils pour le faire.* » (répondant CV-R02).

Paradoxalement, alors que les cadres semblaient peu sensibles aux outils de gestion, la commune de Centre-Ville a développé très tôt des dispositifs de contrôle de gestion assez poussés. Certains ont fait date dans le monde des collectivités territoriales. C'est particulièrement le cas de la gestion budgétaire décentralisée.

1.2.2 Le contrôle de gestion à Centre-Ville : entre cadres réfractaires et dispositifs de pilotage de pointe

1.2.2.1. Structure budgétaire décentralisée et expérience de la rationalisation budgétaire

Dans les années 90, sous l'impulsion de son charismatique DGS, la ville de Centre-Ville se dote d'un nouveau système de contrôle budgétaire, original et innovant dans le secteur public ; *a fortiori* dans le milieu des collectivités territoriales. Cette structure budgétaire repose sur la notion de centres de responsabilité et consiste à conférer aux directeurs une autonomie importante dans leur gestion budgétaire. Ceux-ci gèrent en effet l'ensemble de leurs recettes et de leurs dépenses (dépenses d'investissement et de personnel y compris) de la prévision à l'ordonnancement en passant par l'engagement. Chaque direction constitue donc un « centre de responsabilité » qui dispose de l'ensemble des moyens nécessaires pour remplir ses missions et conduire à bien les affaires de ses services : « *Donc les directions sont organisées en centres de responsabilité. Ce sont elles qui gèrent leurs budgets, leurs effectifs, leurs activités, leurs réformes, et cetera.* » (répondant CV-R11). Cette organisation permet de responsabiliser les directeurs opérationnels qui sont au centre de la gestion de la commune : « *Centre-Ville se caractérise par son organisation qui est très déconcentrée. Cette forte déconcentration a, je pense, pour première idée de responsabiliser les directions opérationnelles.* » (répondant CV-R06). Dans les grosses directions, cette déconcentration se poursuit en responsabilisant les encadrants de proximité et/ou les directeurs d'équipements sur leur gestion budgétaire.

Ce mode de gestion permet de développer une culture budgétaire chez les managers de la collectivité qui apprécient de pouvoir bénéficier d'une telle autonomie : « *Il y a une vraie culture. Oui, c'est-à-dire que vous pouvez décider de ne pas faire cette dépense et de faire le virement pour aller sur une autre dépense. Vous allez – même si après il y a des validations DGA, et cetera – mettre des fins de contrat, recruter de telle manière plutôt que d'une autre, et cetera. [...] Malgré tout, avec des sas de validation, mais non, il y a une autonomie qui est véritablement importante.* » (répondant CV-R07). Cela a également permis, bien avant que les premières années de baisse des dotations n'interviennent, de mener des premières réflexions en matière de rationalisation budgétaire : « *Oui, je me rappelle que, pour le coup, mes dernières années ici, mes derniers budgets avant de partir à [commune X], il y avait des cadrages à la baisse déjà.* » (répondant CV-R12). Dès les années 2000, en effet, la question de la maîtrise des

dépenses était intégrée dans les réflexions au moment de la préparation budgétaire : « *Quand je m'occupais du budget à Centre-Ville – c'était donc dans la première moitié des années 2000 [...]– la question budgétaire, on était déjà sur des orientations budgétaires qui visaient à limiter un peu les progressions des dépenses. On parlait déjà de l'effet ciseaux.* » (répondant CV-R09).

Du point de vue du pilotage budgétaire, la phase de préparation se déroulait en deux phases. Un premier temps d'échange appelé « Commissions Techniques Budgétaires » (CTB) où les directions rencontraient le DGS et les fonctions supports en l'absence des élus et où les échanges portaient sur le fond. Une fois ces CTB achevées, les élus étaient intégrés dans les échanges¹⁵¹. Ce mode de fonctionnement amenait finalement les arbitrages budgétaires à être rendus en l'absence des élus : « *En gros, dans le processus budgétaire, initialement, on avait une Commission Technique Budgétaire où ils [les élus] n'étaient pas. Où se discutaient vraiment les choses au fond. Et, en parallèle, les directeurs voyaient leur budget avec leur élu. Mais, au fond, l'arbitrage se rendait en absence des élus. Et après, on revenait vers les élus en format « réunion de majorité ». Mais qui était tellement plénière qu'on ne pouvait rien discuter. [...]D'un côté l'adjoint aux finances disait : « moi, je ne vois que la plénière et ça ne sert à rien ». Ou des fois il venait à cette réunion technique budgétaire, mais ça empêchait le directeur des services d'avoir, lui, sa place de DGS.* » (répondant CV-R04).¹⁵²

1.2.2.2. Outils de suivi d'activité

Au-delà de sa gestion budgétaire déconcentrée et structurée en centres de responsabilité, Centre-Ville a également mis en place des systèmes de mesure de l'activité allant au-delà des seuls indicateurs budgétaires. Vers la fin des années 2000, la collectivité a développé le système des « bilans d'activité » au travers du service DAMO : « *Donc elle [la DAMO] avait jusqu'en 2007-2008, un cadre qui était rattaché directement à la direction générale, mais qui avait du mal à dire qu'il était « service » parce qu'il était tout seul. Et donc en 2008, il a été décidé de « doubler » les effectifs et d'en faire un « service » qui s'appelait :*

¹⁵¹ regroupant l'ensemble des élus.

¹⁵² Notons toutefois que pour certains répondants, sur la gestion des ressources humaines, la décentralisation n'est pas aussi grande que sur la partie budgétaire : « *Avec la DRH on n'a pas... Autant sur les finances nous dire qu'on a un budget décentralisé que l'on gère, je suis d'accord. Autant sur la direction des ressources humaines, je ne suis pas du tout d'accord. Parce qu'on ne fait rien. En vrai, on ne suit pas la carrière de nos agents, on nous donne un budget en nous disant : « il coûte tant par an, c'est votre agent, vous mettez x12, vous mettez sa prime et vous avez fait votre budget ». Pour moi, ce n'est pas ça une vraie décentralisation.* » (Cadre de la direction Architecture et Bâtiment).

service évaluation – qualité. [...] A deux on fait plus de choses qu'à un donc on a essayé de systématiser, on s'est dit : un bilan d'activité, des suivis de gestion donc on a un petit peu normalisé ». Cela s'est traduit, à partir de cette époque, par la mise en place d'une batterie d'indicateurs destinés à mesurer l'activité des directions. Ceux-ci étaient produits annuellement et compilés dans un document unique, débattu lors d'une réunion annuelle : « *Oui, on avait, au moment de l'analyse du Compte Administratif (CA), un temps d'analyse de l'activité et du CA donc de l'exécution budgétaire. Et il y avait, à une époque – donc quelles années je ne saurais pas dire, je dirais 2010, voilà – où on passait en commission de contrôle de gestion chez le DG.* » (répondant CV-R12). Ce dispositif permettait de faire un point global sur la gestion du service et d'échanger à la fois avec l' élu de secteur, les services supports ainsi que les directeurs et encadrants de proximité concernés : « *C'est vrai que le principe n'était pas mal. On partageait ça avec l' élu de secteur, la direction des finances, le service de suivi de gestion. C'était un peu une sorte de grande revue de gestion. [...] Et d'ailleurs, souvent, ils [les directeurs] venaient avec leurs chefs de service. C'était encore plus large. C'était pas mal.* » (répondant CV-R02).

La Figure 37 et la Figure 38 (ci-dessous) présentent des extraits de ces « bilans d'activité ».

Lutter contre l'insécurité et les incivilités

La Direction de la Tranquillité Publique est une équipe de 108 agents organisée autour de 5 pôles d'activités : la direction, les ASVP et la police municipale, les gardes de l'environnement et la brigade verte, la Mission Tranquillité Publique et la Maison de la Justice et du Droit.

Au cours de l'année 2017, les services de la Tranquillité Publique se sont mobilisés pour la réalisation de projets marquants suivants :

- **Continuation du déploiement de la vidéo protection** : 2016 : implantation de 29 caméras dans le centre-ville. 2017 : Lancement de la deuxième phase (implantation de 13 caméras supplémentaires pour les quartiers Pleyel, Floréal, Plaine et Université et 1 rue de la République). Puis, la troisième phase (installation de 14 caméras dans le centre commercial Basilique). Enfin, des financements dans le cadre du FSIL ont été accordés par l'Etat pour la mise en place d'une 4ème phase (installation de 20 caméras dans les quartiers Franc Moisin, Joliot Curie, Gabriel Péri, Gaston Dourdin, Pablo Picasso, Cosmonautes ainsi que les secteurs Plaine et l'hôpital Delafontaine).
- **Renforcement de l'armement de la police municipale** : dotation du pistolet à impulsion électrique et de caméras portatives par équipage.
- Travail sur l'évolution de la convention police municipale/police nationale
- Travail sur la dépenalisation du stationnement
- Réorganisation du service des gardes de l'environnement et création de la Brigade Verte
- Création de groupes de travail sur les échanges nominatifs dans le cadre du CLSPD, encadrés par une charte déontologique, sur les violences entre jeunes dans l'espace public, sur le phénomène de la prostitution...

Réguler l'espace public :

Police municipale

Les policiers municipaux sont chargés d'exécuter, sous l'autorité du Maire, des missions de prévention et de surveillance du bon ordre, de la tranquillité, de la sécurité et de la salubrité publique : exécution des arrêtés de police du maire, contraventions aux dispositions liées au Code de la Route ...

55 agents

La qualité d'A.P.J. donne aux policiers municipaux la mission de seconder les O.P.J. pour tous crimes, délits ou contraventions dont ils ont connaissance sous forme de rapports ou de procès-verbaux. Les procédures sont transmises au Maire et, simultanément, à l'O.P.J. Une convention de coordination police municipale/ police nationale est en vigueur depuis 2012 pour une durée de cinq ans. Celle-ci a été renouvelée en juillet 2017 pour 5 ans. Au quotidien, les agents agissent pour la lutte contre les dépôts sauvages, le respect du code de la route, la verbalisation de l'occupation illégale du domaine public, un flottage régulier sur le centre-ville et sur le marché, un travail de prévention et de sécurisation auprès des usagers.

Les agents de la police municipale assurent leur service :

- du lundi au vendredi de 8 heures à 22 heures en journée continue,
- les samedis de 10 heures à 18 heures
- les dimanches de 9 heures à 15 heures.

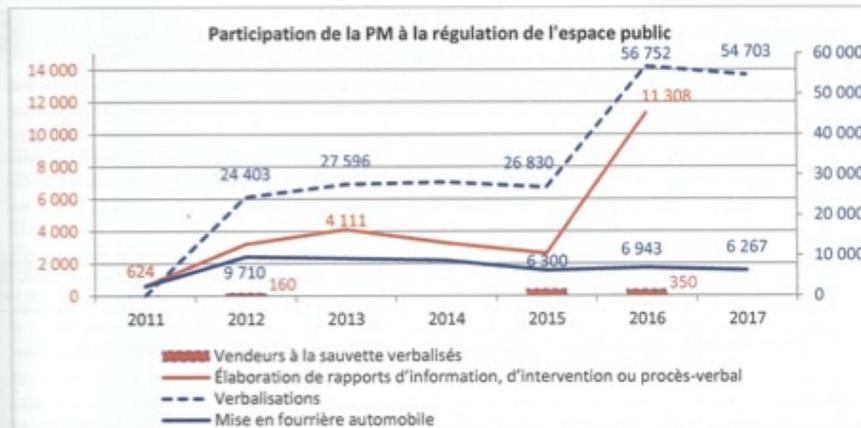
Ces horaires sont susceptibles de modifications selon les manifestations ou par nécessité de service.

L'accueil du public est assuré de 9 heures à 17 heures du lundi au vendredi.

	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Appels téléphoniques	3540	3222	3550	3611	3653	2920
Visiteurs	2722	3354	2036	2482	1957	1085

Figure 37 : Extrait du "bilan d'activité" produit annuellement par la ville (1/2)

En 2017, le personnel de l'accueil n'étant pas fixe, il y a une perte d'information au niveau de la fréquentation du public.



En 2017, la croissance des verbalisations est due à l'usage de la rampe LAPI pour relever les infractions et ce malgré, une augmentation de l'absentéisme des agents et une forte vacance de postes.

En ce qui concerne la mécanique sauvage, on constate une augmentation du nombre de procédures établies depuis 2016 (28 en 2014, 3 en 2015, 10 en 2016 et 72 en 2017).

Depuis 2017, la PM verbalise ce type d'infraction sur leurs Procès-Verbaux électroniques (PVe) au titre de l'infraction constatée (stationnement sur trottoir ou arrêté municipal).

La lutte contre les ventes à la sauvette se poursuit avec 476 procès-verbaux dressés en 2017 et 26 653 objets détruits ou remis à l'OPJ. On note une forte progression de saisie de maïs, d'herbes aromatiques, de cartes de téléphonie, de paquets de cigarettes de contrebande et de denrées alimentaires vendus à la sauvette (parvis de la gare RER D et place du 08 mai 1945). La quantité de denrées périssables récupérées, très importante, est difficilement quantifiable car très souvent elle est détruite sur place. Il est à noter que depuis juin 2017, des opérations conjointes avec la police nationale ont lieu notamment sur le parvis de la Gare.

26 653 objets détruits ou remis à l'OPJ (sauvettes)

La très forte augmentation du nombre de mains courantes en 2017 résulte du fait qu'une main courante d'activité est désormais établie pour chaque activité des brigades. Quant au nombre d'objets trouvés, il baisse en 2017 (1291) et le taux de restitution s'établit à 8% (contre 12% en 2014 et 2015).

Le service commerce hygiène salubrité travaille particulièrement en lien avec l'Unité de Santé Environnementale (USE), le service Commerce, et des services extérieurs tels que la Chambre des Métiers et de l'Artisanat du 93; l'URSSAF; la DDFIP du 93; les Douanes; la Police Nationale. En 2017, 156 établissements ont été visités et 15 régularisés. 19 notifications de fermeture de commerce suite à manquement ont été produites.

113 extractions caméra vidéo protection

Enfin, sur réquisitions judiciaires la police municipale a réalisé 113 extractions vidéo.

Figure 38 : Extrait du "bilan d'activité" produit annuellement par la ville (2/2)

En plus de ce système de « bilans d'activité », la collectivité a également mis en place, vers la fin des années 2000, un système de « suivi de gestion ». Il s'agissait de mettre en œuvre un suivi plus approfondi et plus régulier de directions ayant des difficultés particulières, notamment sur le plan budgétaire : « On avait, au niveau de la DAMO, du suivi de gestion où, au moment du budget, on voyait les directions qui étaient un peu en difficulté et on mettait des directions en suivi de gestion. Et ça durait plusieurs années. » (répondant CV-R11). Ces suivis de gestion pouvaient également porter sur des sujets prioritaires identifiés (ou voulus) par le

DGS : « *C'était un peu les deux et évidemment. Le DG posait : « je veux qu'on suive ça dans telle direction ». Donc il y avait des commandes. En gros, il y avait par exemple le suivi... [...] Il y avait la téléphonie, les frais de téléphonie sur un truc, le budget des accueils de loisirs, quelques sujets un peu ciblés. »* (répondant CV-R11). Les réunions trimestrielles du suivi de gestion pouvaient donc balayer des sujets très larges et permettaient d'avoir une analyse globale sur un secteur d'activité : « *Il y avait des thématiques qui étaient ressorties. C'est-à-dire que tout n'était pas mouliné dans ces réunions. Mais il y avait notamment l'activité restauration dans sa globalité parce qu'il y avait aussi les représentations d'animation de la pause méridienne où on analysait notamment les chiffres de la fréquentation. »* (répondant CV-R13). Ce système de suivi de gestion « mixte » (Malmi et Brown, 2008) permettait d'utiliser de façon concomitante des indicateurs financiers et non-financiers : « *Il y avait vraiment des indicateurs de suivi d'activité, mais en parallèle des indicateurs de suivi budgétaire. Et donc c'était vraiment du suivi d'activité au regard du coût, du pilotage fin de l'activité, de ce que ça peut coûter, de là où on peut aller chercher des économies, et cetera. »* (répondant CV-R11).

Notons également qu'en début de mandat, la commune avait pour habitude de se doter d'un document de planification censé traduire le projet politique en objectif pour l'administration : « *C'est quand même le quatrième projet d'administration où, en fait, c'est en principe un peu le document de gouvernance du DG qui explique comment il veut voir son organisation. En gros, c'est le projet de politique et quelle va en être la traduction organisationnelle et comment on va fonctionner. »* (répondant CV-R03). Ce document fixe donc la manière dont l'administration communale va fonctionner (structure organisationnelle, composition et fréquence des instances de pilotage...) et échanger avec les élus sur la durée du mandat. Pour autant, ce dispositif a été très peu évoqué par les acteurs et semblait davantage être une obligation bureaucratique qu'un véritable outil de pilotage : « *Là aussi, c'est pareil. On a fait tout ça au forceps. [...] Mais derrière, c'est toujours pareil, si c'est pour rendre un document point. On sait très bien que tout ça, ça ne marche pas. C'est comment derrière on re-va vers les directions, comment on fait infuser dans les organisations. Parce qu'il faut vraiment descendre au plus bas, voir les agents pour qu'ils comprennent eux aussi parce que ça contribue au sens, parce que... Bon, voilà, aujourd'hui, on a un projet d'administration. De vous à moi, je ne l'ai pas ouvert depuis... »* (répondant CV-R03).

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Attachement très fort des agents aux valeurs de développement de service public (valeurs Sigma (1991)) - Culture de convivialité/conflictualité basée sur des fonctionnements informels - Culture de gestion peu développée chez les cadres 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de planification par échanges directs et informels entre les élus et leurs services 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire décentralisé avec très forte autonomie laissée aux directeurs - SCG de contrôles cybernétiques non financiers basés sur des indicateurs d'activité (Bilans d'activité) - SCG de Suivi de Gestion pour suivre des services prioritaires et/ou en difficulté sur la base d'indicateurs mixtes (budgétaires et d'activité) 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé sur la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Très forte autonomie laissée aux directeurs dans la gestion de leur service - Structure hiérarchique formelle pas toujours respectée - Prise de décision basée sur des échanges directs et informels 		

Tableau 40 : PCG initial de Centre-Ville (avant 2014) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

2 Chronologie du cas

Dans cette deuxième partie, nous présentons les grandes séquences du processus de transformation du package de contrôle de Centre-Ville. Ce dernier est composé d'une première séquence allant de 2014 à 2016 (partie 2.1), d'une deuxième séquence courte – durant seulement quelques semaines – en 2016 (partie 2.2) et d'une troisième séquence allant de 2016 à 2020.

2.1 Séquence 1 : Premières années de baisse de la DGF (2014-2016)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

La première séquence du processus débute en 2014, première année de baisse de la Dotation Globale de Fonctionnement (DGF). Cette diminution va provoquer les premières réflexions de l'organisation en matière de recherche et planification de pistes d'économies. Mais dans un contexte où la perte de DGF est compensée par d'autres ressources (fiscalité locale et fonds de péréquation), le top-management répond à cette nouvelle donne budgétaire par de légers ajustements. Cette séquence s'achèvera en 2016 avec une décision du DGS qui provoquera une crise interne sans précédent.

En 2014, après la réélection du Maire sortant, la ville entre dans une phase de baisse des dotations. La situation n'est pas critique car la commune dispose de bases fiscales dynamiques et d'autres ressources (fonds de péréquations notamment) qui lui permettent d'atténuer l'effet de cette diminution. Mais le top-management doit quand même réfléchir à un moyen de générer de nouvelles marges de manœuvres budgétaires. Il décide alors de mettre en place un élément de contrôle par la planification appelé « Réformes de Structure » et qui doit permettre de préparer la mise en œuvre d'un certain nombre de pistes d'économies. Dans une ville historiquement communiste et où les agents sont très attachés aux valeurs de service public, le top-management considère qu'il est impossible de « *faire des économies pour faire des*

économies » et d'afficher trop clairement un objectif de rationalisation budgétaire. Aussi, dans le cadre des « Réformes de structure », les managers planifient aussi bien des pistes d'économies que des pistes de développement. Celles-ci seront bien menées et presque toutes mises en œuvre par l'administration. Parallèlement, le top-management de la commune doit entamer un processus de professionnalisation budgétaire pour faire face au contexte de crise. Dans un contexte où les directeurs jouissent d'une très grande autonomie budgétaire (structure en centres de responsabilité), le choix s'oriente rapidement vers la mise en place de directions adjointes supports placées au sein des directions opérationnelles plutôt que sur un renforcement des fonctions supports. Si ces directions adjointes vont permettre de renforcer le pilotage budgétaire, les résultats quantitatifs en termes d'économies sont faibles.

2.2 Séquence 2 : Le plan absentéisme et la grève (2016)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

Cette séquence débute en 2016 par un rapport produit par la Chambre Régionale des Comptes sur la gestion de la ville et qui fustige le coût de l'absentéisme pour les finances communales. En réponse, le DGS met en place un système de contrôle extrêmement répressif qu'il intitule « plan de lutte contre l'absentéisme ». Ce dispositif provoque une grève sans précédent et sera abandonné avant même d'entrer en vigueur. Cette séquence se terminera quelques semaines après lorsque le Maire de l'époque cèdera son siège à son premier adjoint et que le DGS sera remplacé. Cette séquence fera prendre conscience au top-management des difficultés à aborder de front les questions de rationalisation budgétaire dans cette ville au fort potentiel de conflictualité.

En 2016, la Chambre Régionale des Comptes (CRC) publie un rapport sur la gestion de Centre-Ville. Elle y pointe un certain nombre de problèmes et d'irrégularités dans le management des ressources humaines de la ville. La CRC insiste sur le poids de l'absentéisme

dans les comptes de la ville¹⁵³. Le chiffre de 11 millions d'euros est avancé pour estimer le coût de l'absentéisme pour la commune. Les observations de la CRC font grand bruit et sont reprises par la presse et l'opposition qui fustigent la mauvaise gestion municipale. En réponse, le DGS met en place un nouveau système de contrôle : le Plan de Lutte contre l'Absentéisme. Ce dispositif adopte une approche très autoritaire et s'appuie sur des éléments de contrôle administratifs pour renforcer les règles et les procédures liées à la gestion du personnel : réduction du nombre de jours de congés, procédure de contrôle des absences... Le plan lui-même est mis en place par le DGS de façon très directive, ce qui détonne avec la tradition managériale informelle et peu hiérarchique de la ville.

L'annonce du plan provoque une grève massive de la part des agents de la ville. Fait rarissime, l'encadrement (y compris des directeurs) se met également en grève. Au bout de plusieurs jours, le plan est abandonné. Parallèlement, à la même période, le Maire élu en 2014 avait prévu de passer la main à son premier adjoint. La passation de pouvoir se passe de façon concomitante avec la grève. Le premier acte du nouveau Maire est d'annoncer l'enterrement définitif du « Plan de Lutte contre l'Absentéisme ». Il décidera également de remplacer le DGS dans la foulée.

La grève de 2016 restera comme un marqueur (voire un traumatisme) pour les managers de la ville. Elle leur aura rappelé qu'à Centre-Ville, il n'est pas possible d'aborder les questions de rationalisation budgétaire de façon trop directe ou trop autoritaire. Le nouveau DGS arrivera avec une volonté de tourner la page de la grève tout en opérant des changements importants dans le pilotage municipal.

¹⁵³ En cela, le rapport de la CRC fait écho à un autre rapport, produit par le Centre de Gestion, qui alertait déjà sur les problèmes d'absentéisme au sein de la ville.

2.3 Séquence 3 : L'arrivée du nouveau DGS (2016-2020)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

La troisième séquence débute avec l'arrivée du nouveau Maire et du nouveau DGS à la suite de la grève et de la passation de pouvoir à la tête du conseil municipal. Le nouveau DGS souhaite moderniser le pilotage de la ville et faire face à la contrainte budgétaire qui s'intensifie. En même temps, il souhaite déminer un certain nombre de conflits latents, mis au jour par la grève. Cette séquence s'achèvera en 2020 avec la défaite du Maire sortant. Elle aura vu la mise en œuvre d'un certain nombre d'évolutions au niveau du PCG de la ville.

Fin 2016, suite au changement de Maire, un nouveau DGS est nommé. Il s'agit de l'ancien DGA Ressources de la ville. De par ses fonctions antérieures, il est sensible à la question budgétaire et à la modernisation du pilotage de la ville. Il est également conscient des conflits latents, dont la grève a donné un aperçu, et qui minent le management de la ville.

Ne pouvant pas s'attaquer de front à la question de l'absentéisme, le DGS décide de changer d'approche et d'œuvrer à l'amélioration des conditions de travail. En 2017, il met en place un nouveau système de contrôle : le plan « Engageons-Nous ». Ce dispositif repose avant tout sur un élément de contrôle par la planification qui vise, à la suite d'une grande phase de concertation avec les agents (qui aura duré 1 an), à définir des objectifs en matière d'amélioration des conditions de travail. Ce plan d'actions, décliné et piloté dans chaque secteur par les managers opérationnels, sera mis en place à partir de 2018 et directement suivi par les services du DGS.

En parallèle, le DGS sait qu'il doit intensifier le travail de rationalisation pour faire face à la baisse de dotation. D'autant qu'à partir de 2018, la croissance annuelle de ses dépenses de fonctionnement est limitée à 1,2% par an. Dès 2016, il œuvre au renforcement du processus budgétaire. Pour cela, il s'appuie sur sa nouvelle équipe de direction pour renforcer le suivi budgétaire dans les directions opérationnelles. Il va également commencer à réfléchir au renforcement des directions supports (finance et RH). Mais, suite à des années de gestion

budgétaire décentralisée, celles-ci restent largement sous-dimensionnées. Le DGS va également essayer de centraliser une partie du pilotage en s'appuyant sur une remise en place de la hiérarchie et une formalisation plus grande des chaînes de responsabilité. Cette focalisation des efforts sur la restructuration du pilotage budgétaire amènera peu à peu la collectivité à « oublier » ses systèmes de contrôle non-financiers.

Mais, au-delà des dispositifs formels, le top-management veut travailler à l'émergence d'une culture managériale au sein de la collectivité. Le DGS recrute de nombreuses personnes issues de l'INET pour occuper des postes de direction et/ou de direction générale. Il lance également un travail de formation de l'encadrement aux méthodes de management. Si les nouveaux entrants sont une force motrice pour les changements impulsés par le DGS, ils participent à la création d'une fracture toujours plus béante entre les « nouveaux » et les « anciens » cadres.

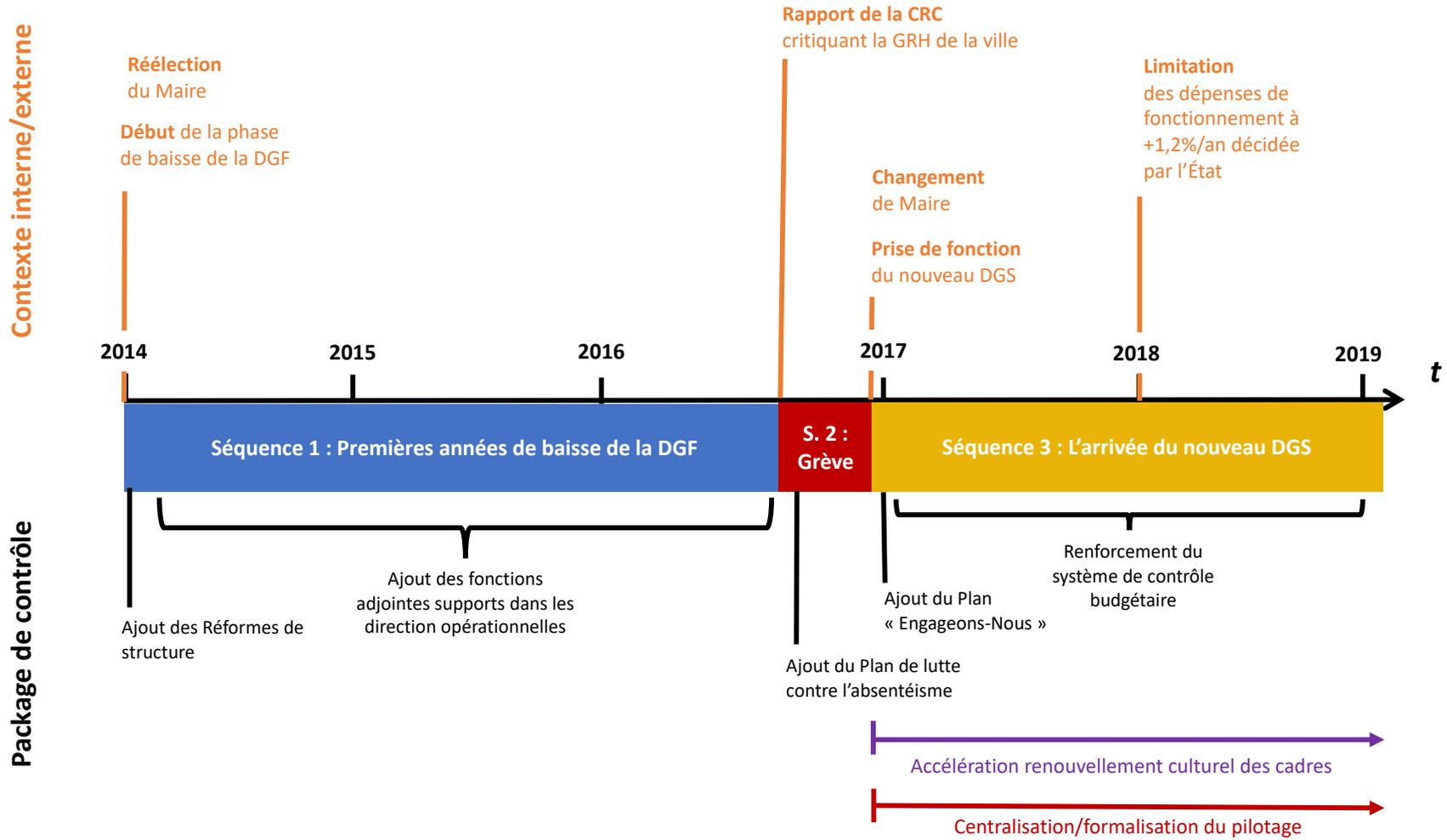


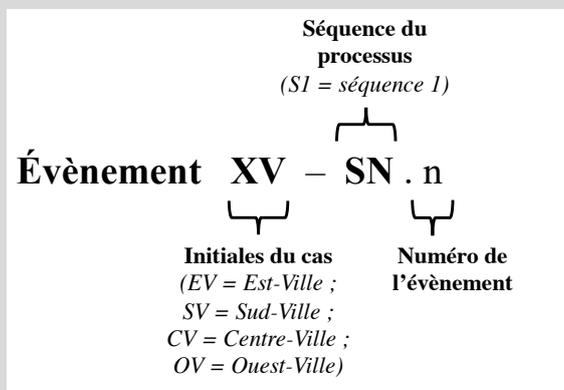
Figure 39 : Synthèse du processus d'évolution du PCG de Centre-Ville

3 Analyse des résultats du cas

Dans cette partie, nous analysons les résultats de l'étude menée à Centre-Ville en décrivant de façon plus approfondie le contexte spécifique et les événements de transformation du package de contrôle propres à chaque séquence. Nous commençons par revenir sur la première séquence du processus de transformation du PCG de Centre-Ville (3.1) avant de revenir sur la deuxième (3.2) puis de terminer en présentant la troisième séquence de ce processus (3.3).

Note méthodologique sur le système de référencement des événements

Pour rappel, l'ensemble des événements identifiés dans le cadre de nos analyses processuelles sont référencés comme suit :



Cela permet au lecteur de retrouver plus aisément ces événements au travers des différents modes de restitution des données (tableaux récapitulatifs, titres des sous-sections, grilles de codages et relevés d'évènements consultables en annexe).

3.1 Séquence 1 : Premières années de baisse des dotations (2014 - 2016)

La première séquence du processus de transformation du PCG de Centre-Ville débute en 2014 avec la réélection du Maire sortant et les premières années de baisse de la DGF. Dans ce contexte, le top-management de la ville va entamer les premières transformations du PCG pour faire face à ce nouveau contexte ; tout en prenant soin de ne pas rendre le processus austéritaire trop visible. Cela se traduira par la planification de « Réformes de Structure » mêlant des pistes d'économies avec des pistes de développement. Le top-management développera également des fonctions supports décentralisées à l'intérieur des directions opérationnelles pour "professionnaliser" sa gestion budgétaire. Enfin, on observera sur cette période un développement des éléments de contrôle cybernétiques ; axés principalement sur le suivi d'indicateurs budgétaires.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des évènements constitutifs de cette séquence (Tableau 41) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 42).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformés	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Ajout de l'EC des Réformes de Structure [CV – SI.1]	2014	Design	Ajout	Planification	Élément	Implémentation	Multiples
Ajout des fonctions supports décentralisées [CV – SI.2]	2014 – 2016	Design	Modification	Administratif (structure orga)	<i>Non applicable</i>	Amélioration	Indirecte
Développement d'outils de pilotage à l'intérieur des directions [CV – SI.3]	2014 – 2016	Design	Ajout	Cybernétiques	Éléments	Implémentation	Multiples
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Début de la phase de baisse de la DGF	2014 – 2018	Contexte externe					
Un processus austéritaire très limité	2014 - 2016	Contexte interne					

Tableau 41 : Synthèse et codage de évènements de la séquence 1 (Centre-Ville / 2014-2016)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en bleu (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Attachement très fort des agents aux valeurs de développement de service public (valeurs Sigma (1991)) - Culture de convivialité/conflictualité basée sur des fonctionnements informels - Culture de gestion peu développée chez les cadres 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de planification par échanges directs et informels entre les élus et leurs services - Ajout des Réformes de Structure pour planifier des développements et des pistes d'économies [évènement CV – S1.1] 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire décentralisé avec très forte autonomie laissée aux directeurs - Renforcement du contrôle budgétaire à l'intérieur des directions opérationnelles par le biais des fonctions supports décentralisées [évènement CV – S1.2] - Développement d'EC cybernétiques (budgétaires) dans les directions opérationnelles [évènement CV – S1.3] - SCG de contrôle cybernétique non financiers basés sur des indicateurs d'activité (Bilans d'activité) - SCG de Suivi de Gestion pour suivre des services prioritaire et/ou en difficulté sur la base d'indicateurs mixtes (budgétaires et d'activité) 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé à la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Très forte autonomie laissée aux directeurs dans la gestion de leurs services - Ajout des fonctions supports décentralisées [évènement CV – S1.2] - Structure hiérarchique formelle pas toujours respectée - Prise de décision basée sur des échanges directs et informels 		

Tableau 42 : PCG de Centre-Ville lors de la séquence 1 (2014-2016) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.1.1 Continuité politique et baisse des dotations [contexte de la séquence]

En 2014, après une période de croissance continue, la dotation globale de fonctionnement de la commune commence à diminuer. Pour autant, cette baisse est assez peu ressentie car elle est compensée par des recettes fiscales importantes et par d'autres concours budgétaires : *« Donc on a eu une augmentation des impôts, on avait quand même des bases pas si mal. Quand on regarde – je ne connais pas les chiffres par cœur – en gros, les dotations elles sont restées égales parce que la baisse de la DGF a été compensée par l'augmentation de la Dotation de Solidarité Urbaine (DSU) et le fond de dotations de solidarité de la Région Île-de-France. [...] Mais au final, c'était quasiment à somme nulle. Donc ce n'était pas non plus un choc aussi fort que dans d'autres territoires. »* (répondant CV-R04). Ainsi, sur le plan budgétaire, la baisse de la DGF a été mieux vécue que dans d'autres communes : *« Et effectivement, Centre-Ville, ce n'est pas une ville pauvre en termes de recettes. Je veux dire, l'ajustement budgétaire à Centre-Ville est moins violent que dans d'autres collectivités. »* (répondant CV-R06). Cependant, pour certains répondants, la baisse de la DGF, même compensée par d'autres fonds, a constitué un handicap pour la collectivité car cet argent devait permettre de faire face à un contexte social dégradé : *« Alors après, moi, sur la baisse des dotations, on l'a moins ressentie parce que ça a été compensé par des fonds qui n'avaient pas pour vocation de compenser la baisse des dotations. C'était des fonds de péréquation qui ont pour objet de faire de la péréquation et pas de compenser les baisses des dotations. Donc quelque part, c'est un peu fallacieux. »* (répondant CV-R11).

Sur la plan politique, la baisse des dotations aux collectivités décidée par l'État a été publiquement et vertement critiquée par les élus (voir Figure 40). Elle n'a pas pour autant représenté une catastrophe pour le budget municipal : *« Ça a été un combat [politique] contre la baisse des dotations pour plus d'égalité dans les territoires, pour une péréquation qui soit juste, mais ensuite, budgétairement, [...] on a constaté une baisse mais une légère. Et par ailleurs, avec le déploiement du contrat de ville et tout, on est allé chercher d'autres recettes. »* (répondant CV-R11). D'autant que certains élus avaient des difficultés à assumer un discours de rationalisation budgétaire au sein de leur délégation : *« C'est comme ça que je l'ai vécu. On [les élus] avait du mal aussi à assumer cette contrainte budgétaire dans la commande passée aux services. »* (répondant CV-R04). Même si certains élus portaient plus facilement ce discours : *« Alors moi, j'ai la chance – enfin dans mon secteur – d'avoir des élus qui assument*

un discours de responsabilité, qui sont des élus aussi au cœur de la majorité. [...] Comme toujours, ceux qui portent la majorité sont obligés d'être en responsabilité. [...] Donc il y a un moment où il faut bien voter le budget. Dans mon pôle, moi, j'ai que des élus qui sont sur ce discours de responsabilité, de dire que : « c'est bien qu'on réinterroge nos missions si on veut pouvoir faire des nouvelles choses, continuer à faire des nouvelles choses. Il faut bien qu'on en arrête certaines ou qu'on en fasse différemment certaines. » » (répondant CV-R04).



Figure 40 : Affiche placardée sur un bâtiment municipal (le nom de la commune a été volontairement masqué)

Dans ce contexte de contrainte modérée, tant budgétairement que politiquement, la collectivité a tout de même engagé des évolutions managériales destinées, entre autres, à retrouver des marges de manœuvre budgétaires : *« Néanmoins, il y a eu quand même assez vite des transformations importantes de l'administration et assez lourdes, assez ambitieuses sur des évolutions de services. Donc on avait peut-être du mal à complètement assumer le discours, néanmoins, ça n'empêchait pas de faire un certain nombre de choses. »* (répondant CV-R04). Cette nouvelle posture s'est assez rapidement traduite au niveau du pilotage budgétaire de la commune où le travail de préparation est devenu plus fin : *« Voilà, ce qui a changé à partir de 2014, c'est qu'on a peut-être plus réfléchi à d'autres modalités de préparation budgétaire ou de choses comme ça. C'est-à-dire que jusqu'à ces années, on était sur un système de reconduction de budgets par rapport au budget de l'année d'avant et ensuite on intégrait les*

différentiels. À partir du milieu des années 2010, on a plus été enclin à raisonner sur un budget en base zéro, ce qui du coup n'est pas tout à fait la même approche. » (répondant CV-R09). Dès lors, un certain nombre d'éléments de contrôle ont été ajoutés ou modifiés à cette époque pour faire évoluer la collectivité vers un niveau moins consommateur de ressources.

3.1.2 Ajout des Réformes de Structure pour produire des économies **[évènement CV – S1.1]**

En 2015, afin de s'assurer que des économies budgétaires seront réalisées, le DGS de l'époque décide de mettre en place des « Réformes de structure ». Discuté avec les élus, l'objectif de ce dispositif était de planifier des actions à mettre à œuvre mêlant à la fois des pistes d'économies et des pistes de développement de nouveaux services : *« Et la direction générale, à l'époque, essayait de porter ce qu'on appelait les Réformes de Structure qui avaient été définies politiquement. Il y avait une liste de Réformes de Structure. Justement, on ne les appelait pas, on avait mis des choses qui étaient à la fois des économies et à la fois des développements parce qu'on ne voulait pas dire qu'on voulait faire un plan d'économies. »* (répondant CV-R02). Chaque membre de la direction générale avait dû alors mener une analyse de fond sur son secteur pour identifier les pistes à faire valider et à mettre en œuvre : *« Non, ça avait été validé, je crois, en début de mandat les fameuses Réformes de Structures. Alors je ne sais pas trop comment elles avaient été identifiées, mais en tout cas, il y avait eu un gros boulot là-dessus pour identifier les Réformes de Structures. »* (répondant CV-R11). Le suivi de la mise en place de ces pistes devait être assuré par la DAMO : *« Quand je suis arrivée, il y avait la liste des Réformes de Structure. J'étais chargée de les piloter, enfin de m'assurer que ça se mette en place à mon ancien poste. »* (répondant CV-R11).

Globalement, le plan des Réformes de Structure a plutôt bien été mis en œuvre et la plupart des actions identifiées sont allées à leur terme : *« Et dans les dossiers du service, j'avais donc ressorti la liste [des Réformes de Structure]. Du coup, il [le DGS] a regardé et a dit : “ ça on a fait, ça on a fait, ça on a fait, ça on n'a pas fait, ça on a fait... “. On en a fait pas mal »* (répondant CV-R10). Pour autant, certains répondants doutent un peu de l'impact réel de ces Réformes de Structure sur les finances de la ville : *« Ce n'était pas évident parce que (souffle), c'est peut-être que je n'étais pas arrivée dans la démarche, mais je trouve que c'était un peu une liste à la Prévert de réformes pour lesquelles on n'était pas bien sûr qu'il y ait des pistes d'économies. »* (répondant CV-R11). D'autant que les questions relatives à la gestion des

ressources humaines n'étaient pas réellement traitées dans le cadre de ces Réformes de Structure : *« Après il nous reste quelques chantiers RH un peu conséquents quoi : les jours de congé, tout un tas de choses liées à l'absentéisme. On a quand même des leviers qu'il va falloir peut-être actionner, mais qu'il faudra plutôt agiter j'allais dire au printemps 2020-21. »* (répondant CV-R09).

3.1.3 Ajout des fonctions supports déconcentrées [événement CV – S1.2]

Dans un contexte budgétaire plus contraint, il est apparu nécessaire pour le top-management municipal de renforcer le pilotage budgétaire. Pour s'inscrire dans la tradition de gestion budgétaire décentralisée, il a été décidé de renforcer les fonctions supports des directions opérationnelles : *« Mais je sais que quand je suis arrivée, je me rappelle des discussions avec la direction générale où le DG n'était pas du tout chaud pour développer des postes de direction adjointe. Pour moi, ça date de 5-6. Et là, tout le monde est quasiment doté. »* (répondant CV-R11). Il a en effet été décidé de créer des postes de « directeurs adjoints ressources » auprès des directeurs opérationnels. En fonction de la taille des directions, ces « directeurs adjoints ressources » se trouvaient à la tête d'un service plus ou moins grand, dédié au pilotage budgétaire de la direction : *« Le pôle ressources est une émanation qui est très récente. [...] L'idée forte c'était effectivement de créer un pôle qui englobe l'ensemble des services [supports]. Moi, je pilote ce pôle ressources composé de chefs de service avec des compétences affirmées en matière de comptabilité et des compétences budgétaires assez importantes ; notamment au sein du CCAS avec la nomenclature M14 et M22. »* (répondant CV-R14).

Ces directions adjointes supports jouent un rôle central dans le processus de rationalisation budgétaire. D'une part, elles permettent d'assister le directeur dans le pilotage budgétaire de sa direction. Elles travaillent avec les responsables de services pour les contrôler et/ou les assister dans la gestion de leur budget tout en ayant une bonne connaissance des spécificités du secteur : *« mais c'est vrai qu'à mon niveau, j'ai appris un secteur que je ne connaissais absolument pas. Je découvre encore des petites subtilités parce que le secteur social et les personnes âgées, [...] il y a quand même une certaine technicité. Et c'est un plus, effectivement, pour élaborer un budget de cette ampleur-là, de coopérer, de le partager avec les chefs de service qui ont aussi des attentes [...] liées à leurs activités et qui ne sont peut-être*

pas forcément tout à fait en phase avec les orientations de la note de cadrage. Et le rôle, effectivement, du pôle ressources, c'est de faire en sorte de co-construire avec les chefs de service. » (répondant CV-R14). Ce faisant, elles permettent de diffuser une culture budgétaire auprès des cadres intermédiaires et de travailler avec eux sur le processus de rationalisation budgétaire : *« peu à peu, l'idée, sans tout à fait déléguer, c'est effectivement de partager avec eux, dans des prises de décision. Et notamment, puisque le contexte s'y prête, c'est de trouver des petites marges de manœuvre, optimiser les dépenses de personnels. Peut-être qu'il y aura un petit peu moins de marges mais, en tout cas, trouver des économies de gestion qui, jusqu'à présent... Je ne dirais pas que c'était tabou, mais c'était une nouveauté. »* (répondant CV-R14).

3.1.4 Développement d'outils de pilotage au sein des directions opérationnelles [événement CV – S1.3]

Le contexte de raréfaction des ressources a également poussé les directeurs à s'équiper d'outils de pilotage. Dans la majorité des cas, il s'agit d'éléments de mesures financiers, centrés sur des indicateurs budgétaires et de masse salariale, destinés aux managers (directeurs et cadres intermédiaires). Certains de ces outils ont été mis en place par les directeurs adjoints ressources (*voir ci-avant*). D'autres sont diffusés par la direction des ressources humaines et par la direction des finances de la ville. En plus de ces éléments de suivi budgétaire, certaines directions ont commencé à s'équiper d'outils de suivi d'activité. Pour autant, les cadres montrent quelques lacunes quant à l'utilisation régulière de ces outils : *« Moi, c'est quelque chose dont je me suis aperçue en arrivant, le suivi de gestion et le suivi budgétaire de ce qu'on dépense n'étaient pas forcément rigoureux. »* (répondant CV-R13). Certains répondants estiment que même s'ils sont produits de façon régulière, ces outils ne sont pas réellement utilisés par les managers et, à ce titre, ne jouent pas un grand rôle dans le processus de rationalisation budgétaire : *« Tout ça [les indicateurs], ils l'ont. Mais ce n'est pas l'objet en Commission Budgétaire Sectorielle ou même en amont. Ce n'est pas des choses sur lesquelles on partage. Et ce n'est pas du tout utilisé, en tout cas dans le pilotage quotidien »* (répondant CV-R15). A l'inverse, d'autres répondants estiment que la mesure de l'activité est un moyen efficace de réduire les dépenses : *« Ce que ça m'a permis de voir, c'est que, bizarrement, dès qu'on met en place du suivi de gestion, le coût diminue. »* (répondant CV-R13).

3.1.1 Une culture organisationnelle incompatible avec le processus austéritaire [observations générales sur la séquence]

Si des premières réflexions de rationalisation budgétaire commençaient à émerger au travers de ces réformes de structure, cette question restait périlleuse pour le top-management municipal. En effet, la notion d'économies entrainait en opposition frontale avec les valeurs de service public très fortes des agents de la ville : « *C'est que, par exemple, dire qu'on souhaitait faire des économies, [...] c'était un peu considéré comme un gros mot par une partie de l'encadrement et plus particulièrement par l'encadrement intermédiaire.* » (répondant CV-R04). Aussi, pour certains DGA, la mise en place de Réformes de Structure destinées à produire des économies s'est avérée délicate et a, par moment, heurté la sensibilité de certains agents : « *Je voyais bien qu'avec mes cadres intermédiaires, mes chefs de service, l'idée qu'on faisait des réformes pour une optimisation financière, c'était dur à avaler. C'était compliqué parce qu'aussi, eux, avaient un attachement au service. Même le fait de l'écrire, on avait l'impression de les trahir. Les questions souvent posées par les chefs de service : « ça, c'est voulu par la DG, mais est-ce que les élus sont vraiment d'accord ? ». Il y avait un peu toujours cette idée que peut-être que la DG forçait un peu la main des élus.* » (répondant CV-R04). D'ailleurs, les économies réalisées sont généralement justifiées (et acceptées) parce que les marges de manœuvre budgétaires obtenues vont être réaffectées : « *Mais en fait, je ne le vois pas comme faire des coupes parce que ce n'est pas l'esprit ici. En fait, il y eut beaucoup de réductions, mais c'est toujours pour redéployer à d'autres endroits.* » (répondant CV-R10).

3.2 Séquence 2 : Le plan d'action contre l'absentéisme et la plus grande grève de l'histoire (2016)

La deuxième séquence du processus de transformation commence en 2016 et ne dure que quelques semaines. Elle fait suite à la publication d'un rapport de la Cour des Comptes qui fustige la gestion des ressources humaines de Centre-Ville et dénonce le coût exorbitant de l'absentéisme. L'affaire étant reprise dans les médias et par l'opposition, le DGS décide d'y répondre par la mise en place d'un Plan de Lutte contre l'Absentéisme. Mais ce SCG étant en opposition totale avec la culture organisationnelle et ses traditions en matière de contrôle, il provoquera une grève sans précédent. La grève s'achèvera finalement au bout de plusieurs jours, à l'arrivée du nouveau Maire et du nouveau DGS qui enterreront le projet.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des événements constitutifs de cette séquence (Tableau 43) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 44).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformés	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Ajout d'un SCG de lutte contre l'absentéisme [évènement CV – S2.1]	2016	Design	Ajout	Administratif (règles et procédures)	Système	Implémentation	Unique
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Rapport de la CRC fustigeant la gestion de la CT en matière d'absentéisme	2016	Contexte externe					
Grève majeure en réaction au plan de lutte contre l'absentéisme	2016	Contexte interne					

Tableau 43 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 2 (Centre-Ville / 2016)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en bleu (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Attachement très fort des agents aux valeurs de développement de services publics (valeurs Sigma (1991)) - Culture de convivialité/conflictualité basée sur des fonctionnements informels - Culture de gestion peu développée chez les cadres 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de planification par échanges directs et informels entre les élus et leurs services 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire décentralisé avec très forte autonomie laissée aux directeurs - EC cybernétiques (budgétaires) dans les directions opérationnelles - SCG de contrôle cybernétique non financiers basés sur des indicateurs d'activité (Bilans d'activité) - SCG de Suivi de Gestion pour suivre des services prioritaire et/ou en difficulté sur la base d'indicateurs mixtes (budgétaires et d'activité) 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Très forte autonomie laissée aux directeurs dans la gestion de leurs services - Structure hiérarchique formelle pas toujours respectée - Prise de décision basée sur des échanges directs et informels - Durcissement radical des règles de gestion du personnel et renforcement des contrôles dans le cadre du « Plan de Lutte contre l'Absentéisme » [évènement CV – S2.1] 		

Tableau 44 : PCG de Centre-Ville lors de la séquence 2 (2015) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.2.1 Rapport de la CRC fustigeant la gestion municipale de l'absentéisme [contexte de la séquence]

En 2016, la Chambre Régionale des Comptes (CRC) entame un examen de la gestion de Centre-Ville. Elle étudie l'évolution des comptes et de la gestion de la collectivité entre 2010 et 2015. Au-delà de noter une détérioration de la situation financière de la ville sur la période, elle fustige la gestion du personnel : « *La masse salariale ayant augmenté de 17,2% (elle représente 66% des charges de gestion) et les effectifs de 6,5% (soit 148 effectifs supplémentaires) entre 2010 et 2015, la gestion des ressources humaines représente un enjeu majeur pour la commune. Or, cette gestion est aujourd'hui caractérisée par de nombreuses irrégularités qui nécessitent des corrections urgentes* » (Rapport de la CRC sur Centre-Ville). Parmi les irrégularités pointées du doigt par le rapport, l'absentéisme fait l'objet d'une attention particulière avec un taux de 13,8% en 2015 contre 8% en moyenne pour les communes voisines. Le chiffre d'un absentéisme qui coûterait 11 millions à la collectivité est avancé dans la presse grand public et repris par l'opposition. L'absentéisme devient un enjeu de rationalisation médiatique et le DGS de l'époque décide de mettre en place un plan d'action contre l'absentéisme : « *ce qui avait été initié du temps de [l'ancien DGS], c'était suite aux observations de la CRC qui en avait déduit qu'il y avait trop de jours de congé, mais qu'in fine, [...] ça supposait [...] qu'en réduisant de tant d'heures les RTT on va dire accordées au-dessus de la réglementation, ça permettait de réduire de tant d'équivalents temps plein et donc, forcément, un impact aussi sur le budget.* » (répondant CV-R15).

L'absentéisme devient donc un enjeu de rationalisation budgétaire majeur pour la collectivité. Deux objectifs émergent rapidement. Premièrement, il apparaît nécessaire d'augmenter le temps de travail pour se mettre en conformité avec le seuil légal. Deuxièmement, il est envisagé de réduire le nombre de congés, traditionnellement très nombreux à Centre-Ville : « *Il faut quand même savoir que chez nous, on travaille moins de 1607 heures annuelles. Quand cette question s'est posée, effectivement, en 2016, et que, du coup, on se demandait comment on allait pouvoir coller au plus près au 1607 heures, il a été question de supprimer quelques jours de congé par-ci, par-là.* » (répondant CV-R09). Il est important de noter que ces objectifs n'ont pas émergé en 2016. Ils étaient déjà présents depuis plusieurs années dans la tête du top-management municipal et étaient d'ailleurs mentionnés parmi les Réformes de Structure engagées en 2014 (voir séquence 1) : « *Oui c'était dans la liste. Il faudrait retrouver la liste des Réformes de Structure d'optimisation. Il y avait*

“optimiser le temps de travail”, “revenir dans la légalité stricte pour les congés et le temps de travail” avec cette idée que ça pouvait dégager des marges d’économie. » (répondant CV-R04). Toutefois, aucune action concrète n’avait été engagée et ce sont les remous provoqués par le rapport de la CRC qui ont poussé le DGS de l’époque à lancer le Plan de Lutte contre l’Absentéisme.

3.2.2 L’ajout d’un plan d’action contre l’absentéisme dans le package de contrôle [événement CV – S2.1]

3.2.2.1. Les finalités du Plan de Lutte contre l’Absentéisme

En 2016, le DGS lance le plan d’action contre l’absentéisme qui doit transformer les règles de gestion de personnel de la commune (contrôle administratif) : « *Le plan qu’on avait présenté fin 2016 c’était à la fois réduire l’absentéisme et revoir les règles de congés pour augmenter le temps de travail. C’était un peu mélanger les deux avec l’idée qu’en fait, on dépensait beaucoup trop en remplacement. Donc en fait, c’était les deux causes et on traitait les deux causes en même temps.* » (répondant CV-R04). L’objectif du plan est donc à la fois médiatique (montrer que le problème de l’absentéisme est pris en compte) et budgétaire.

3.2.2.2. Les éléments de contrôle du plan

Les éléments de contrôle mobilisés pour piloter ce plan marquent une rupture avec les modes de gestion traditionnels de la ville. Le DGS de l’époque adopte en effet une posture directive et impose son plan sans grande concertation avec les managers et les agents. Les actions du plan absentéisme ont été construites avec la DRH puis ensuite présentées aux organisations syndicales : « *La méthode qui avait été posée initialement c’est [...] un travail en chambre au niveau de la direction des ressources humaines, où l’ancienne DRH a travaillé avec [ses] chefs de service. Ils ont fait un énorme boulot de fond sur des propositions et un plan d’actions soumis aux organisations syndicales.* » (répondant CV-R11). Dans les leviers de contrôle mobilisés, le plan s’appuie sur la modification des règles de gestion des personnels et le renforcement des procédures de contrôle (contrôle administratif) dans le but de lutter contre l’absentéisme « abusif » : « *La première approche qui avait été posée c’était de se dire “on va bosser sur le temps de travail et l’absentéisme”. Le temps de travail étant les congés et, en gros, l’absentéisme étant le double volet : à la fois prévenir et à la fois guérir voire contrôler.* » (répondant CV-R03). Parallèlement, le plan ne prévoyait aucune contrepartie pour les agents,

ce qui a constitué un frein majeur pour son acceptation : « *Moi je pense qu'on ne peut pas rentrer dans un dossier comme ça, sans un moment ne pas poser la question du risque, sans parler, on est rentré que sur l'angle du résultant de travail congé. Donc en fait on n'avait rien à donner et ne proposait que de la perte. Je pense qu'en termes de négociation, le dialogue social, ça ne peut pas être ça.* » (répondant CV-R03).

3.2.2.3. Un plan suscitant une opposition massive

Lors de la mise en œuvre du plan, le DGS ne s'est pas montré ouvert au dialogue avec les agents et/ou les organisations syndicales et a plutôt pris l'option du rapport de force : « *Il n'y a pas de dialogue si on arrive et on dit : "maintenant c'est comme ça, faites votre grève le temps que vous voulez". Et d'autant qu'encore une fois, on est dans une collectivité de lutte où, globalement, quand traditionnellement il y a des grèves, à la fin, ça gagnait toujours. Donc, au fond, on se dit : "OK, de toute façon, ça va péter à un moment ou un autre"* » (répondant CV-R03). Pour certains répondants, la mise en place de ce plan a également marqué une rupture entre la direction générale et les directeurs. Les premiers suspectaient les seconds de ne pas suffisamment adhérer aux orientations données par le top-management municipal ; tandis que les seconds reprochaient aux premiers de les mettre en porte-à-faux vis-à-vis de leurs agents : « *Et quand ce plan a été présenté en conférence des directeurs, tous les directeurs [...] étaient mais vraiment scotchés en disant : "mais attendez, moi, je ne présente pas ça à mes équipes, ça ne va pas passer". Et là, il y a eu un agacement. C'est intéressant aussi de voir la manière dont les top-managers considèrent les directeurs. [...] Et donc il y a eu un agacement. À l'époque, les directeurs étaient justement suspectés de ne pas jouer le jeu, de ne pas relayer. Et il y avait un agacement de la DG.* » (répondant CV-R16).

In fine, cette approche directive et la mobilisation d'éléments de contrôle administratifs représentaient une rupture dans une commune habituée à une gestion beaucoup moins formelle, moins hiérarchique et plus participative (voir ci-avant) : « *Je dirais qu'il n'y a pas eu de méthode, enfin pour moi, c'était plutôt la « méthode congés » qui était surprenante. Ce n'était pas très made in Centre-Ville quoi.* » (répondant CV-R11). Ce décalage explique d'ailleurs en grande partie l'opposition que ce plan a connu et le violent mouvement de grève qu'il a provoqué.

3.2.3 Un plan retiré après une grève historique [observations générales sur la séquence]

La décision de mettre en place le Plan de Lutte contre l’Absentéisme a provoqué une grève sans précédent à Centre-Ville : « *J’ai vu les barricades. C’était un peu mon baptême du feu à Centre-Ville.* » (répondant CV-R03). En effet, tous les syndicats de la commune ont appelé, en décembre 2016, à faire grève pour protester contre ce plan. La question de la réduction du nombre de jours de congés restait un acquis non négociable pour les syndicats. Si cette grève a été très suivie par les agents, elle l’a également été – de façon plus surprenante – par les managers¹⁵⁴ : « *On a eu un énorme mouvement de grève. Tout le monde compris, tous niveaux compris, les cadres compris, les directeurs les premiers. Donc, là, il n’y avait personne pour essayer de modérer quiconque. Tout le monde était bien d’accord sur une chose, c’était que précisément : face à des contraintes accrues, des métiers parfois difficiles en première ligne de plein de choses, on avait peut-être un peu plus de congés, mais qu’ils n’étaient peut-être pas finalement volés et que du coup, voilà, on n’était pas très bien payés.* » (répondant CV-R09). Un répondant se souvient que même des membres des services supports étaient grévistes : « *Et là, (souffle) une explosion, vraiment, tout le monde était en grève. Même les cadres. J’ai vu des cadres de la DRH qui étaient en grève.* » (répondant CV-R16).

Or, à cette même période, en décembre 2016, le Maire élu en 2014 était en train de se retirer au profit de son premier adjoint : « *Lui, il a passé la main parce qu’il avait fait un mandat déjà avant et il avait envie de s’arrêter quoi. Donc il est toujours conseiller municipal, par contre, il n’est plus maire.* » (répondant CV-R12). Comme premier acte, le nouveau Maire se fait fort de retirer le plan d’action contre l’absentéisme : « *Il s’est trouvé que dans le même temps où on avait ça [la grève], on était en train de changer de Maire. [...] Et donc on a eu un changement de maire au milieu d’un mouvement de grogne sociale assez généralisée. [...] Donc le nouveau Maire, si tôt élu, a retiré tout ça. Donc on est resté avec notre temps de travail inchangé.* » (répondant CV-R09). Cet abandon a bien entendu été vécu comme une victoire par les grévistes même si, pour certains répondants, il doit se comprendre aussi par les changements importants à la tête de la collectivité : « *Donc a été vécu comme une grande victoire. Mais bon, il y avait un concours de circonstances qui a fait ça.* » (répondant CV-R09).

¹⁵⁴ encadrement intermédiaire et directeurs.

Car en plus du changement de Maire, la collectivité a connu à cette même période un changement de DGS. Le nouveau DGS est l'ancien DGA Ressources et a une personnalité plus consensuelle que son prédécesseur : *« Il est très dans la participation, dans l'écoute des autres et il attend que les gens le challengent. Et c'est aussi ce qu'il fait que, moi aussi, je suis super libre dans ce que je fais par ailleurs. Ça n'aurait pas été le cas si ça avait été une autre personne. »* (répondant CV-R10). En ayant toujours une volonté de moderniser le management de la collectivité, ce nouveau DGS va adopter une approche moins directive que son prédécesseur : *« C'est lui qui l'a porté cet accompagnement global de se dire qu'il n'y a pas que le suivi de gestion et le contrôle. C'est aussi beaucoup l'amélioration des conditions de travail et la lutte contre l'absentéisme. Ça passe par de la prévention, beaucoup de choses en amont et ça passe par l'humain, des process, des règles. »* (répondant CV-R10).

3.3 Séquence 3 : Nouveau maire, nouveau DGS et développement du « management » (2016-2020)

La troisième séquence du processus de transformation du PCG début juste après la grève et l'abandon du Plan de Lutte contre l'Absentéisme (séquence 2). Un nouveau Maire et un nouveau DGS sont arrivés. Le nouveau DGS est l'ancien DGA Ressources de la ville. Il connaît bien le contexte de Centre-Ville et les tensions encore présentes dans l'organisation. Il va donc mettre en place le Plan « Engageons-Nous » pour tenter de désamorcer les conflits. En même temps, il va se lancer dans une modernisation du pilotage de la ville et intensifier le processus austéritaire.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des évènements constitutifs de cette séquence (Tableau 45) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 46).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformés	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Ajout SCG du plan « Engageons-Nous » [CV – S3.1]	2016	Design	Ajout	Planification - Cybernétique	Système	Implémentation	Multiplés - Indirecte
Centralisation du pilotage [CV - S3.2]	2016 - 2020	<i>Non applicable</i>	Modification	Administratif (structure orga et gouvernance)	<i>Non applicable</i>	<i>Non applicable</i>	Multiplés
Renforcement des fonctions supports (centrales) [CV – S3.3]	2016 - 2020	<i>Non applicable</i>	Modification	Administratif (structure orga et gouvernance)	<i>Non applicable</i>	<i>Non applicable</i>	Multiplés
Modification du SCG budgétaire [CV – S3.4]	2016	Type d'utilisation	Modification	Cybernétique	Système	Amélioration	Multiplés
Oublis des SCG cybernétiques non financiers (Bilans d'activités et Suivi de Gestion) [CV – S3.5]	2016	Type d'utilisation	Oubli	Cybernétique	Système	Oubli	Non austéritaire
Oppositions culturelles entre les anciens et les nouveaux cadres [CV – S3.6]	2016 - 2020	<i>Non applicable</i>	Modification	Culturel	<i>Non applicable</i>	<i>Non applicable</i>	Non austéritaire
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Arrivée d'un nouveau DGS (Ancien DGA Ressources)	2016	Contexte interne					
Changement de Maire	2016	Contexte interne					
Suite et fin de la phase de baisses de la DGF	2016 - 2018	Contexte externe					
Limitation des dépenses de fonctionnement à +1,2%/an décidée par l'État	2018 - 2020	Contexte externe					

Tableau 45 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 3 (Centre-Ville / 2016 - 2020)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en bleu (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Opposition entre les valeurs « austéritaires » des nouveaux cadres (valeurs Sigma (Hood, 1991)) et les valeurs de « service public » des anciens cadres (valeurs Lambda (Hood, 1991)) [évènement CV – S3.6] - Volonté de développer une culture managériale chez les cadres via les formations prévues dans le plan « Engageons-Nous » [évènement CV – S3.1] 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de planification par échanges directs et informels entre les élus et leurs services - Planifications d'actions dans le cadre du SCG « Engageons-Nous » [évènement CV – S3.1] 	<ul style="list-style-type: none"> - Modification du SCG budgétaire pour resserrer le contrôle [évènement CV – S3.4] - Ajout d'EC cybernétiques pour suivre la mise en œuvre des actions dans le cadre du SCG « Engageons-Nous » [évènement CV – S3.1] - EC cybernétiques (budgétaires) dans les directions opérationnelles - Oubli des SCG cybernétiques non financiers (Bilan d'activité et Suivi de Gestion) [évènement CV – S3.5] 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé sur la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Mise en avant d'une gouvernance plus participative dans le cadre du plan « Engageons-Nous » [évènement CV – S3.1] - Centralisation progressive du pilotage passant par (1) un plus grand respect de la hiérarchie formelle et (2) une formalisation du processus de prise de décision [évènement CV – S3.2] - Renforcement des fonctions supports centrales [évènement CV – S3.3] 		

Tableau 46 : PCG de Centre-Ville lors de la séquence 3 (2015-2020) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.3.1 Arrivée d'un nouveau DGS (ancien DGA Ressources) [contexte de la séquence]

En 2016, la collectivité se retrouve donc chamboulée par une grève massive, un changement de Maire et le remplacement du DGS. Le nouveau DGS ne souhaite pas reproduire les erreurs du passé : « *C'est vrai que la grève ça a pas mal chamboulé la collectivité. [...] [Le DGS] était très sensible à : qu'est-ce qui s'est passé ? Qu'est-ce qu'on a raté ? Comment est-ce qu'on recrée de la confiance et une dynamique ? [...] Comment est-ce qu'on emmène tout ce monde-là dans une nouvelle dynamique au sein de la collectivité ?* » (Directeur de l'action sociale). La question de la réduction du nombre de jours de congés et de l'augmentation du temps de travail est écartée : « *Il y a aussi le fait que de toute façon il n'avait pas trop le choix après la grève. Il ne pouvait pas, on ne pouvait pas, là, en dernière partie de mandat, supprimer les congés pour se mettre en accord avec la loi.* » (répondant CV-R10).

Pour autant, à partir de 2018, le dispositif de contractualisation mis en place par le gouvernement Philippe impose des réflexions de rationalisation budgétaire bien plus complexes que la baisse des dotations. En effet, la baisse des dotations avait pu être compensée par d'autres recettes rendant le processus d'optimisation plus doux (voir séquence 1). Là, le dispositif de contractualisation oblige la collectivité à ne pas dépasser 1,2% de croissance annuelle de ses dépenses de fonctionnement : « *C'est aussi la contractualisation avec l'État qui nous bloque encore plus que les baisses de dotations. Parce que les baisses de dotations ne nous ont pas tant impactés que ça à Centre-Ville. [...] Et donc, en fait, on est beaucoup plus contraints par la contractualisation qui nous empêche d'augmenter nos dépenses de fonctionnement que par la baisse des dotations.* » (répondant CV-R04). Dans une ville qui avait l'habitude de développer beaucoup de nouveaux projets et de trouver des financements pour le faire, ce dispositif passe mal : « *Donc voilà moi j'allais dire que c'est plutôt là où je trouve qu'on a, maintenant, un hiatus qui devient de plus en plus compliqué et qui devient beaucoup plus compliqué au niveau de notre management. Parce que manager des directions en leur donnant des perspectives pour développer du projet, c'est quand même un peu plus facile que de manager des équipes en leur disant que oui, là, même s'ils vont chercher des ressources, on ne pourra plus développer des projets. C'est quand même un petit peu compliqué, là, maintenant. Et je trouve que c'est beaucoup plus ça qui complique que 2014 en définitive.* » (répondant CV-R09).

Si la commune se retrouve devant des contraintes budgétaires nouvelles, le positionnement des élus sur la question de la rationalisation budgétaire reste ambigu, entre volonté de bonne gestion des deniers publics et envie de développer une offre de service public ambitieuse : « *Chaque élu va vouloir développer son secteur et, à un moment, quand il faut faire des choix et se serrer la ceinture, c'est toujours un peu difficile. C'est un peu difficile.* » (répondant CV-R13).

Pour les répondants, ce nouveau contexte nécessite de développer de nouveaux dispositifs de contrôle de gestion : « *Moi je lisais un peu votre guide d'entretien par rapport à des outils de gestion, moi je trouve que le travail dans lequel on est en ce moment, c'est effectivement faire face à la raréfaction des ressources.* » (répondant CV-R12). Avec l'arrivée en 2016, d'un nouveau DGS ancien DGA Ressources et sensible aux aspects managériaux, ce travail de développement de dispositifs de contrôle et de pilotage va grandement s'accélérer.

3.3.2 Ajout du SCG du « Engageons-Nous » [évènement CV – S3.1]

3.3.2.1. Les finalités du Plan Engageons-Nous

Même s'il n'est plus question de modifier le temps de travail ou le nombre de jours de congés, l'absentéisme reste un problème qui pèse lourd dans le budget de la collectivité. Aussi, à partir de 2017, le top-management décide de lancer le plan « Engageons-nous ». L'objectif est ici de réduire l'absentéisme en traitant ses causes : « *Pour moi, c'était vraiment le prisme initial et, du coup, mécaniquement, [...] via ce prisme de lutte contre l'usure professionnelle, on escompte des retombées budgétaires favorables et un suivi plus étroit de l'absentéisme.* » (répondant CV-R05). Ce plan prévoit à la fois d'améliorer les conditions de travail des agents et de renforcer la surveillance des absences : « *Par contre, l'absentéisme est un énorme sujet à Centre-Ville. On est à 14% d'absentéisme, ça coûte 11 millions à la collectivité, c'est de l'argent public. Par ailleurs, pour les agents, c'est un vrai sujet et ça doit alerter. Traitons à la fois les causes et à la fois le suivi de l'absence un peu plus à la culotte* » (répondant CV-R11).

Au-delà de la question de l'absentéisme et des conditions de travail, le plan « Engageons-nous » avait vocation à diffuser une culture managériale parmi les cadres de la collectivité. En effet, le développement d'une culture managériale était considéré par de nombreux répondants comme un levier majeur pour améliorer le fonctionnement organisationnel : « *Parce que le management, ce n'est pas inné. Donc cette révolution*

culturelle dans la manière dont on pilote nos équipes, [...] jusqu'au chef d'équipe le plus proche du terrain, à long terme, c'est comme ça qu'on réduit l'absentéisme. C'est comme ça, du coup, qu'on réduit nos coûts de remplacement. C'est comme ça qu'on va pouvoir piloter nos réorganisations intelligemment en lien avec les agents sans que ça soit toujours dans la confrontation. » (répondant CV-R04). En effet, il a pu apparaître que les encadrants manquaient de compétences managériales ce qui pouvait les amener, dans la conduite de leurs services, à provoquer des souffrances chez les agents : *« C'est aussi dire que si on veut que les agents soient contents, il faut qu'ils aient des bons chefs et pour qu'ils aient des bons chefs, il faut qu'ils soient formés. Ce n'est pas juste être formé à son métier, dans une expertise métier. C'est aussi être formé à l'animation d'un collectif. »* (répondant CV-R02).

3.3.2.2. Un plan construit selon une méthode participative/collaborative

Après l'expérience malheureuse du Plan de Lutte contre l'Absentéisme, le top-management avait à cœur de changer de méthode et de traiter le sujet de l'absentéisme différemment : *« Effectivement, on avait un problème d'absentéisme et donc le DGS était un peu monté au front. [...] Il y a eu une montée de boucliers de la part des syndicats donc, du coup, le nouveau DGS, quand il a pris ses fonctions, a dit : "on va s'y prendre autrement, on va faire un véritable plan d'action de bien-être au travail et de réorganisation du fonctionnement des services" ».* (répondant CV-R17).

Concrètement, cela s'est traduit par une première phase de concertations – baptisée « Entendons-nous » et lancée 3 mois après la grève – au cours de laquelle les agents ont pu s'exprimer sur leurs conditions de travail. Cette phase de consultation a duré un mois et a abouti à un plan d'action présenté en 2018 : *« Donc les réunions publiques avec tous les participants, les rencontres du maire, ensuite les ateliers et jusqu'à la création du plan d'action au sein des ateliers et la présentation du plan d'action au forum du personnel en février 2018. »* (répondant CV-R10). Au cours de ces échanges, même des agents de terrain ont pu s'exprimer : *« Par exemple, une étude est faite sur l'étude professionnelle, des groupes de travail ont été faits avec les agents. Il y a 2 agents de chez moi qui y sont allés. Ils apprécient d'être concertés. »* (répondant CV-R13). Même des répondants plus réservés ont reconnu que le plan d'action avait réellement émergé de ces consultations : *« Donc effectivement, oui, il y a eu vraiment ces temps d'écoute et le programme est vraiment parti du temps d'écoute. »* (répondant CV-R16).

3.3.2.3. Un pilotage du plan d'action assuré par la DAMO

La mise en œuvre des actions du plan « Engageons-nous » a été très suivie par la direction générale et plus particulièrement par le service DAMO qui assurait auparavant les missions de Suivi de Gestion et des Bilans d'Activité (voir PCG initial). La directrice de la DAMO doit décliner les actions à l'intérieur de chaque direction et structurer les comités de pilotage de ce plan : « *J'arrive en mai et c'est : "comment on structure cette démarche ?" [...] Donc en 5 axes, avec des comités de suivi pilotés par chaque DG où on a un panel de directions et d'agents différents pour suivre les actions. Un comité de politiques, une intersyndicale, un comité de la direction générale et les directions au cœur qui doivent aussi faire leur plan d'action.* » (répondant CV-R10). Chaque directeur hérite donc d'actions à mettre en œuvre dans le cadre du plan « Engageons-Nous » : « *Même si les agents ne se rendent pas compte d'où ça provient, nous aussi, au niveau des directions, on décline « Engageons-nous »* » (répondant CV-R13). Le DGS s'implique également personnellement pour porter ce projet et inciter les directeurs à s'en saisir : « *Sur le discours, il y a eu en tout cas une implication du DG qui est beaucoup plus nette. Sur ce programme « Engageons-nous », oui, sur le discours il est vraiment porteur de la démarche, il enjoint les directeurs à y participer.* » (répondant CV-R16). La mise en place des actions est suivie régulièrement par la DAMO.

La Figure 41 (ci-dessous) présente un extrait du plan d'action « Engageons-Nous ». On peut y voir les grandes actions programmées dans le cadre de cette démarche.

ACTIONS GLOBALES
MAI 2019

ENGAGEONS NOUS !
PLAN D'ACTIONS

COLLECTIF

ACTIONS	ETAT	OBJECTIFS DE MISE EN PLACE
<input type="checkbox"/> Mise à disposition d'une psychologue du travail à temps plein pour accompagner les agents individuellement et collectivement	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> Diffusion du guide projet, formation et outillage	En cours	juin 2019
<input type="checkbox"/> Nouvel intranet accessible à toutes et tous	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> Tournée de l'intranet auprès de tous les agents (fidérer autour d'un outil commun améliorant le partage de l'information et permettant d'insufler du liant entre les services)	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> Lancement d'un programme de formation pour les encadrants	En cours	septembre 2019
<input type="checkbox"/> Lancement d'un cycle de séminaires : «Penser l'activité au coeur de nos organisations»	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> Expérimentation du coaching interne	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> Séminaire des cadres	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> Guide de l'encadrant	En cours	octobre 2019
<input type="checkbox"/> Amélioration du dispositif de remplacement pour les directions Vie scolaire et Petite enfance	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> Déploiement de l'offre de service de la Délégation à l'Accompagnement et à la Modernisation des Organisations (DAMO) > accompagnement au changement	En cours	septembre 2019
<input type="checkbox"/> Développement d'outils pour valoriser les initiatives collectives (espaces collaboratifs, intranet, newsletter, ...)	En cours	août 2019
<input type="checkbox"/> Elaboration et diffusion d'un guide pour l'usage des mails	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> RIFSEEP	En cours	septembre 2020
<input type="checkbox"/> Organisation d'échanges inter-collectivités	À travailler	janvier 2020
<input type="checkbox"/> Création d'un appel à projet «innovation» pour les agents	À travailler	décembre 2019
<input type="checkbox"/> Expérimentation «vis ma vie» (dans le cadre du réaménagement Saint-Jean avec les hotesses)	En cours	janvier 2020
<input type="checkbox"/> Intégration des modalités de participation des agents aux réorganisations dès la validation du premier rapport au bureau municipal	Mis en place	✓

BIEN-ÊTRE ET CONDITIONS DE TRAVAIL

<input type="checkbox"/> Organiser le renouvellement du matériel, expérimentation de comités d'utilisateurs. Elaboration d'un guide	En cours	octobre 2019
<input type="checkbox"/> Renforcement de la communication sur le suivi des demandes et incidents DSIM	En cours	octobre 2019
<input type="checkbox"/> Projet de renouvellement des locaux Saint-Jean et Centre administratif, ateliers agents «La ruche»	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> Développement des formations prévention, hygiène et sécurité, gestes et postures et évaluation des formations	En cours	décembre 2019
<input type="checkbox"/> Mise en place de l'indemnité kilométrique vélo, étude des remboursements des frais de transport	À travailler	décembre 2019
<input type="checkbox"/> Expérimentation du télétravail	Mis en place	✓
<input type="checkbox"/> Mise en place d'une stratégie numérique pour accompagner la dématérialisation de nos pratiques	À travailler	septembre 2019
<input type="checkbox"/> Mise en place d'une enveloppe dédiée de plus de 500 000 euros (matériel dans les écoles,...)	Mis en place	✓

AMÉLIORER LA RELATION AUX USAGERS

<input type="checkbox"/> Projet Accueil partagé au Saint-Jean et Centre administratif	En cours	décembre 2020
<input type="checkbox"/> Améliorer la gestion des incivilités	En cours	juin 2019
<input type="checkbox"/> Réorganisation de l'accueil téléphonique dans les services	À travailler	janvier 2020
<input type="checkbox"/> Mettre en place des temps d'échanges entre pairs pour les agents en proximité des usagers	En cours	septembre 2019
<input type="checkbox"/> Mise en place d'un logiciel de suivi des courriers et des mails	En cours	février 2020
<input type="checkbox"/> Développement d'un portail de prestations en ligne pour faciliter les démarches	Mis en place	✓

1/2

Figure 41 : Extrait de document de pilotage du plan "Engageons-Nous"

3.3.2.4. Plan qui met en lumière les oppositions entre « nouveaux » et « anciens » managers

Les entretiens menés à Centre-Ville montrent assez clairement une posture différente entre les anciens (en poste depuis de longues années à Centre-Ville) et les nouveaux cadres

(arrivés plus récemment en poste)¹⁵⁵. Il apparaît assez clairement que les nouveaux managers sont plutôt enthousiastes sur le plan « Engageons-Nous » là où les anciens sont plus sceptiques. Pour les premiers, il a eu des effets bénéfiques sur les modes de gestion de la collectivité. Ils estiment qu'il a permis de mettre l'accent sur l'importance de la concertation et de la participation. Ils considèrent qu'il a participé à l'émergence d'un management participatif plus global, allant au-delà des actions menées dans le cadre du plan « Engageons-nous » : « *Je trouve qu'on est meilleur qu'avant sur ces sujets-là parce que, notamment sous l'impulsion [du DGS], il y a cette idée de faire beaucoup plus attention à la méthode. Donc d'être vraiment toujours extrêmement rigoureux dans la concertation avec les agents.* » (répondant CV-R04).

Pour les anciens, ce plan a été vécu de façon plus mitigée. D'une part, ils ont été surpris par la communication abondante faite autour de ce plan : « *"Il faut communiquer". La question du temps et de la communication intervient beaucoup. C'est presque plus intéressant, important de communiquer que l'action elle-même. Ça c'est bizarre aussi.* » (répondant CV-R16). Le *marketing* (documents de communications internes ; goodies...) fait autour du plan « Engageons-nous » a même pu agacer certains répondants : « *Alors on a des petits objets Engageons-nous. Moi, [...] je me suis fait reprocher que je ne tiens pas mon truc : « Oh merde, on ne t'a pas donné le scoubidou Engageons-nous ? ». J'ai dit : « donnez-le-moi, il ira à la poubelle ». Parce que je n'ai pas envie d'Engageons-nous. Vous voyez ? Donc on « goodies ». Moi, plus on goodies, plus c'est pour enfumer le peuple. Ah on goodies chez nous !* » (répondant CV-R18). Le sentiment que la démarche est avant tout de la communication est assez fréquent chez les anciens : « *c'est de la com voilà. nous les vieux... on le prend comme un coup de pipeau. C'est de la com et pas ce qui nous fait avancer au quotidien.* » (répondant CV-R08).

Mais au-delà de la communication, certains répondants ne sont pas à l'aise avec la logique managériale portée par ce plan. Pour certains encadrants, la démarche est superflue et s'apparente davantage à une volonté du top-management d'imposer de nouveaux modes de fonctionnement : « *Mais le fait de vouloir nous imposer en nous disant : "il faut faire ça, il faut faire ça". [...] Oui, dans le « Engageons-nous », il y a quand même des choses qu'ils veulent mettre en place. Pour moi, ils imposent. Alors que je pense que si on n'a pas de souci dans nos équipes, il ne faut pas aller en créer.* » (répondant CV-R08).

¹⁵⁵ Cette différence peut également être lue sous le prisme du niveau hiérarchique des répondants car on retrouve les nouveaux managers plutôt dans le top-management de la collectivité et les anciens au niveau des directeurs et en encadrants intermédiaires.

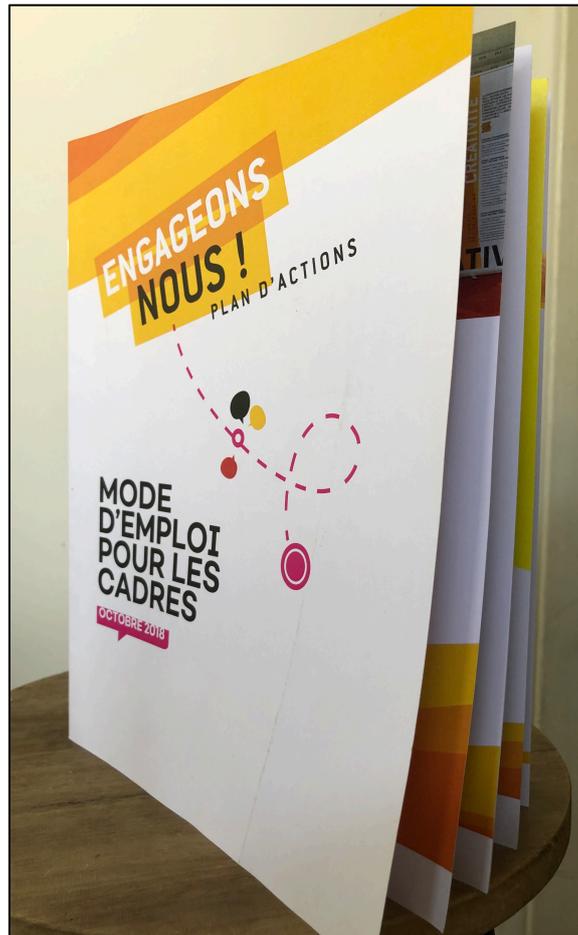


Figure 42 : Fascicule à destination des cadres produit dans le cadre du plan « Engageons-Nous »

3.3.3 Modification du SCG budgétaire [évènement CV – S3.4]

3.3.3.1. Une restructuration du SCG budgétaire

A partir de 2016, le nouveau DGS va œuvrer à restructurer le pilotage budgétaire de la collectivité : « *Il y a eu une révision du processus budgétaire aussi qui a été impulsée par [le DGS] à sa prise de fonction.* » (répondant CV-R03). Cela passe par une professionnalisation de la préparation et de l'exécution budgétaire.

Un renforcement de la préparation

La nouvelle préparation budgétaire se structure en 3 étapes :

1. Après avoir reçu le cadrage, les directions et leur DGA rencontrent le DGS et les fonctions supports qui challengent la proposition du directeur lors des réunions techniques budgétaires.
2. Une fois ce premier tour réalisé, une nouvelle rencontre est organisée (la Commission Budgétaire Sectorielle) en présence de l'élu de secteur et de l'élu aux finances.
3. Le résultat de ces échanges (propositions d'économies et de développement) est présenté au Maire lors du comité stratégique
4. Le budget est ensuite présenté à l'ensemble des élus.

Cette nouvelle organisation a permis de clarifier les rôles respectifs des élus et des administratifs dans le processus budgétaire : *« ça a permis beaucoup d'apaiser une grande partie des tensions qui pouvaient exister. A la fois de la part de l'encadrement intermédiaire – qui se demandait si la DG essayait de contrôler les élus – et aussi des élus. Moi, ce que j'ai pu entendre dans les premiers budgets que j'ai pu voir, ils ne trouvaient pas forcément leur place. »* (répondant CV-R04).

Globalement, les managers ont le sentiment que la collectivité a professionnalisé sa préparation budgétaire : *« C'est-à-dire qu'on a dans tout le process de construction du budget, d'élaboration budgétaire, on a clairement musclé les choses. [...] On s'y prend de plus en plus tôt. Et il y a un travail particulièrement tenu entre les directions finances, RH et opérationnelles. Donc clairement, là, on s'est musclé. »* (répondant CV-R03). Il a également permis de faciliter le travail d'arbitrage budgétaire : *« le processus budgétaire que vous a peut-être présenté le DGS a facilité la capacité d'arbitrer. »* (répondant CV-R12).

Un meilleur suivi de l'exécution budgétaire

En plus d'avoir renforcé le processus de préparation budgétaire, le DGS a également travaillé à l'amélioration de la phase d'exécution. Cela passe par une implication très forte du top-management de la collectivité dans le suivi budgétaire : *« En fait, le suivi est beaucoup plus fin, de plus en plus, et on arrive à ajuster les enveloppes de mieux en mieux. Ce qui fait que, cette année, on avait des réunions mensuelles en DG [...] sur : on enlevait de la consommation, des crédits... Et du coup, après, en fonction des directions, enfin là où il y avait des soucis, charge au DGA d'aller voir avec les directions s'il y a eu un souci. »* (répondant CV-R10). Ce suivi régulier et approfondi des membres de la direction générale s'est également particulièrement renforcé sur le suivi de la masse salariale, poste de dépense principal :

« Depuis cette année, on fait un point tous les mois en DG sur la consommation de la masse salariale. On prend toutes les directions, à peu près toutes les enveloppes, on regarde le taux de postes vacants, on regarde quelques grands indicateurs et on prend des décisions s'il y a besoin de prendre des décisions. » (répondant CV-R11). Il est à noter que le développement des directions adjointes ressources au sein des directions opérationnelles a également permis de professionnaliser et d'améliorer le processus d'exécution budgétaire (voir séquence 1). Globalement, les évolutions mises en place au niveau de l'exécution budgétaire semblent d'ailleurs porter leurs fruits. Comme le montrent les bons taux d'exécution de la commune sur les derniers exercices : « On a des taux d'exécution assez élevés. On est à 98% d'exécution en fonctionnement. Donc je pense qu'il y a un assez bon pilotage des directions opérationnelles au global. » (répondant CV-R06).

Au-delà du travail mené en direction générale, la DRH produit et diffuse également aux directeurs des indicateurs sur la consommation de leur masse salariale : « Ensuite, la DRH fournit des outils aux directions pour suivre leur masse salariale. [...] Le budget est voté. Donc la DRH va dire : « bon ben OK, maintenant vous me le ventilez sur les 12 mois en prévisionnel ». Du coup, les directions au temps 0, au début de leur exécution, elles ont une prévision de ventilation mensuelle. » (répondant CV-R12).

Toutefois, sur les dépenses de fonctionnement hors masse salariale, le suivi de l'exécution reste largement lacunaire ce qui génère des problèmes de gestion de trésorerie pour la collectivité : « En fait, il y a le processus budgétaire et puis après le suivi de l'exécution et de la masse salariale. Et là, on est en train de se dire qu'il faut qu'on fasse la même chose sur les dépenses de fonctionnement hors masse salariale, qu'on ne suivait pas en exécution jusqu'à maintenant. Mais du fait de problèmes de trésorerie notamment et du fait que la contrainte se resserre. » (répondant CV-R04).

3.3.3.2. Le budget comme vecteur principal du processus austéritaire

Dans un contexte de contrainte financière, le budget a constitué le principal élément de contrôle destiné à piloter directement le travail d'économie. Premièrement, dans le cadre de la préparation budgétaire, les directeurs doivent proposer une liste d'économies et de développement qu'ils soumettent au DGS. Ici, la structure budgétaire décentralisée est un avantage car elle permet aux directeurs de disposer d'une palette de réflexions plus large : « Cette déconcentration elle a cette force que les uns et les autres soient en capacité de faire des propositions, en plus comme en moins. » (répondant CV-R12). De plus, dans le cadre de la

préparation budgétaire, l'administration propose un certain nombre de pistes d'économies aux élus avec la réalisation de fiches d'arbitrage : *« Il y avait des fiches d'arbitrage qui étaient proposées, que chaque direction avait à remplir en fonction des pistes qu'elle avait identifiées avec les risques identifiés : risques juridiques, risques financiers, risques politiques... [...] L'ensemble de ces fiches d'arbitrage était partagé dans ce qui restait une Commission Budgétaire Sectorielle avec l'ensemble des élus de secteur concernés. Moi, je trouve que ça avait le mérite d'objectiver les choses. Après on y allait ou on n'y allait pas, mais il y avait cet effort fait par l'administration de dire : on peut éventuellement couper ça ou arrêter ça ou redimensionner ça. »* (répondant CV-R05).

Mais au-delà des réflexions d'économies qui peuvent émerger des services au moment de la préparation budgétaire, le top-management municipal stimule directement le travail d'optimisation des directeurs au travers du pilotage budgétaire. En effet, dans un premier temps, la direction générale a demandé aux directeurs de construire leurs budgets à périmètre constant ce qui se résume, dans une collectivité en fort développement, à « faire plus avec autant » : *« Donc le budget était reconduit à l'identique, charge aux directions de supporter toutes les augmentations. Y compris en masse salariale comme, par exemple, avec l'augmentation du GVT, les accords PPCR. Donc il y avait 1 million, je crois, à trouver sur le budget – si je me souviens bien. 1 million au global pour la ville. »* (répondant CV-R19). A partir de 2019, la direction générale a donné aux directeurs des objectifs de sous-consommation budgétaire : *« Là, on l'a posé pour la première fois l'année dernière, on a demandé aux directions de poser des objectifs de sous-consommation de leur budget parce que, pour respecter le cadrage de l'État, il fallait qu'on sous-consomme notre budget. Et où on a donné des objectifs chiffrés. »* (répondant CV-R11).

3.3.3.3. Un rabotage budgétaire qui touche à sa fin

Mais après plusieurs années de travail accru sur l'optimisation budgétaire, les managers constatent que le pilotage budgétaire se complique : *« Moi j'ai senti ça un peu sur cette préparation-là aujourd'hui. Typiquement, j'ai l'impression d'avoir plus revu mes directeurs, plusieurs fois, en disant « OK. Donc on va revoir la copie là, il faut qu'on essaye d'y retourner encore un coup ». Parce qu'au global, on n'arrivait pas à boucler tel qu'on le voulait. »* (répondant CV-R12). La plupart des directeurs interrogés estiment ne plus avoir de marges de manœuvre pour dégager de nouvelles économies : *« On a senti progressivement un durcissement. Après, je pense qu'à Centre-Ville, il était plutôt bien accompagné. Mais on a*

senti effectivement que, de plus en plus, on était dans le dur et qu'on arrivait à l'os. » (Directeur de l'action sociale). Le répondant CV-R06 confirme que la recherche d'économies se complique : *« On se rend compte, dans le cadre de la préparation budgétaire, que les arbitrages sont quand même assez durs à prendre. C'est-à-dire qu'il y a eu déjà un effort de rationalisation sur les exercices antérieurs, de sorte que dégager des économies supplémentaires devient de plus en plus compliqué. »* (répondant CV-R06). Toutefois, au sein du top-management et des services supports, certains répondants estiment que des marges de manœuvre existent toujours : *« Il y a encore des marges. Il y en a énormément. Après il va falloir de la volonté, oui. Il va falloir aussi se dire que ça va être de moins en moins facile, oui. Donc ça veut dire qu'on va prendre plus de coups. Il va falloir indéniablement. Mais des marges de manœuvre, il y en a. Je ne suis pas inquiet. »* (répondant CV-R03).

Aussi, à l'avenir, la recherche de nouvelles sources d'économies passera par des réflexions sur les modalités, la qualité, le périmètre et/ou le volume des services publics : *« En fait, du coup, se pose la question du périmètre du service public à Centre-Ville qui est très étendu. »* (répondant CV-R04). Mais pour les acteurs, il va de soi que de telles décisions ne pourront être prises que par les élus : *« on sent qu'on arrive quand même à un niveau où il va falloir, à un moment, que les élus se disent : « OK c'est quoi le service public ? », « Où est-ce que le service public a la plus grande plus-value ? ». Et l'heure des choix est devant. C'est-à-dire qu'aujourd'hui, si on veut aller chercher un certain nombre de non-dépenses, oui, ça va être des arbitrages en termes de politiques publiques. Il va falloir se dire : là, à un moment, on arrête. »*. (répondant CV-R03).

3.3.4 Centralisation du pilotage [événement CV – S3.2]

3.3.4.1. Une gestion décentralisée à la fois frein et moteur dans le processus d'optimisation

En contexte de turbulences budgétaires, la question de la recentralisation d'une partie du pilotage se pose. C'est d'ailleurs un débat qui divise les répondants. Certains estiment qu'en période de crise, la trop grande autonomie laissée aux directeurs est un frein pour le processus de rationalisation budgétaire : *« Après, je pense que c'est une organisation qui fonctionne bien en période d'euphorie budgétaire et qui fonctionne beaucoup moins bien en période de rationalisation. »* (répondant CV-R06). Elle pose, par exemple, des problèmes en termes de trésorerie à l'échelle du budget municipal : *« [les directions opérationnelles] ne se posent pas*

la question de la disponibilité des crédits quand elles engagent les dépenses. Pour elles, c'est évident que les crédits doivent être disponibles. » (répondant CV-R06). De plus, elle donne aux directeurs suffisamment de pouvoir pour être en mesure, s'ils le souhaitent, de s'opposer au processus de rationalisation budgétaire : *« Effectivement, si vous tombez sur une direction un peu citadelle qui n'a aucune envie d'être transparente sur son budget, c'est très compliqué d'aller lui montrer dans les cases que si, si, en fait elle peut faire des économies là-dessus, là il y a un abattement, parce que nous on est en situation d'asymétrie d'information. »* (répondant CV-R15). De plus, les directeurs jouissant d'une grande autonomie dans le pilotage de leur budget (particulièrement dans son exécution), il arrive que la direction générale ne constate qu'en fin d'exercice que des dérapages ont eu lieu : *« C'est d'ailleurs pour ça qu'au fond, on a des directions qui finissent dans le rouge budgétairement, et cetera. C'est-à-dire que justement, quand je vous dis qu'il y a ce manque d'outils, c'est qu'on peut avoir encore des directions, justement parce qu'elles ont cette autonomie-là, vous allez vous rendre compte quelques mois après que ça a dérapé quoi. [...] Donc ça montre quand même le degré important de déconcentration. »* (répondant CV-R03). Or, ces dérapages budgétaires peuvent finir par générer des tensions : *« si chacun à sa dotation mais que dans leur liberté d'exécution, il y en a qui faillissent et les autres qui tiennent, et qu'au global les uns absorbent les autres, là, ça peut commencer à générer de la frustration. »* (répondant CV-R12). Dans ce contexte, le pouvoir de contrôle du DGS sur les directions opérationnelles dépend en grande partie du relais des DGA et de leur volonté de s'impliquer dans le pilotage budgétaire de leurs directions : *« Alors il y a des DGA, c'est pareil, pour lesquels c'est un sujet et il y a des DGA pour lesquels c'est un sujet mais informel ; pour certains c'est un sujet quotidien de bien formel et d'avoir des points budgétaires et d'autres pour lesquels ce n'est pas un sujet. »* (répondant CV-R11).

A l'inverse, pour d'autres répondants, la structure budgétaire décentralisée est une aubaine en contexte de crise car elle permet aux directeurs de disposer de l'ensemble des leviers nécessaires au travail de rationalisation budgétaire. Les directeurs ont ainsi une vraie culture budgétaire et ont conscience des enjeux liés au travail de rationalisation : *« L'avantage aussi d'avoir une culture budgétaire qui est diffusée c'est qu'il y a aussi une compréhension des mécanismes et que quand on dit : « là, maintenant, ça commence à devenir compliqué pour tous », tout le monde voit bien ce que ça veut dire « compliqué pour tous ». Et ça crée aussi, finalement, des mécanismes de solidarité. »* (répondant CV-R09). L'autonomie budgétaire accordée aux directeurs permet également de rendre les arbitrages à la baisse plus acceptables puisque ce sont les directeurs eux-mêmes qui les proposent : *« Parce que finalement quand on*

dit « maintenant voilà la contrainte. Il y a des choix à faire », les directions sont associées aux choix. Ce sont elles qui proposent un certain nombre de choix. Ce qui les rend quand même plus acceptables que le rabot céleste de droit divin ou autre qui est passé et qu'on ne comprend pas pourquoi on s'est fait raboter. » (répondant CV-R09).

3.3.4.2. Repositionner la direction générale au centre du pilotage

Si la question du maintien ou non d'une grande autonomie accordée aux directeurs fait débat en contexte de crise, des évolutions amènent à repositionner la direction générale progressivement au centre du pilotage de la collectivité : *« On sent que la direction générale est en train d'essayer de recentrer le management. On le voit. Mais c'est peut-être doucement et, du coup, ça fait moins peur. Enfin, on le sent comme ça. » (répondant CV-R08).* En effet, à son arrivée, en 2016, le nouveau DGS a travaillé à créer autour de lui une équipe de directeurs généraux adjoints ayant un rôle accru dans le pilotage des directions dont ils ont la charge : *« Il y a aussi ce rôle de pilotage très resserré de la direction générale par rapport à ses directeurs. C'est-à-dire que le mandataire, c'est la direction générale. » (répondant CV-R11).* Cela se traduit également par un retour aux chaînes hiérarchiques traditionnelles dans une collectivité qui fonctionnait largement grâce à des contrôles informels et des échanges directs : *« Il y a un directeur et c'est le directeur qui parle à la directrice générale adjointe. Il y a la volonté de rétablir la hiérarchie. » (répondant CV-R08).* Certains cadres regrettent d'ailleurs d'avoir perdu le lien direct qu'ils pouvaient entretenir avec la direction générale : *« Nous, on le voyait assez souvent [notre DGA]. [...] Aux équipes, dans des réunions, des choses comme ça. Depuis qu'on a les nouveaux autres DGA, on n'a plus ce lien. Avant les autres directeurs généraux adjoints pouvaient nous appeler facilement, organiser des réunions. Même sans notre DGA parce qu'il s'occupait d'un autre dossier. On ne l'a plus. On trouve que... On ne veut pas des réunions toutes les 5 minutes, mais c'est vrai que ce lien à la DG, quand on est chef de service, on trouve qu'on l'a moins » (répondant CV-R08).*

Au-delà de la volonté de réaffirmer sa présence au sommet de la chaîne hiérarchique, la direction générale souhaite également être plus active dans le management de la collectivité. A partir de 2016 et sous l'impulsion du nouveau DGS, la direction générale de la collectivité va entamer un travail d'uniformisation des méthodes de management des différentes directions : *« Je dirais que ce qu'il faut centraliser et harmoniser, c'est la matrice des outils de gestion et de pilotage. » (répondant CV-R12).* Cette volonté d'uniformisation est également ressentie au niveau de l'encadrement intermédiaire : *« Quand il y a une direction qui*

expérimente quelque chose, il faut que les autres fassent pareil. il y a un vouloir d'uniformisation » (répondant CV-R08).

3.3.5 Renforcement des fonctions supports [évènement CV – S3.3]

3.3.5.1. Des directions supports « empêchées »

La volonté historique à Centre-Ville de s'appuyer sur une structure décentralisée au niveau des directions a amené les fonctions supports « centrales » à s'effacer dans le pilotage de la collectivité : *« Il y a un premier écueil avec les directions ressources : la direction des finances et la direction des ressources humaines peuvent se retrouver un peu dépossédées parce qu'on est dans une asymétrie d'information avec eux. Donc, nous, on suit au quotidien les agents, notre masse salariale mais il faut qu'on les irrigue parce que sinon ils ont peu de leviers. Et puis c'est nous qui connaissons nos politiques publiques, donc comme en plus nous avons le budget, si on n'est pas dans une stratégie de coopération, ils ont assez peu de visibilité et leviers opérationnels pour nous contraindre. » (répondant CV-R15).*

Les fonctions supports (finances et RH) sont largement sous-dotées en moyens humains et techniques. Cela limite encore leur capacité de peser dans le management municipal. A titre d'exemple, la direction des ressources humaines n'a pas participé à la préparation budgétaire 2020 car elle n'aurait pas pu absorber la surcharge de travail que cela aurait représenté : *« Après, ça pose d'autres difficultés, moi je le vois dans le processus budgétaire cette année. Je n'y étais pas. La direction des ressources humaines n'a pas été représentée ni l'année dernière ni cette année parce qu'en fait, en termes de plan de charge, ce n'était juste pas tenable. » (répondant CV-R11).* Cette absence a d'ailleurs fait grincer des dents certains encadrants ayant participé à la préparation budgétaire : *« Je trouve quand même impressionnant de ne pas avoir notre direction des ressources humaines autour de cette table quand on discute budget. Donc on leur a fait une proposition, on a vu avec un agent de la RH qui s'occupe de la masse salariale, on lui a donné notre chiffre, il l'a regardé, il a dit « oui, bon, d'accord ». On inscrit et puis voilà, ça s'arrête là. Ce n'est pas une manière de travailler. » (répondant CV-R08).* De plus, les fonctions supports reconnaissent manquer de compétences pour être réellement (et utilement) actives dans le pilotage de la commune : *« Après, là où on n'est pas encore assez bon, parce qu'on est aussi en difficulté sur ces métiers-là, on a eu pas mal de départs, c'est comment est-ce qu'on est plus costauds, plus ressources en termes d'analyse auprès des directions ? Comment on leur donne plus d'éléments d'explication, plus de billes,*

de conseils pour pouvoir agir sur tel ou tel facteur ? Et cetera, et cetera. » (répondant CV-R12).

Dans ce contexte, le gros du travail de pilotage est fait par les fonctions ressources « locales » placées dans chaque direction (les directions adjointes ressources) et avec lesquelles les fonctions supports centrales peinent à tisser des liens fonctionnels : *« Dans mon secteur, toutes les directions elles ont un pôle ressources. [...] Mais combien de fois le directeur des finances ou le directeur des ressources humaines réunit l'ensemble de ces pôles ? Et comment tout ça alimente, malgré tout, des tableaux de bord globaux et cetera ? Je pense que là-dessus on est clairement perfectible, oui. »* (répondant CV-R10).

Cette faiblesse des fonctions supports met les DGA dans une position ambiguë lors des débats budgétaires car ils sont les seuls à pouvoir discuter la proposition de leurs directeurs : *« Je trouve qu'en fait, clairement, la direction des finances et la DRH aujourd'hui ne sont pas outillées, n'ont pas assumé ce rôle de challenger les directions dans la préparation budgétaire. Donc le seul challenge, c'est le DGA. Donc le DGA qui est toujours un peu dans un conflit d'intérêt. C'est qu'il est à la fois là pour faire respecter l'équipe globale et à la fois défendre les moyens de sa direction. Donc ce rôle, aujourd'hui, c'est quand même le DGA qui l'a. »* (répondant CV-R04).

3.3.5.2. Une volonté du DGS de renforcer les fonctions supports

Conscientes de leurs limites, les fonctions supports cherchent tout de même à être plus présentes dans le pilotage municipal. Depuis 2016, elles ont tenté de se développer et de participer davantage au management de la collectivité : *« Alors moi, quand je vous dis, les points budgétaires que l'on fait mensuellement, avant c'était (bruit pour dire « rien ») voilà. La posture ressource, même, je le vois dans la façon dont, moi, je suis et dont le directeur des finances on est partie-prenante dans la direction générale. Pas les autres directeurs. Enfin je veux dire on est positionné comme des directions stratégiques. On se voit toutes les semaines avec la direction générale. Tous les mois on parle ressources. À chaque fois qu'il y a un sujet, moi, je suis sur toutes les prépas BM et le directeur des finances aussi et à chaque fois on repose la question des ressources. Voilà. On est positionné à ce niveau-là et de plus en plus. »* (répondant CV-R11). Cela passe aussi par la production et la diffusion régulière d'indicateurs et de tableaux de bord budgétaires et sur la masse salariale à destination des directeurs : *« Donc on a construit des outils au niveau de la DRH, du pilotage de la masse salariale avec des tableaux de bord qu'on transmet aux directions. Je pense que ça a été créé il y a 4 ans et on les*

améliore avec des outils de suivi de l'absentéisme, des outils de suivi des postes vacants. Donc on transmet tous les mois un tableau de bord qui récapitule le gros de l'utilisation, où on en est de notre consommation budgétaire par enveloppe au regard de ce qu'on avait prévu en début d'année qu'on consommerait. » (répondant CV-R11). La direction des finances et la direction des ressources humaines travaillent également à créer des relations fonctionnelles plus fortes avec les fonctions supports locales dans les directions : *« Et en fait, parce qu'on fait des réunions de référents RH tous les mois et demi pour discuter, poser des sujets »* (répondant CV-R11). Mais dans cette croissance, les fonctions supports se posent encore la question de leur posture et hésitent à se définir comme « contrôleur » ou comme « conseiller » des directions : *« Donc je pense que ça les aide et c'est notre rôle de poser un cadre, mais qu'ensuite il faut aussi être dans l'accompagnement. Il ne faut pas que taper du poing sur la table « la jeunesse c'est n'importe quoi leur budget, vous allez me faire 200 mille euros d'économies, on se revoit l'année prochaine ». Pour moi ça ne marche pas. Notre rôle c'est à la fois de poser un cadre et à la fois d'aider à la montée en compétences et c'est vrai que c'est un équilibre qui n'est pas facile à faire. Je pense que sur ces 2 tableaux, on a à s'améliorer. C'est-à-dire sur l'accompagnement on n'est pas assez bon et sur poser un cadre sur 2-3 sujets.* » (répondant CV-R11).

3.3.5.3. Des perceptions ambivalentes sur le renforcement des fonctions supports

Plusieurs répondants se sont prononcés en défaveur du renforcement des fonctions supports centrales. Pour eux, la décentralisation a conféré aux directeurs une culture budgétaire qui leur permet d'être responsables et responsabilisés dans leur gestion budgétaire, y compris lorsqu'on leur demande de faire des économies : *« Je n'y suis pas favorable du tout pour les raisons qu'on évoquait au début de cet entretien. C'est-à-dire que recentraliser, c'est de nouveau priver les directions d'une culture budgétaire. [...] Et je pense que précisément, quand on est dans un contexte de contrainte qui se resserre, le fait qu'il y ait une culture budgétaire développée, ça aide, en définitive, à faire face à la contrainte.* » (répondant CV-R09). Les directeurs des fonctions ressources sont de toute façon conscients que la culture d'autonomisation très forte des directeurs ne leur permettra pas d'avoir le poids qu'ils pourraient avoir dans d'autres collectivités : *« Je ne suis pas certain qu'en l'état actuel, les directions soient prêtes à, finalement, passer au rapport pour me dire où elles en sont dans leur*

exécution budgétaire. Je ne suis pas certain que ce soit dans la culture administrative. » (répondant CV-R06).

A l'inverse, de nombreux répondants aimeraient que les fonctions supports soient plus présentes. Les directeurs aimeraient être davantage assistés par les fonctions supports lorsqu'ils en ont besoin : *« c'est vrai que sur les fonctions supports, on a besoin d'un appui plus important. »* (répondant CV-R07). C'est particulièrement le cas lorsqu'ils doivent gérer des questions sensibles, disciplinaires ou techniquement complexes : *« si je prends la RH, ce qu'on attend, c'est plus en termes de gestion de carrière des agents, en termes de recrutement. [...] Ou alors sur des actions de long terme : sur comment mieux accompagner les agents sur de l'usure professionnelle ? Au niveau, ouais, je pense à autre chose pas très positif, mais au niveau des sanctions, que ça soit suivi, parce que ça permet aussi... Ouais, tout ce qui est sanction, tout ce qui est contrôle. »* (répondant CV-R13). De plus, dans un contexte de raréfaction des ressources qui rend la gestion budgétaire plus difficile, les directeurs aimeraient être davantage aidés par les fonctions supports : *« Et c'est vrai que dans l'exécution budgétaire, dans le suivi de la masse salariale, on se dit qu'on aimerait bien être un peu plus outillé par les directions ressources. Mais qui, elles-mêmes, sont dans la même demande. En les affaiblissant, elles ont du mal à être dans une posture de conseil et d'accompagnement dont aujourd'hui on a peut-être plus besoin. »* (répondant CV-R04).

3.3.6 Oubli des SCG cybernétiques non financiers [événement CV – S3.5]

3.3.6.1. L'oubli du suivi de gestion et des bilans d'activité

Le système de « bilans d'activité » de moins en moins utilisé

Alors que le nouveau DGS impulse des évolutions au niveau du pilotage de la collectivité, les systèmes de mesure de l'activité qui fonctionnaient jusqu'alors vont connaître un coup d'arrêt. S'ils ne sont pas officiellement supprimés, ils ne sont plus utilisés par les managers.

C'est d'abord le cas du système de contrôle des « bilans d'activité » (voir PCG initial). Pour rappel, les indicateurs étaient produits annuellement pour chaque direction puis débattus en présence du DGS et des élus de secteur lors de réunions dédiées. Ils étaient ensuite compilés dans un bilan annuel global. Si les données sont toujours collectées par la DAMO pour le calcul

des indicateurs, les acteurs reconnaissent que l'outil a perdu de son importance dans le management de la collectivité : « *Il y a 3-4 ans, avec la DAMO, on faisait des bilans d'activité. On les voyait avec eux, on faisait des réunions chez le directeur général pour expliquer notre activité. Ça s'est un peu perdu depuis 2 ans. On a l'impression qu'on remplit le tableau mais qu'on pourrait mettre les chiffres que l'on veut. Ils sortiront leur gros dossier que personne ne lira.* » (répondant CV-R08). En effet, à partir de 2019, les réunions d'échanges sur les indicateurs n'étaient plus organisées : « *On a lâché un petit peu sur la dernière année sur le contrôle de gestion.* » (répondant CV-R12).

Cela s'explique par la mobilisation de la DAMO sur d'autres projets, et notamment le plan « Engageons-Nous » : « *C'est l'une de mes grosses missions et, du coup, ça fait 2-3 ans que la DAMO, enfin la chargée de mission contrôle de gestion, elle est sur beaucoup d'autres missions. [...] Et notamment sur le plan d'amélioration des conditions de travail « Engageons-nous ». [...] Moi, je suis beaucoup là-dessus et c'était aussi l'idée qu'on ne pouvait pas tout faire.* » (répondant CV-R10). Mais cela s'explique aussi par le poids considérable pris par le système de contrôle budgétaire renforcé dans le pilotage municipal : « *En fait, comme, là, on vote le budget beaucoup plus tôt cette année, donc en décembre. En principe, il y avait une phase de bilan d'activité et après on a enclenché la partie budgétaire.* » (répondant CV-R07). En remplacement de ces réunions, les indicateurs ont brièvement été abordés au cours de la préparation budgétaire (lorsqu'il restait suffisamment de temps) : « *On a fait une espèce d'ersatz, là, dans les CBS actuellement. On permet aux directions de faire un petit quart d'heure, 20 minutes de bla-bla sur leur année, sur un peu leur activité. Les plus brillants arrivent à faire ce travail-là tout en faisant le lien avec le budget qu'ils sont en train de nous présenter. Les plus brillants.* » (répondant CV-R03).

Certains directeurs regrettent que le suivi d'indicateurs ait été un peu délaissé par le top-management municipal. Pour les directeurs, ce dispositif de contrôle permettait de valoriser leur cœur de métier et de discuter d'autre chose que de l'utilisation des moyens : « *C'est là qu'on va pouvoir parler des projets mis en œuvre, de ce qu'on n'a pas fait parce que telle raison, des contraintes qu'il y a eu cette année.* » (répondant CV-R13). Ils craignent que, discutés au cours de la préparation budgétaire, les indicateurs n'aient plus grand intérêt pour le top-management : « *Ça risque d'être écrasé. C'est : « bon, c'est passé ». Là, on a nos budgets à boucler. Donc il faut qu'on trouve des économies. Donc c'est voilà. C'est un peu dommage.* » (répondant CV-R13). D'autant que certains directeurs, au-delà de valoriser leur activité, trouvaient une grande utilité managériale à ces indicateurs : « *Je pense que c'est important aussi*

pour à la fois valoriser les politiques menées et pour aussi, à un moment, avoir des indicateurs pour dire très basiquement : « on met tant ». Pour aussi avoir des outils qui peuvent aussi permettre de faire des choix à un moment. » (répondant CV-R07).

A l'inverse, le dispositif des « bilans d'activité » a également de nombreux détracteurs : *« (souffle) ça c'est une purge. Non mais (souffle). C'est horrible les bilans d'activité (rire). »* (répondant CV-R11). La directrice de la DAMO, elle-même, reconnaît que les directions ne font pas forcément preuve d'un grand enthousiasme vis-à-vis de l'outil : *« En fait, elles n'ont pas le temps et, du coup, elles n'en voient pas forcément l'intérêt. [...] Elles le font vraiment à reculons, le programme d'activité. Et j'ai parfois des directions avec 3 mois de retard. Et c'est chaque année la purge pour avoir les réponses. »* (répondant CV-R10). Beaucoup de managers ne voyaient pas l'utilité de ce système d'indicateurs. Ceux-ci n'étaient globalement pas utilisés pour le pilotage de la collectivité : *« En plus, honnêtement, à part rentrer dans les clous, le fameux rapport d'activité, les fameux indicateurs, je ne vois aucun directeur – de ce que j'ai pu discuter avec eux – qui s'en serve pour faire quoi que ce soit dans le rapport d'activité. En gros, je ne sais même pas à quoi ça sert. »* (répondant CV-R16). Certains répondants gardent également un souvenir négatif des réunions au cours desquelles les indicateurs étaient discutés : *« Après, c'était un peu fourretout. On parlait à la fois du bilan d'activité, à la fois du suivi de gestion, à la fois du compte administratif. Donc on voulait même un peu trop de choses dedans. C'était du coup 3 services impliqués dans la préparation : DRH, suivi de gestion et finances. Donc, du coup, on n'avait jamais bien le temps de les préparer. Enfin les services n'avaient pas le temps de trop se coordonner. Ils donnaient toujours les documents au dernier moment. Il y avait beaucoup de monde autour de la table. »* (répondant CV-R04).

Le système du « suivi de gestion » à l'arrêt

Le système du « suivi de gestion » (voir PCG initial) a également commencé à tomber en désuétude à partir de 2016 : *« Donc on avait ces temps-là. Où on avait ces dialogues de gestion infra-annuels qui, je pense, ne se sont plus tenus depuis 2 ans. Où, 3 fois par an, les directions en suivi de gestion étaient vues par le DG en présence de... C'était le DGA et le contrôleur de gestion. »* (répondant CV-R11). Le plan « Engageons-Nous » et l'accompagnement de la réforme du stationnement ont amené la toute petite équipe de la DAMO à délaisser le « suivi de gestion » : *« Ben ça s'est arrêté un peu parce que [la contrôlease de gestion] qui était sur le suivi de gestion, elle était sur la réforme du*

stationnement qui lui a pris énormément de temps. Après, moi je suis partie. On avait « Engageons-nous », on était à fond là-dedans. » (répondant CV-R11).

Pour l'ancienne directrice de la DAMO, le suivi de gestion n'était pas abouti car il ne permettait pas de faire réellement un lien entre l'évolution de l'activité et ses incidences budgétaires : *« Après, pour moi, on n'est vraiment jamais arrivé au bout de ce truc. C'était un peu... Moi, je n'étais pas très à l'aise. C'était vraiment de l'analyse d'activité et on n'allait pas au fond du miroir. En fait, ce n'était pas une entrée budgétaire donc on était vraiment dans un truc d'activité où il fallait ramer pour ramener au truc : “comment, budgétairement, on en est là”. On n'était pas dans une logique « source d'économie », mais plutôt dans un dialogue de gestion sur le pilotage d'une activité et faire que ça ne dérape pas, anticiper des coûts à venir. » (répondant CV-R11).*

Pour autant, alors qu'il n'était plus actif depuis 4 ans, en 2019, le DGS faisait part de son envie de relancer le « suivi de gestion » : *« Et là j'ai entendu que [le DGS] disait « ça on va le mettre en suivi de gestion ». Il reprend le truc là. C'est reparti. » (répondant CV-R11).*

3.3.6.2. Renforcement de la DAMO

A partir de 2016, alors que les dispositifs de contrôle dédiés au suivi de l'activité (suivi de gestion et bilans d'activité) semblent peu à peu tomber dans l'oubli, le nouveau DGS prend des décisions visant à renforcer le dialogue de gestion, notamment sur le suivi non-financier des directions. Il crée en 2016 la DAMO à partir de l'ancien service suivi de gestion en dotant ce service d'agents supplémentaires : *« La collectivité [...] a commencé à se doter de fonctions qui auront pour but de nous aider dans notre dialogue de gestion. Là, depuis 2 ans, a été créée une DAMO : une Direction d'Appui à la Modernisation des Organisations. Là, on vient de recruter un deuxième contrôleur de gestion au sein de cette DAMO. Le but c'est justement aussi de travailler sur l'évolution des politiques publiques donc la création d'indicateurs et le contrôle de gestion qui impliquerait nécessairement un pilotage par indicateur, ou en tout cas la réalisation d'indicateurs que l'on suit dans la durée. » (répondant CV-R15).* A ce titre, le DGS compte sur ce nouveau service pour relancer les « bilans d'activité » et le « suivi de gestion » : *« une de mes tâches pour l'année c'est de restructurer le suivi de gestion et les bilans d'activité. » (répondant CV-R10).*

Positionnée auprès du DGS, la DAMO a joué un rôle central dans le pilotage du plan « Engageons-Nous » (voir ci-avant). Mais la DAMO a vu ses missions être étoffées pour

assurer des missions de conseil et d'accompagnement des directions : « *Le but est de structurer une offre de services avec toute cette dimension accompagnement. Donc là, on a travaillé là-dessus en trois axes : accompagner le pilotage de la DG, accompagner les changements de l'organisation et le troisième axe qui est accompagner au quotidien les directions.* » (répondant CV-R10). Si le renforcement s'inscrit clairement dans une volonté de la direction générale de peser davantage dans le pilotage de la collectivité (voir ci-avant), ce service souhaite adopter une posture de conseil plutôt que de contrôle : « *Au départ, quand [...] le deuxième poste de conseillère en gestion a été créé, c'était un contrôleur de gestion. Et du coup, moi, j'ai fait changer un peu la fiche de poste. Pour moi, ce n'était pas du contrôle, c'était vraiment du conseil.* » (répondant CV-R10).

3.3.7 Oppositions culturelles entre les anciens et les nouveaux cadres [événement CV – S3.6]

3.3.7.1. Émergence d'une culture managériale et d'efficience

Au cours des dernières années, la culture de l'organisation a évolué. Les nouveaux éléments de contrôle ajoutés à partir de 2014 pour « professionnaliser » le management de la collectivité ont peu à peu fait émerger une culture managériale au sein de l'encadrement municipal : « *C'est peut-être les deux parce que même la notion de management, maintenant, on est assez à l'aise pour le dire. Mais « management », il y a encore 5 ans, c'était compliqué de dire « management ». [...] C'est un changement de culture aussi je pense.* » (répondant CV-R07). Aujourd'hui, il semble que les directeurs soient sensibles à ces questions : « *J'ai l'impression que ça diffuse par le haut en fait. Ça veut dire que pour l'instant, au niveau des directions, je pense que, oui, il y a la volonté.* » (répondant CV-R13). La plupart des répondants notent également une prise de conscience de l'encadrement sur la nécessité de gérer les budgets de façon plus rigoureuse : « *Ils ont compris qu'aujourd'hui on ne pouvait plus faire des budgets à plus 5 à plus 10. Ça c'est clair. Je pense qu'ils ont aussi intégré l'exercice de rationalisation parce que toute cette démarche de préparation budgétaire elle est lourde. On y est depuis des mois et des mois. Donc ça, c'est intégré et j'en ai aucun qui me dit « non mais c'est bon, pourquoi on s'emmerde. » Je n'en ai aucun, je pense que ça y est c'est compris.* » (répondant CV-R03).

Si les outils mis en place ont pu participer à l'émergence de cette culture de gestion, le principal facteur de cette évolution est le renouvellement de l'encadrement : « *Effectivement*

je le vois, par exemple, sur le management. [...] Mais, pour moi, la culture change et on sort les rames. Et ça, c'est parce qu'il y a le renouvellement de la DG, le renouvellement des postes aux fonctions ressources, le renouvellement des postes de direction. Vraiment, il y a un changement culturel de fond à Centre-Ville. En tout cas en ce moment et que, moi, je remarque depuis 2 ans vraiment. » (répondant CV-R11). Bien souvent, les nouvelles recrues sont plutôt jeunes et diplômées de l'INET et ont, de par leur formation, une sensibilité particulière à la question de l'économie : *« Moi, c'est vrai que d'un point de vue générationnel, d'un point de vue de ma formation, on était biberonnés à la contrainte budgétaire. C'est vrai que même en formation à l'INET on n'a jamais connu – je parle des gens qui ont une trentaine d'années – on n'a jamais connu cet âge d'or de la territoriale y compris quand on préparait les concours. On travaillait déjà sur budget constant, budget qui diminue, comment on fait des économies. »* (répondant CV-R15). Les anciens constatent également que les nouveaux cadres issus de l'INET sont désormais des vecteurs de la culture managériale dans la collectivité : *« Et ça, je pense que s'il y avait eu d'autres personnes que les directeurs avec beaucoup maintenant de cadres jeunes de l'INET qui s'entendent bien, sont sur la même longueur d'onde, qui donnent le ton voilà. C'est ça qui commence à donner le ton. »* (répondant CV-R16).

Sous l'impulsion de ces nouveaux cadres, des formations au management sont organisées en interne. L'objectif étant de participer à l'émergence d'une culture de gestion chez les encadrants intermédiaires et de proximité : *« Il y a une école des cadres qui va voir le jour en interne où on souhaite, alors pour les cadres existants mais surtout pour les cadres qui vont arriver, leur donner une culture commune en termes budgétaires, RH... Enfin voilà, un certain nombre de choses de ce type-là. »* (répondant CV-R03). Ces formations sont rendues nécessaires par le manque de culture managériale des encadrants « historiques » qui ont accédé à des postes à responsabilité par ancienneté. Ce travail de formation au management faisait d'ailleurs partie intégrante du plan « Engageons-Nous » (voir ci-avant).

3.3.7.2. Opposition culturelle entre les anciens et les jeunes cadres

Si la plupart des répondants reconnaissent qu'une culture managériale est en train d'émerger sous l'impulsion des « nouveaux » cadres, cette évolution n'est pas du goût de tous. Dans une ville où les mobilités externes ont pendant longtemps été assez rares, les « anciens » cadres – ayant fait la majeure partie de leur carrière à Centre-Ville – voient d'un mauvais œil l'arrivée de ces nouveaux cadres qu'ils estiment en décalage avec la culture de la ville. Les « anciens » vivent parfois mal qu'on vienne leur donner des leçons de management : *« Après,*

on veut nous donner des leçons sur "comment manager". Il faut faire des réunions, des réunions avec nos agents... Chacun a sa manière de gérer, de manager ses équipes. Après, on veut nous donner un guide pour manager comme ça "ta ta ta ta". On sait très bien qu'il n'y a pas un guide du management écrit. Ça dépend de nos agents, ça dépend du travail que l'on a, ça dépend aussi du nombre d'agents qu'on a dans son équipe. » (répondant CV-R08).

Pour certains répondants, il serait également bon que les « nouveaux » cadres apprennent des « anciens » : *« Pareil on joue le jeu, on bidouille un peu et puis pour [la directrice de la DAMO], c'est compliqué de dire : « Effectivement je suis là aussi pour apprendre de vous. Ah bon, vous faites différemment ? Comment ? Ah ben tiens, moi aussi, je peux changer peut-être ma palette de mode de projet. Tiens, et si on formalisait la vôtre ? Vous l'avez faite, ça peut être intéressant. Et donc, du coup, monter en compétence. » Mais elle n'est déjà pas formée pour ça. Elle sait. Elle fait du benchmark quand elle veut savoir. Elle n'élabore pas. Si, j'exagère, elle élabore en faisant une synthèse des 3 benchmarks. » (répondant CV-R16).* Pour les « anciens », les nouveaux cadres n'ont pas conscience des réalités du terrain : *« Moi, [...]ce que je vois, c'est des gens qui ne s'organisent pas trop mal, qui sont plutôt motivés voire même qui se rendent malades parce qu'ils font trop et qu'ils demandent de la reconnaissance. Au sens du travail réel et qu'ils demandent, en gros, que l'institution se penche sur l'activité produite. Et quand je remonte ici, j'entends : « il faut motiver les agents », « il faut plus d'équité parce qu'il y en a qui bossent trop et d'autres voilà », « il faut sortir les agents du quotidien pour faire collectif ». Et là je me dis qu'il y a un hiatus. » (répondant CV-R16).* Les anciens trouvent les nouveaux cadres formatés, trop scolaires et manquant d'ouverture d'esprit : *« Bon, je m'habitue à la personne. Comme elle sait déjà tout – et c'est assez amusant –, elle commence une phrase, je peux la finir. C'est ce qu'ils ont appris à l'école. Donc, des fois, ils n'aiment pas trop quand je les interromps et que je donne la suite et que je dis : « Je connais, c'est écrit dans vos livres là ! ». Donc ils n'aiment pas trop. » (répondant CV-R18).* Ils regrettent que ces « nouveaux » cadres soient davantage des managers que des connaisseurs de leur service : *« Donc ces nouveaux cadres qui sont spécialistes de rien et capables de tout. Vous voyez ? C'est INET, c'est Sciences Po pour les strates inférieures. » (répondant CV-R16).*

Plus globalement, les anciens ont également du mal à comprendre l'attitude carriériste de ces nouveaux cadres : *« Mais on change de collectivité, on vient avec des dents qui rayent le parquet, on s'en va, on lance quelque chose, on n'a même pas fait l'évaluation de ce qu'on a fait. Parce que pour moi, un projet, c'est 7 ans. C'est de l'ordre de 5 à 7 ans. Je fais un état*

des lieux, je partage avec les gens, je mets en place une chose, je mets en place, je reste en place, je fais des adaptations, je fais l'évaluation. Ben ça ne se fait pas en 3 ans ça. Il n'y a que les kékés qui pensent que c'est ça. Mais bon, malheureusement, beaucoup de kékés. » (répondant CV-R18). Les anciens qui voient leurs chefs changer tous les 3-5 ans sont agacés par ce turnover qui nuit, selon eux, à la qualité de l'action publique : *« La seule chose que je n'avais pas mesurée, c'est que quand vous changez 5 fois de chef en 9 ans, ça fait un petit peu beaucoup. [...] C'est pour ça que quand je parle de continuité dans l'action, alors il y a la continuité du service public, mais je pense qu'on devrait avoir une exigence de continuité d'encadrement. Avec une même personne. »* (répondant CV-R18).

Il est intéressant de noter que le renouvellement de l'encadrement ayant lieu majoritairement dans les strates supérieures de l'organigramme, un fossé a tendance à se creuser entre le top-management et une partie du management intermédiaire (composé des nouveaux cadres) et entre l'autre partie du management intermédiaire et le management opérationnel. Cela s'explique en partie par le fonctionnement clanique observable chez les « nouveaux » cadres : *« À l'extérieur, on va aussi faire des soirées de temps en temps, régulièrement. C'est pour ça que je disais qu'au tout départ comme il y a une DG très, très liée. Enfin voilà, c'est aussi faire attention au niveau des directeurs que ce ne soit pas... »* (répondant CV-R11). Les « anciens » ont également l'impression que les nouveaux cadres forment un groupe qui se renferme sur lui-même : *« le fait qu'il y ait beaucoup de gens qui sortent de l'INET, qui se connaissent, c'est un contrôle social pour eux par défaut. Enfin qui n'existe pas puisqu'ils sont d'accord. Mais il n'y a pas l'attention à voir vraiment... Alors peut-être [le DGS], quand même, l'a encore un peu. Moi je lui ai déjà dit : « bon, fais gaffe quand même ». Attention. On est plus riche quand même quand on a des expériences différentes, que quelqu'un qui vient du terrain n'est pas forcément incapable d'avoir une vision stratégique et ce qui sort de l'activité, il faut l'entendre. »* (répondant CV-R16).

4 Discussion du cas

Dans cette quatrième partie, nous discutons les résultats de l'étude menée à Centre-Ville au regard de notre cadre théorique. Nous analysons notamment la manière dont ces résultats nous permettent de répondre à nos différentes questions de recherche. Par là même, nous revenons sur les apports de notre étude à la littérature en contrôle de gestion.

Ainsi, la partie 4.1 répond à notre première question de recherche : *Comment caractériser la réponse austéritaire des CT en matière de contrôle ?*

La partie 4.2 répond à notre deuxième question de recherche : *Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?*

La partie 4.3 répond à notre troisième question de recherche : *Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des CT interagissent-ils ?*

Et enfin, la partie 4.4 répond à notre quatrième question de recherche : *Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?*

4.1 La réponse austéritaire en matière de contrôle de la CT (QR1)

Dans la partie précédente, nous avons vu que la réponse austéritaire en matière de contrôle de Centre-Ville avait pris plusieurs formes au cours du temps. D'abord, il est important de noter que la commune avait une certaine expérience de la rationalisation budgétaire. En effet, en retravaillant dès les années 90 son système de contrôle budgétaire, l'administration municipale a, dès les années 2000, amené ses directeurs à manier des cadrages budgétaires contraints. Cette exigence de « bonne » gestion se mariant avec une volonté farouche de développer et d'entretenir un haut niveau de service public sur la commune.

De par cette expérience passée en matière de pilotage budgétaire et de contrôle de gestion, les directeurs ont pu faire face relativement facilement à la baisse des dotations engagée en 2014. La contrainte sur le budget de la ville restait largement mesurée car la perte de DGF était compensée par l'augmentation d'autres ressources (dotations de péréquation et fiscalité locale notamment). Les managers ont donc entamé assez sereinement un travail de recherche de marges de manœuvre qui s'est traduit par l'ajout d'un élément de contrôle par la planification (Malmi et Brown, 2008) : les « *Réformes de Structure* ». Il s'agissait d'un ensemble d'actions

que l'administration devait mettre en place durant le mandat et qui mêlait à la fois des mesures d'économies et des développements nouveaux. En effet, à l'époque, le top-management de la collectivité était bien conscient qu'un dispositif prévoyant des économies « pures » (sans redéploiement des marges de manœuvre dégagées) se serait heurté trop frontalement à la culture organisationnelle.

En 2016, la question de l'absentéisme devient en enjeu majeur pour la collectivité. Dans un rapport rendu public, la CRC estime le coût de l'absentéisme à 11 millions par an. Ce chiffre est repris par les médias « grands publics » et par l'opposition pour fustiger la gestion municipale. Le DGS d'alors décide de lancer un « plan de lutte contre l'absentéisme ». Ce plan se matérialise par l'ajout d'éléments de contrôle administratifs (Malmi et Brown, 2008) et plus précisément par des règles et des procédures destinées à réduire le nombre de jours de congés, rehausser le temps de travail et renforcer la surveillance des absences. En décalage complet avec la culture de la ville, ce plan rencontre une opposition massive des fonctionnaires municipaux, y compris de l'encadrement. S'en suit une grève qui aboutira au retrait pur et simple du plan.

En décembre 2016, parallèlement à cette grève le Maire est en train de céder sa place à son premier adjoint et le DGS est remplacé par le DGA Ressource de l'époque. Une fois en poste, ce dernier choisit une approche de l'optimisation plus douce qui va se traduire par l'ajout du plan « *Engageons-Nous* ». Ce nouveau système de contrôle vise à réduire l'absentéisme en travaillant sur les conditions de travail des agents et en améliorant les méthodes de management. En d'autres termes, l'approche est « plutôt de traiter les causes que le mal ». Mais, le dispositif de contractualisation qui limite la croissance annuelle des dépenses de la ville à 1,2% va intensifier le travail de rationalisation budgétaire. Cela va se traduire par un resserrement du pilotage budgétaire et par la (tentative de) reprise en main du pilotage par la direction générale.

4.1.1 Une réponse austéritaire en matière de contrôle qui oscille entre resserrement et desserrement de la contrainte

Entre 2014 et 2016, une approche « avancée » et « facilitante » du contrôle austéritaire

Les éléments présentés ci-dessus montrent que l'approche de l'économie budgétaire mise en place par la collectivité a évolué au cours du temps. Dans un premier temps, cette

approche était plutôt de type « avancée » (Mersereau, 2000). Dans ce type d'approche, « *le point de contrôle se décale en amont des cibles spécifiques de coût vers le contexte dans lequel l'engagement futur de ressources sera effectué* » (Mersereau, 2000, p. 28). Ici, le top-management mobilise des contrôles de nature homéostatique et vise davantage « *la modification des processus et de la structure organisationnelle* » (Mersereau, 2000, p. 28) qu'une action directe sur les sources de coûts. En effet, à partir de 2014, nous avons pu observer que la commune avait décidé de créer des fonctions supports adjointes à l'intérieur des directions. Ensuite, comme le souligne Mersereau (2000), nous avons constaté que la commune optait pour « *une approche qualitative de la réduction des coûts* » (p. 29) en ce que le top-management insistait sur la nécessité de rationaliser les dépenses et de dégager des marges de manœuvre sans pour autant fixer d'objectifs d'économies quantitatifs. Nous avons également pu constater, conformément à la définition de Mersereau (2000), que la collectivité adoptait un « *contrôle budgétaire relâché de la réduction des coûts* » (p. 28). Aussi, entre 2014 et 2016, la commune a fait face à la baisse de ses dotations en mobilisant des pratiques de contrôle facilitantes (Van der Kolk et al, 2015). En effet, le top-management a décidé de professionnaliser le pilotage budgétaire en renforçant l'autonomie des directeurs en leur créant des directions ressources adjointes, destinées à les assister techniquement dans la conduite budgétaire de leurs services.

En 2016, une tentative de réponse « traditionnelle » et « contraignante »

En 2016, lorsque l'absentéisme devient un enjeu de rationalisation budgétaire médiatique, la collectivité se tourne vers une approche radicalement différente de la réduction des coûts. En effet, elle décide de développer une approche « traditionnelle » (Mersereau, 2000) qui vise à se concentrer sur « *l'établissement de cibles spécifiques à atteindre, exprimées directement en termes de coûts ou en termes d'activités comportementales considérées comme induisant des coûts* » (p. 27-28). Le DGS de l'époque décide en effet de mettre en place un Plan de Lutte contre l'Absentéisme. Conformément à la définition de Mersereau (2000) on observe « *la mise en place de nouvelles règles liées au contrôle des coûts* », « *une implémentation des contrôles dès le départ du programme* » ou encore « *le recours à la contrainte physique pour réduire les coûts* ». En effet, avec ce plan, le DGS cherche à agir directement sur le coût de l'absentéisme en ajoutant des contrôles destinés à réduire le nombre d'absences. Pour ce faire, il mobilise des pratiques de contrôle « *contraignantes* » (Van der Kolk et al, 2015). Cela se traduit par l'ajout de nouvelles règles et procédures concernant le temps de travail et de

surveillance des absences. Ayant provoqué une grève massive impliquant également l'encadrement municipal, ce plan sera abandonné avant même d'avoir pu être mis en place.

A partir de 2016, retour à une approche « avancée » et « facilitante »... mais pas que

Peu de temps après la grève, un nouveau DGS entre en fonction avec la volonté de ne pas reproduire les mêmes erreurs. Si le contexte budgétaire se durcit avec la mise en place du dispositif de contractualisation, l'approche de la réduction des coûts change radicalement. Sur l'absentéisme, tout d'abord, il n'est plus question d'adopter une approche répressive mais plutôt de traiter les causes. La collectivité ajoute pour cela un nouveau système de contrôle : le plan « Engageons-Nous ». Il est destiné à améliorer les conditions de travail des agents et le management des cadres. Le dispositif accorde une place importante à la concertation via des temps d'échanges avec les acteurs de l'organisation. Ce système mobilise des éléments de contrôle par la planification (planification des actions à mettre en œuvre) et cybernétiques (suivi de la mise en œuvre des actions). Parallèlement, il mobilise également massivement des éléments de contrôle culturel pour diffuser une culture managériale au sein de l'encadrement via des dispositifs de formation et une communication interne abondante. Enfin, en insistant largement sur l'importance de la concertation et de l'implication des agents dans la prise de décision, le système de contrôle mobilise également des contrôles administratifs en instillant de nouveaux modes de gouvernance au sein de la collectivité. Il s'agit donc bien d'une approche « avancée » dans laquelle « *le point de contrôle se décale en amont, des cibles spécifiques de coût vers le contexte dans lequel l'engagement futur de ressources sera effectué* » (Mersereau, 2000, p. 28). Ce système mobilise des pratiques de contrôle « *facilitantes* » (Van der Kolk et al, 2015). En effet, à travers un travail de formation et d'accompagnement des cadres, le plan « *Engageons-Nous* » se veut capacitant (Benoit et Chatelain-Ponroy, 2016) en renforçant les compétences managériales des cadres.

Pour autant, le processus de rationalisation prend de plus en plus d'importance pour la collectivité très contrainte par le dispositif de contractualisation mis en place par le gouvernement Philippe. Centre-Ville ne peut pas se permettre d'attendre que le plan « Engageons-Nous » produise des résultats budgétaires tangibles par la diminution de l'absentéisme. Le DGS doit intensifier le travail de recherche de marges de manœuvre mais adopte une approche « mixte » de la réduction des coûts (Mersereau, 2000). D'un côté, il mobilise des pratiques de contrôle « *contraignantes* » (Van der Kolk et al, 2015) marquant

plutôt une approche « traditionnelle » de la réduction des coûts (Mersereau, 2000). Il renforce la posture de contrôle de la direction générale (en particulier dans le processus budgétaire) en confortant les chaînes hiérarchiques. Il restructure également le système de contrôle budgétaire en “musclant” fortement la phase de préparation. Il engage également un processus de renforcement des fonctions supports centrales (direction des finances et direction des ressources humaines) pour leur permettre de peser davantage dans le pilotage municipal. Parallèlement, le DGS mobilise aussi des pratiques de contrôle « facilitantes » (Van der Kolk et al, 2015) marquant plutôt une approche « avancée » (Mersereau, 2000) de la réduction des coûts. Il travaille sur la culture de l’encadrement via la formation et le renouvellement des managers. Il crée également un service de contrôle de gestion (la DAMO) qui se positionne en partenaire et en accompagnement des directions plutôt qu’en contrôleur.

4.1.2 Les leçons de la conduite d’une démarche austéritaire dans une structure décentralisée

Les résultats de l’étude menée à Centre-Ville nous amène donc à nuancer certaines des conclusions de Van der Kolk et al (2015) sur l’utilisation des éléments de contrôle contraignants et facilitants en contexte austéritaire. Pour les auteurs, les pratiques facilitantes sont utilisées dans un second temps pour compenser les effets des pratiques contraignantes. L’étude de Centre-Ville amène à nuancer cette observation. Certes, en 2016, après la grève, la collectivité a mobilisé des pratiques de contrôle facilitantes pour compenser les effets négatifs du Plan de Lutte contrôle l’Absentéisme ; qui mobilisait, quant à lui, des pratiques de contrôle contraignantes¹⁵⁶. Toutefois, en 2014, lors des premières années de baisse des dotations, la collectivité s’est d’abord tournée vers des pratiques de contrôle facilitantes. L’utilisation de pratiques de contrôle contraignantes n’est intervenue qu’en 2016, lorsque la réduction des coûts liés à l’absentéisme est devenue un enjeu médiatique et politique. Malgré tout, le top-management s’est vite aperçu de l’incompatibilité d’une approche trop contraignante avec la culture administrative de la ville.

Plus largement, le cas de Centre-Ville pose la question de la compatibilité entre une structure budgétaire décentralisée – laissant une grande autonomie aux managers – et la

¹⁵⁶ Le plan « Engageons-Nous » étant le symbole de cette volonté de désamorcer la crise par le biais de pratiques de contrôle facilitantes.

nécessité de produire des résultats quantitatifs rapides. En effet, les répondants ont estimé que les managers de la collectivité étaient conscients de la contrainte et sensibles à la question des économies. La structure budgétaire décentralisée était alors vue comme un atout car elle permettait de réellement responsabiliser les directeurs dans le processus d'économie. Mais dans les faits, les directeurs des fonctions supports ont continué à voir, entre 2014 et 2019, un certain nombre de directions "déraper" sur l'exécution budgétaire, sans avoir les moyens (le pouvoir) de rectifier ces situations. Cela explique en partie la volonté du DGS de renforcer le poids de la direction générale dans le pilotage municipal. Ces résultats font écho aux travaux de Levine et Posner (1981) ou de Bracci et al (2015) qui notaient que l'austérité renforçait la centralisation et la perte d'autonomie des gouvernements locaux et des villes américaines au profit des États centraux¹⁵⁷. Il semble que ce phénomène, décrit par les auteurs à l'échelle inter-organisationnelle, soit également perceptible à l'intérieur des organisations publiques.

Les problèmes posés par cette décentralisation peuvent également être lus par le déséquilibre qu'elle engendre entre les « *dépenseurs* » et les « *gardiens* ». En effet, dans la conception de Wildavsky (1978), le budget peut s'apparenter à un jeu de rôle dans lequel les « *gardiens* » luttent pour conserver les équilibres budgétaires contre des « *dépenseurs* » qui cherchent à augmenter les dépenses. À Centre-Ville, nous avons pu observer que les directions supports (direction des finances et direction des ressources humaines), qui jouent habituellement le rôle de « *gardiens* », avaient été très affaiblies par la structure décentralisée. Dans ce contexte, les DGA se retrouvent souvent dans une situation ambiguë dans laquelle ils doivent "*challenger*" les propositions budgétaires de leurs propres directeurs (rôle de « *gardien* ») et, en même temps, défendre ces propositions devant le DGS (rôle de « *dépenseur* »).

4.1.3 Une réponse austéritaire centrée sur le système budgétaire qui finit par concerner l'ensemble des dimensions du package

Malmi et Brown (2008) identifient cinq grandes natures de contrôle dans le package de contrôle d'une organisation : (1) contrôle administratif, (2) contrôle par la planification, (3) contrôle cybernétique, (4) contrôle par les récompenses et (5) contrôle culturels. À Centre-Ville, au fil du temps et à mesure que la contrainte se durcit, le management de l'austérité va avoir

¹⁵⁷ ou bien des États centraux au profit des institutions supranationales dans le cas de Bracci et al (2015).

des répercussions sur de plus en plus de dimensions du package de contrôle. Avant 2014 et les premières années de baisse des dotations, les réflexions de rationalisation budgétaire se concentraient sur les systèmes de contrôle de cybernétique. Et plus particulièrement sur le système de contrôle budgétaire (Malmi et Brown, 2008). En 2014, avec la baisse des dotations et le besoin d'intensifier la recherche de marges de manœuvre, le management de l'austérité va se traduire par l'ajout d'un élément de contrôle par la planification (les Réformes de Structure). Il est destiné à programmer les actions à mettre en œuvre pour dégager des marges de manœuvre budgétaires. Mais le management de l'austérité va également avoir des répercussions sur les éléments de contrôle administratif ; et plus spécifiquement sur la structure organisationnelle. En effet, à partir, de 2014, et ce afin de professionnaliser le pilotage budgétaire de la commune, le DGS va mettre en place des directions adjointes ressources au sein des directions opérationnelles. En 2016, le « *plan de lutte contre l'absentéisme* » se base à nouveau sur des éléments de contrôle administratif en prévoyant d'ajouter de nouvelles règles et procédures sur le temps de travail et les modalités de surveillance des absences. Mais cette implémentation sera un échec. Après 2016, le nouveau DGS utilise également les contrôles cybernétiques (réforme du système de contrôle budgétaire) et administratifs (renforcement du rôle de la DG et de la chaîne hiérarchique, développement des fonctions supports centrales) pour rationaliser davantage la gestion des finances municipales. Mais il mobilise également des contrôles culturels pour renforcer la culture managériale de la ville via des dispositifs de formation, de communication et par un renouvellement progressif de l'encadrement. Cela illustre que le management de l'austérité finit par avoir des répercussions sur la quasi-totalité des dimensions du package de contrôle.

L'étude des éléments de contrôle mis en place à Centre-Ville dans le cadre de la réponse austéritaire porte un nouvel éclairage sur la littérature actuelle. D'une part, elle amène à nuancer les conclusions de Van der Kolk et al (2015) qui observent un renforcement du contrôle des résultats de l'action publique (outputs) sous l'impulsion de l'austérité. A Centre-Ville, nous avons pu constater que les systèmes de mesure des résultats (suivi de gestion et bilans d'activité) qui existaient avant la crise ont eu tendance à s'effacer au profit du renforcement du système de contrôle budgétaire. D'ailleurs, ces outils ont été parfois critiqués pour leur manque de cohérence avec le système de contrôle budgétaire et leur incapacité à aider dans le processus de recherche d'économies. En cela, nos résultats corroborent les conclusions de Johansson et Siverbo (2014) mais également de Van der Kolk et al (2015) et de Bracci et al

(2015) qui expliquent qu'en période de crise budgétaire, les organisations publiques ont tendance à renforcer leur processus de contrôle budgétaire. Nos résultats complètent ces conclusions en montrant que le renforcement du système de contrôle budgétaire finit par engendrer des modifications (des adaptations) dans les autres dimensions du package (contrôle administratif et contrôle culturel notamment).

4.2 Les évolutions du package de contrôle

4.2.1 Un changement « chaotique » du PCG

A Centre-Ville, il est assez frappant de constater qu'au cours du temps, le PCG suit une trajectoire d'évolution assez chaotique. On observe souvent des ajouts puis oublis puis réactivations d'éléments de contrôle dans le package. C'est notamment le cas pour le SCG « suivi de gestion » et le SCG « bilans d'activités » qui sont peu à peu tombés dans l'oubli à partir de 2016. Cependant, en 2019, alors qu'ils n'étaient plus utilisés (et peu regrettés) depuis plusieurs années, le DGS comptait sur la mise en place d'un nouveau service de contrôle de gestion (la DAMO) pour relancer ces outils. Une dynamique similaire a pu être observée sur la planification des Réformes de Structure dont la mise en place était très suivie entre 2014 et 2016 puis un peu oubliée après 2016. Pourtant, en 2019, le DGS parlait de relancer cet élément de contrôle en demandant aux membres de la direction générale de planifier de « nouvelles » Réformes de Structure. Une observation similaire pourrait être faite sur les « projets d'administration », documents programmatiques construits en début de mandat, et qui servaient généralement à « *caler les armoires* » pour reprendre une expression utilisée par les répondants.

Ces phénomènes de changement des SCG observés à Centre-Ville nous amènent à nuancer certaines conclusions de la littérature portant sur le changement en contrôle de gestion. En effet, les recherches académiques considèrent deux formes de changement en contrôle de gestion (Vaivio, 1999 ; Burns et Scapens, 2000 ; Burns et Vaivio, 2001). La première est celle du changement « évolutionnaire » qui se définit comme « *un processus de changement incrémental qui introduit graduellement de petites évolutions dans les pratiques existantes* » (Vaivio, 1999, p. 412). La trajectoire d'évolution du PCG à Centre-Ville ne s'apparente pas totalement à ce type de changement. En effet, de façon schématique, l'évolution des SCG ressemble plutôt à une dynamique de va-et-vient dans laquelle les mêmes éléments de contrôle

sont oubliés puis réactivés. Toutefois, cette trajectoire ne s'apparente pas non plus à la deuxième forme de changement en contrôle de gestion identifiée par la littérature : le changement « révolutionnaire ». Ici, la transformation se caractérise par une « *disruption fondamentale dans les routines, quand de nouvelles institutions sont créées à l'intérieur de l'organisation* », accompagnée par une renégociation des croyances partagées (Vaivio, 1999), p. 412). A Centre-Ville, le potentiel de conflictualité de la collectivité décourage les managers de procéder à des changements trop brutaux. La violente grève ayant suivi la mise en place du Plan de Lutte contre l'Absentéisme a d'ailleurs rappelé cela.

Il semble que le cas de Centre-Ville présage de l'existence d'une troisième forme de changement en contrôle de gestion plus « chaotique » ou plus « pragmatique ». Dans ce type de trajectoire, les éléments de contrôle s'activent et se désactivent, de façon quasi cyclique, en fonction des priorités immédiates de l'organisation. Certains éléments de contrôle, focalisés sur un « problème » de contrôle donné, entrent en sommeil pour laisser la place à d'autres, destinés à répondre à un « problème » de contrôle plus urgent ou considéré comme tel. En effet, à Centre-Ville, on a pu observer, à partir de 2016, que la contrainte financière avait amené le système de contrôle budgétaire à prendre plus de place dans le pilotage de la collectivité et que, par conséquent, les SCG centrés sur l'activité (« suivi de gestion » et « bilans d'activité ») s'étaient effacés. De la même manière, après la grève, le SCG portant le plan « Engageons-Nous » et axé sur des modes de contrôle doux et facilitants est devenu central dans le PCG pour tenter de lutter contre les conséquences de la crise sociale interne. Avant cela, la mise en place du Plan de Lutte contre l'Absentéisme répondait aux remous politiques et médiatiques provoqués par le rapport de la Chambre Régionale des Comptes.

Ce type de changement « chaotique » ou « pragmatique » est également lié aux caractéristiques de l'organisation. Premièrement, à Centre-Ville, la structure décentralisée qui laisse une grande autonomie aux directeurs limite la capacité de la direction générale et des fonctions supports (habituellement productrices d'éléments de contrôle) à développer et imposer de nombreux éléments et/ou systèmes de contrôle. Aussi, le respect des prérogatives des directeurs conduit le top-management à ne pas surcharger le PCG avec des ajouts d'éléments et systèmes de contrôle. Dans ce contexte, les ajouts se font en nombre limité pour répondre aux priorités immédiates de l'organisation. Deuxièmement, le potentiel de conflictualité de Centre-Ville complique l'implémentation de nouveaux éléments de contrôle. Les nouveaux éléments rencontrent une certaine résistance voire une certaine hostilité de la part des acteurs organisationnels. Dans ce contexte, il est plus facile pour le top-management de

réactiver et/ou de modifier des dispositifs de contrôle ayant déjà existé que d'en créer de nouveaux.

Par ailleurs, l'étude du processus de transformation du PCG de Centre-Ville nous amène à enrichir la littérature portant sur les phénomènes de changement des SCG. En effet, pour Cardinal et al (2004), il existe 5 modalités de transformation d'un élément de contrôle : (1) la soustraction, (2) l'ajout, (3) la modification, (4) la substitution ou (5) la réactivation. A Centre-Ville, nous avons pu observer qu'une autre modalité d'évolution pouvait être mobilisée : « l'oubli ». L'oubli permet d'abandonner progressivement l'utilisation d'un élément de contrôle sans avoir à le supprimer officiellement. C'est notamment le cas pour le « suivi de gestion » et les « bilans d'activité » qui ont cessé d'être utilisés dans le pilotage de la collectivité même si un certain nombre de documents continuaient d'être produits (calcul des indicateurs, rédaction du bilan d'activité). Il en va de même pour le système des Réformes de Structure. Dans le cas de Centre-Ville, il est intéressant d'observer que l'utilisation de l'oubli pour retirer un élément de contrôle du PCG permet, par la suite de le réactiver plus facilement que s'il avait été purement et simplement soustrait. En cela, l'oubli est proche de l'état de latence des SCG défini par Cardinal et al (2004).

4.2.2 Cohérence et incohérence interne du package, facteur explicatif majeur du changement

A Centre-Ville, nous avons pu observer qu'au moment de l'évolution d'un élément de contrôle, sa cohérence (ou incohérence) interne avec les autres éléments du PCG était un facteur clef de sa réussite (ou de son échec). La violente grève déclenchée par la mise en œuvre du Plan de Lutte contre l'Absentéisme – marqué par des éléments de contrôle très directifs et autoritaires en inadéquation avec la culture d'autonomie et de responsabilisation des acteurs – en est un parfait exemple. De même, les résistances observées lors de la mise en place du plan « Engageons-Nous » ou face au repositionnement hiérarchique de la direction générale s'expliquent en grande partie par l'opposition idéologique et culturelle entre les valeurs managériales portées par ces nouveaux SCG (valeurs Sigma du management public (Hood, 1991)) et les valeurs d'attachement au service public caractérisant le reste du PCG (valeurs Lambda du management public (Hood, 1991)). A l'inverse, dans un contexte de raréfaction des ressources nécessitant une professionnalisation du pilotage budgétaire, la création de directions

ressources ajoutées à l'intérieur des directions opérationnelles semblait en parfaite adéquation avec la culture d'autonomie laissée aux directeurs et la structure organisationnelle décentralisée.

On voit bien que la capacité d'un nouvel élément de contrôle à s'implanter dans un PCG dépend en grande partie de sa complémentarité ou de sa compétition (Van der Kolk et al, 2020) avec les autres éléments de contrôle. En cela, nos résultats vont dans le sens de la littérature qui insiste sur l'importance des interactions entre éléments à l'intérieur du PCG (Malmi et Brown, 2008 ; Grabner et Moers, 2013 ; Sandelin, 2008). Lorsque ces interactions sont positives (lorsqu'un élément de contrôle bénéficie d'un autre), on parle de complémentarité et le PCG fonctionne mieux (Sandelin, 2008 ; Grabner et Moers, 2013 ; Van der Kolk et al., 2020). A l'inverse, lorsqu'elles sont négatives, on parle de compétition et le PCG fonctionne moins bien (Sandelin, 2008 ; Grabner et Moers, 2013 ; Van der Kolk et al., 2020).

Le cas de Centre-Ville nous permet d'enrichir la littérature sur la nature des relations de complémentarité et de compétition. En effet, nous avons observé que la complémentarité ou la compétition pouvaient être de nature « culturelle » en fonction de la cohérence des valeurs portées par deux éléments de contrôle. Par exemple, les valeurs du Plan de Lutte contre l'Absentéisme sont entrées en compétition frontale avec les valeurs d'autonomisation et de confiance portées par les autres éléments de contrôle. A l'inverse, la professionnalisation du processus budgétaire par la création de directions supports adjointes était en cohérence avec la culture très décentralisée du PCG.

4.3 L'interaction entre la réponse austéritaire et le reste du PCG (QR 3)

4.3.1 Une finalité austéritaire qui s'étend progressivement à l'ensemble du PCG

A Centre-Ville, les managers revendiquent de longue date une culture de « bonne gestion ». Les réflexions innovantes menées sur le pilotage budgétaire dès les années 90 ont habitué les managers à travailler à partir d'enveloppes constantes voire à la baisse. Pour autant, la bonne situation financière de la ville et le niveau confortable de recettes dont elle disposait ne rendaient pas très oppressant le travail d'optimisation budgétaire.

En 2014, la baisse des dotations enclenche les premières réponses austéritaires en matière de contrôle de l'organisation. Cela se traduit d'abord par la mise en place d'un élément de contrôle par la planification appelé Réformes de Structure. Il est destiné à programmer des actions à mettre en œuvre au niveau de l'organisation et certaines d'entre elles doivent dégager des marges de manœuvre budgétaires. Le top-management ayant conscience qu'un plan d'économie trop clair ne serait pas accepté par les agents, il prend soin de mêler, au sein de ces Réformes de Structure, à la fois des pistes d'économies et de développement. Cet élément de contrôle avait donc de multiples finalités dont une finalité austéritaire. De plus, entre 2014 et 2016, le contexte pousse le top-management à vouloir professionnaliser le pilotage budgétaire municipal. En accord avec la structure décentralisée historique de la ville, il choisit d'opter pour le développement de « directions jointes ressources » à l'intérieur des directions opérationnelles. Là encore, l'objectif de générer des économies n'est pas officiellement affiché mais le top-management espère qu'elle participera au processus de rationalisation budgétaire. Aussi, cette évolution avait une finalité austéritaire indirecte.

En 2016, le rapport de la Chambre Régionale des Comptes estime le coût de l'absentéisme pour la commune à 11 millions d'euros par an. Ce chiffre est repris par les médias et l'opposition pour fustiger la mauvaise gestion municipale. En réponse, le DGS d'alors lance un Plan de Lutte contre l'Absentéisme pour agir directement sur ce problème. Ici, la finalité de ce nouvel élément de contrôle est directement austéritaire. Cette approche frontale provoquera une très forte opposition de la part des acteurs de l'organisation qui aura raison du projet avant même sa mise en place concrète. La question de l'absentéisme sera abordée par un autre élément de contrôle, le plan « Engageons-Nous » qui cherchera à réduire le coût de l'absentéisme en agissant d'abord sur les conditions de travail et le management des cadres. Et donc, en ayant une finalité austéritaire indirecte.

A partir de 2016, la situation budgétaire communale devient plus préoccupante. Les élus se voient obligés de rehausser la fiscalité et la croissance des dépenses de fonctionnement de la ville est plafonnée à 1,2% par le dispositif de contractualisation avec l'État. Cela amène le top-management à intensifier et à rendre plus contraignant le processus de recherche d'économies. L'une des premières évolutions consiste à renforcer le poids de la direction générale dans le pilotage de l'organisation. Cela passe par le renforcement des chaînes hiérarchiques, la production et la diffusion de tableaux de bord ainsi que par une posture plus « interventionniste » des DGA dans le pilotage budgétaire de leurs directions. Si ces évolutions ne devaient pas officiellement produire des économies chiffrées, elles poursuivaient, entres

autres, une finalité austéritaire car il était clairement stipulé que, via ces évolutions, des efforts budgétaires supplémentaires devaient être faits. Il est d'ailleurs intéressant de noter que ces évolutions « tangibles » des dispositifs de contrôle se sont accompagnées par une évolution plus globale de la culture de l'organisation. En effet, le renouvellement progressif de l'encadrement (notamment des strates hiérarchiques supérieures) et l'arrivée de personnes plus jeunes, venues d'autres collectivités, généralement diplômées de l'INET et ayant la rationalisation budgétaire « dans leur ADN » a largement contribué à mettre la baisse des dépenses au cœur des préoccupations managériales. Là encore, le choix de privilégier ces profils lors des recrutements (dans une collectivité qui avait une vraie tradition de mobilité interne) est en lien avec la finalité austéritaire.

Ainsi, l'analyse de l'évolution du PCG de l'organisation au cours des dix dernières années montre assez clairement que la finalité austéritaire était en toile de fond de la plupart des évolutions observées. Si la culture de l'organisation ne permettait pas d'aborder cette question directement, les renforcements successifs des systèmes de contrôle cybernétique (budget, tableaux de bord financiers), administratif (directions adjointes ressources, renforcement de la direction générale) et même culturel (renouvellement de l'encadrement avec des profils « managers ») poursuivaient, directement ou indirectement, une finalité austéritaire. En effet, l'objectif de ces transformations était de renforcer le contrôle de l'utilisation des moyens (budgétaires) et d'amener l'organisation vers un fonctionnement moins consommateur de ressources (Levine, 1979). Parallèlement, les dispositifs qui visaient à contrôler les résultats de son action ont connu un net recul (« bilans d'activité » et « suivi de gestion »). En cela, nos résultats confirment les travaux de Bracci et al (2015) qui expliquent que le contexte austéritaire amène à un resserrement de l'objet du contrôle des notions de *moyens-résultats-impacts* vers les notions de *dépenses-déficits-dettes*.

4.3.2 Une réponse austéritaire qui souligne les blocages dans l'évolution du PCG

4.3.2.1. Des élus souvent absents du PCG

Mazouz et Leclerc (2008) précisent que, « dans un État démocratique moderne, l'administration devait être contrôlée par les élus politiques, protecteurs du régime de droit contre tout abus ou excès de la démocratie » (p. 8). La question du contrôle politique et des mécanismes permettant son déploiement au sein des organisations publiques est un thème

structurant des sciences administratives (Moe, 2005 ; Wood et Waterman, 1991). Mais alors quels éléments du PCG permettent aux élus d'assurer leur contrôle politique ? Pour Van der Kolk (2019), la volonté des élus de valoriser les « bons » résultats de leur(s) programme(s) les poussent à développer des systèmes de contrôle décoratifs qui renforcent leur légitimité politique mais ne sont pas utilisés par l'administration. Nos résultats amènent à nuancer cette affirmation. A Centre-Ville, il est vrai que la question de l'utilité réelle de certains éléments de contrôle peut se poser. Le système des bilans d'activité est considéré par de nombreux répondants comme inutile pour le pilotage de la collectivité. Pour autant, les élus ne sont pas beaucoup plus intéressés que les administratifs par ces données et ne les mobilisent pas pour mettre en avant leurs résultats. En cela, nos conclusions sont proches de celles de Van Dooren et al (2015) et de Hengel et al (2014) qui notent que les élus n'ont pas une grande appétence pour les systèmes de mesure de la performance.

Pour autant, certains éléments de contrôle peuvent être développés pour répondre à un besoin politique ou médiatique spécifique. A Centre-Ville, la mise en œuvre en urgence du Plan de Lutte contre l'Absentéisme faisait suite à la polémique politique et médiatique sur le coût abyssal de l'absentéisme municipal révélé par le rapport de la Chambre Régionale des Comptes. De la même manière, à la suite de la grève, le plan « Engageons-Nous » servait aussi de symbole pour mettre en avant la volonté de rupture avec le mode de management précédent, ayant amené à la crise sociale interne. Ainsi, si les éléments de contrôle ont souvent une dimension symbolique et sont parfois davantage destinés à communiquer en externe qu'à contrôler en interne, les élus ne sont pas toujours à l'origine et réellement moteurs de ces évolutions.

Mais au-delà des aspects parfois politiques et médiatiques des éléments de contrôle dans les organisations publiques, les élus doivent, par un moyen ou un autre, être en mesure d'effectuer leur contrôle politique sur l'administration. Pour Mazouz et Leclerc (2008), ce contrôle passe en grande partie par la définition d'un programme et d'objectifs assignés à l'administration. Pariente (1998) explique même que la définition d'objectifs par les élus est un préalable au déploiement d'un contrôle de gestion complet au sein d'une collectivité territoriale. Nos résultats nous amènent, là encore, à nuancer ce propos. A Centre-Ville, les projets d'administration, éléments de contrôle par la planification censés traduire le programme municipal en objectifs administratifs, étaient bel et bien produits en début de mandat. Pour autant, la plupart des répondants ne les ont pas évoqués lors des entretiens et, lorsqu'ils étaient évoqués, les managers reconnaissaient ne pas utiliser ces dispositifs dans le pilotage de leurs services.

Dans ce contexte, le contrôle de l'administration par les élus passe surtout par une structure organisationnelle spécifique accolant à chaque délégation administrative un ou des élus de secteurs dédiés. En cela, nos résultats confirment les travaux de Mazouz et Leclerc (2005) et de Wood et Waterman (1991) qui font du design de la structure organisationnelle un mécanisme clef du contrôle politique. La coordination élu-administration passe ensuite par l'échange direct entre le manager et son élu de secteur. Dans ces conditions, l'effectivité du contrôle politique est très variable et dépend grandement de la personnalité des acteurs. Elle est liée à la volonté de l'élu de s'impliquer dans les affaires de l'administration ainsi qu'à la volonté du manager public de partager ses informations et ses compétences avec son élu référent. Les élus sont également présents dans la partie finale du processus de préparation budgétaire.

Or dans le contexte austéritaire, la plupart des répondants demandent à ce que les élus s'impliquent davantage dans les choix d'économies. Le discours récurrent tend à considérer que les optimisations possibles ayant été faites, les prochaines étapes du processus passeront par des choix politiques sur le volume, les modalités et le périmètre des services publics. En cela nos résultats sont assez proches de la littérature portant sur le management de l'austérité qui considère que les coupes de type rabet laissent, dans un deuxième temps, place à des coupes ciblées, plus stratégiques et nécessitant la définition de priorités politiques et stratégiques (Raudla et al, 2015). Toutefois, nos résultats montrent que le passage à une véritable phase de coupes ciblées pose la question de l'implication et de la place des élus dans le PCG de l'organisation.

4.3.2.2. Des difficultés à s'affranchir de la toute-puissance du SCG budgétaire au sein du PCG

La littérature en contrôle de gestion pointe du doigt la « *multiplicité et la complexité des trajectoires de contrôle* » existantes dans le PCG des gouvernements locaux (Cristofoli et al, 2010, p. 365). La diversité des buts et des acteurs des collectivités territoriales les amène à multiplier les éléments de contrôle pour tenter de répondre à ces nombreux objectifs et attentes (Van der Kolk, 2019). A Centre-Ville, la structure décentralisée confère une grande autonomie aux directeurs qui doivent gérer leurs services de manière assez libre. Les directeurs sont également très responsabilisés dans le pilotage budgétaire de leur direction. Aussi, chacun d'entre eux a tendance à développer ses propres éléments de contrôle, spécifiquement dédiés aux besoins de sa direction. Ces dispositifs restent toutefois circonscrits à l'intérieur d'une direction et n'entrent pas dans le pilotage global (transversal) de la collectivité. Ils ne touchent

pas non plus l'ensemble des strates hiérarchiques. En cela, nos résultats confirment les observations de la littérature (Cristofoli et al 2010 ; Van der Kolk, 2019). Ces outils de contrôle « métiers » viennent s'ajouter aux éléments de contrôle globaux et transversaux permettant de coordonner l'ensemble des secteurs de l'organisation. Le système de contrôle budgétaire est en ce sens l'outil de coordination principal de l'organisation. A Centre-Ville, d'autres systèmes transversaux ont été développés pour piloter l'activité des services au travers d'indicateurs non-financiers. Nous avons pu constater que ces outils ont été considérés comme inutiles par une part importante des répondants.

A Centre-Ville, alors que la priorité avait toujours été donnée au développement d'éléments de contrôle à l'intérieur des directions, à partir de 2016, le renforcement de la contrainte budgétaire a amené le top-management municipal à vouloir renforcer le poids de la direction générale dans le pilotage de l'organisation. Cela s'est traduit par le renforcement substantiel du système de contrôle budgétaire. Dès lors, le processus budgétaire prenant plus de place dans le pilotage municipal, les autres SCG transversaux ont été mis de côté (c'est notamment le cas des « bilans d'activité » et du « suivi de gestion »). A ce titre, il est intéressant de noter que l'un des reproches qui était souvent fait à ces SCG cybernétiques non-financiers était leur manque d'intégration avec le budget. Cela semble montrer que des éléments de contrôle n'ayant pas de lien direct avec le processus budgétaire seront moins considérés par les managers. De plus, à l'intérieur des directions, la plupart des éléments de contrôle mis en place visent à déployer un pilotage budgétaire intra-direction. Cela souligne l'importance particulière du système de contrôle budgétaire dans le PCG de la collectivité.

4.4 Les Moteurs du changement (QR 4)

4.4.1 Vers une complexification de la vision « cycle de vie » du changement en contrôle de gestion

Un processus est influencé par un moteur « cycle de vie » lorsque les séquences de transformations suivent un programme prédéfini, un enchaînement d'étapes prédéterminées (Van de Ven et Poole, 1995). Dans leur article, Teissier et Otley (2012) identifient les grandes étapes d'évolution d'un système de contrôle. Pour les auteurs, tout système de contrôle passe d'abord par (1) une phase de mise en place (*implementation*), (2) puis d'amélioration (*improvement*) et enfin, éventuellement, (3) de retrait (*removal*).

Le Tableau 47 (ci-après) revient sur les conditions qui nous ont permis de conclure à la présence d'un moteur cycle de vie dans le processus de transformation du PCG de Centre-Ville.

Conditions de fonctionnement du moteur cycle de vie <i>(Van de Ven et Poole, 1995)</i>	Condition réalisée	Modalités
Il existe une entité singulière et discrète qui subit des changements tout en conservant son identité tout au long du processus.	Oui	<i>L'étude des trajectoires d'évolution des EC et des SCG composant le package de Centre-Ville montre que celles-ci subissent des changements en conservant leur identité (nom, fonction, structure formelle).</i>
L'entité passe par des étapes qui se distinguent par leur forme ou leur fonction.	Oui	<i>L'étude des transformations subies par les EC et les SCG au sein du package de Centre-Ville illustrent que ces derniers passent par des étapes différentes et identifiables. L'étude du PCG de Centre-Ville nous permet d'identifier une nouvelle étape d'évolution des EC/SCG : l'oubli.</i>
Il existe un programme, une routine, une règle ou un code dans la nature, les institutions sociales ou la logique qui détermine les étapes du développement et régit la progression à travers les étapes.	Oui/Non	<i>L'étude du processus de transformation du PCG de Centre-Ville nous amène à nuancer l'idée de progression linéaire inhérente au moteur cycle de vie. En effet, dans l'enchaînement des étapes, nous observons des possibilités de retour en arrière ou de sauts de certaines étapes.</i>

Tableau 47 : Conditions de fonctionnement du moteur cycle de vie dans le processus de transformation du PCG de Centre-Ville

Les résultats de l'étude menée à Centre-Ville nous amènent à nuancer ces conclusions. En effet, nous avons pu observer que l'évolution des éléments de contrôle ne suivait pas une trajectoire linéaire dans laquelle les étapes d'implémentation, d'amélioration et de retrait s'enchaînent. En effet, à plusieurs reprises nous avons pu constater que des éléments de contrôle pouvaient être mis en sommeil, oubliés plus ou moins volontairement par les managers avant d'être réactivés. En cela, nos résultats font écho aux observations de Cardinal et al (2004) qui estiment que des SCG latents – que l'on croyait supprimés – peuvent être réactivés. C'est par exemple le cas des systèmes de mesure des activités (dispositifs de « suivi de gestion » et des « bilans d'activité »). On remarque également que l'étape de réactivation d'un élément de contrôle « oublié » peut être l'occasion de revoir sa structuration (*design*) ou son utilisation (*use*) par les acteurs de l'organisation. A Centre-Ville, si le DGS souhaitait réactiver les

systèmes de « suivi de gestion » et de « bilans d'activité », il désirait également procéder à des améliorations de ces outils. Cela illustre le caractère non-linéaire de l'évolution des éléments de contrôle.

La Figure 43 (ci-après) propose une modélisation de l'évolution des éléments et systèmes de contrôle tenant compte de ces résultats.

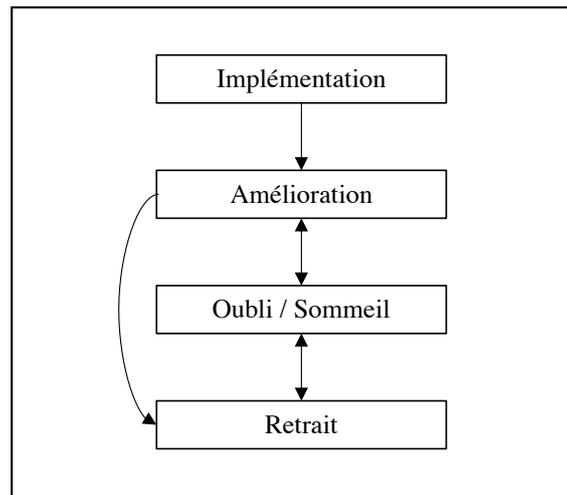


Figure 43 : Étapes de transformation des EC et SCG composant le PCG de Centre-Ville

4.4.2 L'importance du moteur téléologique

Les évolutions du package de contrôle observées à Centre-Ville ont été influencées par un moteur téléologique. Comme nous l'avons vu précédemment (voir Partie I – Chapitre 1), ce moteur repose sur « *l'assomption que l'entité en développement est déterminée et adaptative. Elle construit socialement un état final envisagé et sélectionne, parmi des alternatives, un plan d'actions pour l'atteindre* » (Van de Ven, 1992, p. 178). Appliqué au changement en contrôle de gestion, ce moteur souligne l'importance des *leaders* dans le portage des évolutions (Kasurinen, 2002 ; Munir et al, 2013).

Le Tableau 48 (ci-après) revient sur les conditions qui nous ont permis de conclure à la présence d'un moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG de Centre-Ville.

Conditions de fonctionnement du moteur téléologique (Van de Ven et Poole, 1995)	Condition réalisée	Modalité
Il existe un individu ou un groupe qui agit comme une entité singulière et discrète, qui s'engage dans une action réfléchie pour construire et partager un état final ou objectif.	Oui	<i>A Centre-Ville, lorsque le nouveau DGS arrive en 2016, il travaille pour communiquer sa vision auprès des acteurs organisationnels et mettre en avant son objectif de « modernisation » du pilotage municipal (sense-giving). Il cherche également à générer un certain consensus autour des évolutions du PCG mises en œuvre (sense-making).</i>
L'entité peut envisager son état final de développement avant ou après des actions qu'elle peut mettre en place et l'objectif (ou les objectifs) peut (peuvent) être fixé(s) explicitement ou implicitement. Toutefois, le processus de construction sociale, de construction de sens, de prise de décision et de fixation d'objectifs doit être identifiable.	Oui	<i>A Centre-Ville, à partir de 2016, le nouveau DGS s'appuie sur les membres de la direction générale et sur des SCG formels tels que le Plan « Engageons-Nous » pour diffuser sa vision au sein de l'organisation.</i>
Un ensemble d'exigences et de contraintes existe pour atteindre l'objectif, et les activités et les transitions de développement entreprises par l'entité contribuent à satisfaire ces exigences et contraintes.	Oui	<i>A Centre-Ville les acteurs organisationnels ont l'obligation (réelle ou sociale) d'utiliser les nouveaux SCG formels mis en place par le DGS à partir de 2016.</i>

Tableau 48 : Conditions de fonctionnement du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG de Centre-Ville

A Centre-Ville, à partir de 2016, le processus de transformation du package a été en grande partie impulsé par le nouveau DGS. Ancien DGA Ressources de la ville et sensible à la “chose managériale”, il a œuvré pour doter la collectivité de dispositifs de contrôle plus modernes et avec une volonté de diffuser une culture managériale à l'échelle de la collectivité : « *Le fait qu'on ait un directeur général qui est – ça fait bizarre parce que, du coup, on reste sur le poids d'un homme, mais ce n'est pas que ça – mais en tout cas, via l'impulsion [du DGS], une culture managériale un peu nouvelle qui s'est impulsée* » (répondant CV-R10). Les répondants ressentent en effet l'impulsion du DGS dans les changements opérés à partir de 2016 : « *C'est parce qu'il y a eu une nouvelle approche de fonctionnement de la collectivité qui a été impulsée par le DGS, par la DG, il y a eu une nouvelle envie de faire. Une envie de faire autrement pardon.* » (répondant CV-R17). Pour certains, la nature des dispositifs mis en place

reflète la personnalité du DGS : « *Mais pour moi, c'est aussi énormément une question de personne. C'est ce que je disais tout à l'heure. C'est aussi la personnalité du DG qui fait que.* » (répondant CV-R10). De plus, nous avons pu voir que le DGS s'impliquait personnellement pour inciter les directeurs à utiliser et à s'appropriier les nouveaux systèmes de contrôle. Les changements observés à Centre-Ville confirment bien le rôle clef du *leader* dans les évolutions du package de contrôle (Kasurinen, 2002 ; Cobb et al, 1995 ; Innes et Mitchell, 1990). Celui-ci impulse une dynamique de *sense-giving* dans laquelle il communique sa vision du pilotage organisationnel, des éléments de contrôle à mettre en place et structure les dispositifs en fonction de cette vision.

Pour autant, le processus d'évolution du package étudié à Centre-Ville amène à nuancer le caractère uniquement positif du rôle du *leader*. En effet, en 2016, l'ancien DGS avait mis en œuvre de façon assez directive le Plan de Lutte contre l'Absentéisme en s'impliquant directement et personnellement dans sa mise en œuvre. Le DGS de l'époque avait pensé la structuration de l'outil à lui seul et avait imposé unilatéralement sa mise en place. Ce « *leadership dur* » autour de la mise en œuvre d'un nouveau SCG de lutte contre l'absentéisme avait conduit à une grève massive entraînant l'abandon de ce dispositif. En effet, tant dans sa conception que dans son déploiement, le Plan de Lutte contre l'Absentéisme était imposé par le DGS et paraissait inacceptable pour bon nombre d'acteurs organisationnels.

Cet épisode montre la nécessité pour le *leader* d'être en capacité d'induire des dynamiques de *sense-making* permettant aux acteurs de participer à la construction des systèmes de contrôle et/ou de se les approprier. En effet, le cas de Centre-Ville semble indiquer que le rôle du *leader*, bien que central dans le changement en contrôle de gestion, ne peut pas se limiter à communiquer sa vision et à induire des dynamiques de *sense-giving*. Le *leader* doit également être capable d'ouvrir la possibilité aux acteurs organisationnels de participer à la construction des éléments de contrôle ou, *a minima*, de pouvoir se les approprier. A ce titre, les évolutions importantes (tant dans leur nombre que dans leurs impacts sur l'organisation) ayant été mises en place au niveau du PCG de l'organisation à partir de 2016 l'ont été grâce à la volonté du DGS de rechercher le consensus : « *Le DG fait que tous ses choix, il va les mettre au débat et va les faire questionner. Du coup, il va écouter tout le monde et dire : « toi qu'est-ce que tu en penses ? ».* Et il va prendre sa décision en fonction de tout le monde. Et donc tout le monde est OK. » (répondant CV-R10). En cela, nos résultats vont dans le sens des travaux de Chenhall et Euske (2007) et de Teissier et Otley (2012) qui insistent sur l'importance des

dynamiques de *sense-making* et de recherche de consensus dans l'évolution des éléments de contrôle.

4.4.3 Le moteur dialectique au cœur du processus d'évolution du PCG

A Centre-Ville, l'analyse de l'évolution du PCG au cours du temps montre l'importance du moteur dialectique dans cette trajectoire. En effet, la conflictualité inhérente au fonctionnement de la commune a été évoquée à de nombreuses reprises lors des entretiens comme un facteur explicatif de la trajectoire des changements. Toutefois, si le moteur dialectique a eu son importance dans les dynamiques de transformation du PCG, il a joué un rôle d'opposition aux changements qui étaient mis en place (et impulsés par les autres moteurs).

Le Tableau 49 (ci-après) revient sur les conditions qui nous ont permis de conclure à la présence du moteur dialectique dans le processus de transformation du PCG de Centre-Ville.

Conditions de fonctionnement du moteur dialectique (Van de Ven et Poole, 1995)	Conditions réalisées	Modalités
Il existe au moins deux entités (chacune ayant sa propre identité distincte) qui s'opposent ou se contredisent.	Oui	<i>A Centre-Ville, en 2016, lors de la mise en place du Plan de Lutte contre l'absentéisme, on observe une opposition très forte entre le top-management et le reste des acteurs de la collectivité. Après 2016, même lorsque la situation est pacifiée, on observe des tensions latentes entre le top-management et le reste de l'encadrement.</i>
Les entités opposées doivent s'affronter et s'engager dans un conflit ou une lutte à travers un lieu physique ou social, dans lequel l'opposition se joue.	Oui	<i>A Centre-Ville, l'opposition entre le top-management et les autres acteurs (violente – comme en 2016 – ou latente) ou entre les anciens et les nouveaux cadres constituent des luttes internes à l'organisation.</i>
L'issue du conflit doit consister soit en une nouvelle entité différente des deux précédentes, soit (dans les cas dégénérés) en la défaite d'une entité par l'autre, soit en une impasse entre les entités.	Oui/Non	<i>En 2016, lors de la mise en place du Plan de Lutte contre l'absentéisme, l'opposition entre le top-management et les autres acteurs organisationnels est frontale et le moteur dialectique agit dans le sens du maintien du statu quo. Ce conflit (grève) sera tellement fort qu'il influencera (par résonance) les évolutions mises en œuvre par la suite. Le top-management cherchera à faire évoluer le PCG tout en prenant soin d'éviter un nouveau conflit.</i>

Tableau 49 : Conditions de fonctionnement du moteur dialectique dans le processus de transformation du PCG de Centre-Ville

En effet, en 2016, alors que le DGS de l'époque souhaitait imposer son Plan de Lutte contre l'Absentéisme, l'opposition des agents et d'une partie non-négligeable de l'encadrement lors d'une grève massive a entraîné l'abandon pur et simple du dispositif. Cette grève a profondément marqué les managers qui ont, par la suite, cherché à faire évoluer le PCG en générant le moins de contestations possibles. La mise en place du plan « *Engageons-Nous* » est symbolique de cette volonté de rompre avec "l'ancienne méthode" de management et éviter d'attiser de nouveaux conflits. Mais au-delà de l'exemple de la grève qui a cristallisé les tensions organisationnelles, de nombreux répondants ont évoqué le potentiel de conflictualité de l'organisation et la nécessité de l'intégrer dans les réflexions d'évolutions des dispositifs de contrôle. Par exemple, dans le cadre du processus austéritaire, la plupart des managers interrogés ont reconnu qu'ils devaient consentir de gros efforts en termes d'explication, et d'accompagnement des pistes d'économies mises en œuvre pour éviter des oppositions et des blocages trop importants de la part de leurs agents.

Ainsi, le cas de Centre-Ville est intéressant pour étudier la manière dont le moteur dialectique peut influencer le processus de changement du PCG. D'une part, il peut agir de manière directe et active en s'opposant aux évolutions mises en œuvre par les acteurs. En cela, il nous amène à nuancer les conclusions de Teissier et Otley (2012) qui considèrent que les conflits peuvent rompre l'inertie. Ici, on observe une opposition entre le top-management – qui est à l'origine de la transformation du PCG – et le reste des agents qui s'opposent à ces transformations et cherchent à maintenir le *statu quo*. D'autre part, le moteur dialectique peut également influencer le processus de manière moins directe lorsque les acteurs impulsant le changement dans le PCG adaptent ces évolutions de manière à éviter de nouveaux conflits. Ici, les oppositions, lorsqu'elles sont très importantes, créent un passif qui influence, même après que le conflit soit passé, la trajectoire des évolutions mises en œuvre au niveau du PCG.

L'étude d'une seule organisation ne nous permet pas d'analyser l'influence du moteur évolutionniste dans le processus de transformation du package ; ce dernier devant être observé à l'échelle d'une population d'organisation (Van de Ven et Poole, 1995). Aussi, la comparaison inter-cas permettra de faire émerger des premières observations quant à l'importance de ce moteur dans le processus d'évolution du package de contrôle dans les collectivités territoriales. Pour autant, les résultats de l'étude menée à Centre-Ville nous permettent de faire émerger quelques pistes de réflexion sur l'importance du moteur évolutionniste dans le processus

observé. En effet, il semble que l'arrivée d'une nouvelle génération de managers, formés dans des écoles spécialisées (INET notamment) et très sensibles à la question de la rationalisation budgétaire soit un facteur de changement majeur pour la collectivité. Dans un contexte de turbulence budgétaire, le profil de ces « nouveaux » managers séduit (ou rassure) les décideurs des collectivités qui ont besoin de s'assurer que les budgets des services seront tenus. A Centre-Ville, ce nouveau type de cadres rompt avec la tradition de progressions internes et de promotions à l'ancienneté et à l'expertise « technique » ou « métier ». Pour les personnes interrogées, ce renouvellement générationnel de l'encadrement explique largement les évolutions observées au niveau du PCG de l'organisation. Ces pistes devront être confrontées aux résultats obtenus à partir des autres études de cas afin de pouvoir corroborer ou non l'importance du moteur évolutionniste dans les changements du PCG des collectivités territoriales.

Section 4 : Le cas d'Est-Ville

Dans cette quatrième section, nous présentons les résultats de notre recherche pour le cas d'Est-Ville. Nous restituons ces résultats selon les modalités présentées dans le chapitre méthodologique (chapitre 3 – partie 4). Dans une première partie (1.), nous commençons par présenter le cas d'Est-Ville en revenant sur le contexte de la collectivité (1.1) et sur l'état de son package de contrôle initial (1.2). Dans une deuxième partie (2.), nous présentons de façon globale et chronologique le processus de transformation du PCG. Dans une troisième partie (3.), nous analysons les résultats de façon plus approfondie en décrivant finement les événements de transformation du package de contrôle d'Est-Ville ainsi que le contexte spécifique de chaque séquence. Enfin, dans une quatrième partie (4.), nous discuterons les résultats du cas d'Est-Ville au regard du cadre théorique de notre recherche.

1 Présentation du cas

Dans cette première partie, nous commençons par présenter le contexte global du cas d'Est-Ville (1.1) avant de revenir sur l'état initial du package de contrôle de la collectivité (1.2).

1.1 Le contexte d'Est-Ville

1.1.1 Un territoire peu dynamique

La ville d'Est-Ville est située au cœur d'un territoire peu dynamique sur les plans économique et démographique. La commune est une préfecture départementale de l'Est de la France, ancienne région industrielle connaissant des difficultés économiques. En conséquence, la ville d'Est-Ville perd régulièrement des habitants ; même si cette diminution a été plutôt contenue au cours des dernières années. Entre 2010 et 2015, la ville a perdu 260 habitants soit une baisse de 0,1% (chiffres INSEE). La population augmente sous l'effet du solde naturel de 0,5% par an mais cette évolution est annulée par des mouvements migratoires déficitaires (INSEE, 2018). Cette situation impacte négativement les finances de la ville qui, du fait d'un manque de dynamisme économique et démographique, ont un niveau de recettes très limité (voir Tableau 50). Les recettes liées aux impôts locaux sont en moyenne plus faibles que dans les autres communes de la même strate. En 2008, les impôts représentaient 27,69% des produits

du budget de la commune contre une moyenne de 36,86% pour les villes de la même strate. Ce chiffre était de 35,52% pour la ville d'Est-Ville en 2018 contre une moyenne de 46,62% pour les villes d'une même strate. En 2010, la DGF représentait 26,39% des produits du budget municipal contre une moyenne de 20,23% pour les villes de la même strate. Dans ce contexte, la baisse de la DGF décidée par l'État à partir de 2013 a été plus dure pour la ville d'Est-Ville.

	2008		2010		2012		2014		2016		2018	
<i>en % des produits</i>	Est-Ville	Moyenne de la strate										
Impôts Locaux	27,69	36,86	30,32	38,91	31,15	40,07	32,19	41,58	33,8	45,37	35,52	47,62
Autres impôts et taxes	6,9	7,22	6,98	7,25	8,23	7,37	7,88	7,3	7,9	8,06	10,09	7,79
Dotations globale de fonctionnement	26,4	20,64	26,39	20,23	25,17	19,2	23,72	18,5	19,7	15,36	19,31	15,22

Tableau 50 : Part des différentes recettes dans le budget de la ville de Est-Ville (en milliers d'euros)

De plus, historiquement, la ville d'Est-Ville a compensé son manque d'attractivité économique par une politique culturelle très ambitieuse (voire élitiste). La ville dispose de plusieurs équipements culturels à rayonnement national qui peuvent, au vu de la population légale, apparaître disproportionnés : « *On dit toujours qu'à Est-Ville, le pôle d'attractivité, c'est la culture. Parce qu'on dit, schématiquement, on n'a ni la mer ni la montagne, donc, pour attirer les gens, on a la culture. Voilà. C'est schématique, je le conçois, mais ce n'est pas si faux que ça. Et on dit toujours aussi qu'en fait, on a les structures culturelles d'une ville de plus de 500 000 habitants.* » (répondant EV-R02).

1.1.2 Une situation financière dégradée nécessitant des efforts de gestion importants

La ville d'Est-Ville connaît des difficultés financières de longue date. La grande ambition politique (démessurée pour certains) dans certains secteurs (notamment culturel) pèse sur les finances de la ville. Or pendant longtemps, le personnel politique s'est peu soucié du respect des équilibres financiers. Aussi, le budget de la ville a continué à se détériorer au fil des années. En 2008, la capacité d'autofinancement (ou épargne) de la commune représentait 5,05%

des produits de fonctionnement contre une moyenne de 11,49% pour les villes de même strate. De même, entre 2008 et 2014, Est-Ville affichait un encours de dette moyen représentant 85% des produits de fonctionnement, de 5 points supérieur à celui de la moyenne de la strate sur la même période. Lors de l'année 2013, au cours de laquelle le Maire de l'époque avait souhaité organiser une grande manifestation, les principaux indicateurs budgétaires se sont fortement dégradés. C'est notamment le cas de la CAF qui chute à 3,33% des produits de fonctionnement. Le Tableau 51 (ci-dessous) propose une synthèse de l'évolution des principaux indicateurs budgétaires d'Est-Ville au cours des dernières années.

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008
Charges de personnel en % des charges											
<i>Est-Ville</i>	52,19	49,31	48,66	49,32	48,5	46,23	46,99	47,97	48,23	46,02	46,67
<i>Moyenne de la strate</i>	58,02	53,5	52,99	52,03	52,36	51,07	51,03	51,68	51,76	51,2	50,75
CAF en % des produits de fonctionnement											
<i>Est-Ville</i>	10,2	9,63	7,43	7,95	7,14	3,53	8,15	8,31	7,16	5,47	5,05
<i>Moyenne de la strate</i>	13,62	11,69	11,69	11,48	10,32	11,66	13	13,73	13,24	12,04	11,49
Encours total de la dette en % des produits de fonctionnement											
<i>Est-Ville</i>	84,04	82,6	83,56	85,59	84,29	83,64	82,69	84,83	87,27	86,26	88
<i>Moyenne de la strate</i>	81,71	82,83	83,5	81,61	82,38	78,87	76,38	78,12	80,45	83,16	80,58

Tableau 51 : Évolution des principaux indicateurs budgétaires entre 2008 et 2018
(source : auteur – chiffres DGFIP)

La ville d'Est-Ville a donc été exposée très tôt à une situation budgétaire difficile lui imposant des efforts de gestion importants. De plus, à partir de 2013, la municipalité doit faire face à une baisse de sa DGF régulière. Entre 2013 et 2018, celle-ci diminue de 34% soit une perte de recette de plus de 8 millions d'euros (voir Tableau 52).

Des efforts importants sont consentis par l'administration afin de rétablir les indicateurs budgétaires. Le redressement est réel. Entre 2014 et 2018, la capacité d'autofinancement progresse de 26% pour représenter, en 2018, 10,2% des produits de fonctionnement contre en moyenne 13,62% pour les villes de même strate (voir Tableau 52).

	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008
Fonctionnement											
Charges	118 818	118 079	119 002	118 411	121 795	127 817	121 581	118 249	118 240	124 114	121 021
<i>dont personnel</i>	58 156	58 222	57 910	58 398	59 068	59 086	57 127	56 723	57 028	57 114	56 475
<i>dont Subvention</i>	28 667	28 666	29 629	29 417	29 689	29 873	29 266	29 021	28 925	28 441	19 440
Produits	127 395	126 227	127 085	127 071	130 250	131 280	129 085	125 892	124 144	128 180	124 290
<i>Impôts locaux</i>	44 073	43 091	42 960	42 508	41 924	41 388	40 216	39 132	37 635	36 762	34 414
<i>Autres Impôts et taxes</i>	12 522	11 300	10 041	9 432	10 266	9 148	10 619	9 463	8 670	7 361	8 581
<i>Dotations Globales de fonctionnement</i>	23962	23 832	25 031	28 111	30 897	32064	32 493	32 736	32 762	32 926	32 815
Investissement											
Ressources	29 971	29 590	29 061	24 966	33 402	36 527	28 703	23 819	28 961	30 838	37 199
Emplois	30 886	27 584	29 092	26 632	36 650	32 908	29 216	25 108	30 426	31 617	37 069
CAF	12656	12162	9442	10096	9306	4637	10519	10463	8893	7008	6273

Tableau 52 : Annexe 8 : Évolution des grandes masses budgétaires à Est-Ville entre 2008 et 2018 (source : auteur – chiffres DGFIP)

1.2 Le package initial d'Est-Ville

La ville Est-Ville a connu très tôt des difficultés financières. Si le Maire historique de la ville n'était pas très attentif aux finances de sa ville, les fonctionnaires ont parfois dû produire des efforts importants pour équilibrer le budget municipal. Aussi, les managers ont pris l'habitude de mener des réflexions de rationalisation budgétaire : « *La tension budgétaire fait que, du coup, forcément, on va s'intéresser à tout ce qui est "économies" etc. En tout cas en interne. Après, ça peut être porté politiquement ou pas. Mais je pense qu'en 2008, il y avait déjà eu des années où c'était la guerre pour faire le budget, pour le rendre équilibré. On n'arrivait pas non plus dans un terrain complètement insensible aux économies ou, en tout cas, qui n'en avait jamais entendu parler.* » (répondant EV-R03). Dans ce contexte, le système de contrôle budgétaire générait fréquemment des tensions entre les services supports et les services

opérationnels : « *On était, de toute façon, de par notre épargne qui est structurellement faible, [...] dans une collectivité où toute préparation budgétaire était un vrai bras de fer. C'est-à-dire qu'il n'y avait pas de préparation budgétaire facile. Puisqu'on avait une épargne relativement faible, il fallait de toute façon avoir un niveau d'épargne qui soit suffisant pour assurer la couverture de dette et pour rendre un budget équilibré. [...] C'est pour ça que, avant 2008, c'était déjà musclé entre les services et ceux qui géraient le biniou, la direction financière de l'époque.* » (répondant EV-R03).

Face à cette situation précoce de pénurie budgétaire, les services opérationnels ont dû apprendre, plus tôt que dans d'autres communes, à rationaliser la gestion de leurs services et de leur budget : « *Il y a toujours eu des efforts de gestion qui étaient affirmés. Entre nous, ce n'était pas la gabegie. Donc on était déjà quand même sur une gestion fine de nos activités.* » (répondant EV-R07).

Malgré une situation budgétaire compliquée, avant 2008, la ville d'Est-Ville avait développé peu d'éléments de contrôle. La mise en place de dispositifs de contrôle était généralement impulsée par les directeurs en fonction de leurs besoins spécifiques, le plus souvent pour suivre les éléments budgétaires et/ou règlementaires les plus sensibles : « *Notre principale dépense, c'est des dépenses de personnel. Donc dès le départ, on suivait très régulièrement l'évolution des effectifs à la fois scolaires, à la fois dans le périscolaire et dans la restauration scolaire. Pour avoir toujours le bon quota d'encadrement.* » (répondant EV-R04). Pour autant, ce développement d'éléments de contrôle restait très variable d'un service à un autre. A l'échelle de la collectivité, en parallèle SCG budgétaire qui restait le principal outil de coordination global et transversal, la ville d'Est-Ville avait développé un système de mesure non-financier de l'activité matérialisé par une « démarche qualité ». Pilotée par les services du DGS, cette démarche avait fourni aux services opérationnels un certain nombre d'indicateurs et une acculturation au pilotage par objectifs : « *Et puis l'autre gros appui, c'était que la démarche qualité faisait qu'on avait des réunions régulières qu'on appelait des "revues de direction" pour dire ce qui va, ce qui ne va pas, quel est l'objectif* » (répondant EV-R05). Malgré tout, cette démarche ne semblait pas être très ancrée dans les habitudes des managers qui ne l'ont jamais évoquée lors des entretiens. De plus, elle fut abandonnée dès 2008 avec l'arrivée du nouveau DGS.

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Valeurs de développement de services publics « d'élites » (valeurs Sigma (1991)) 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de planification par échanges directs entre les élus et l'administration 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire principal mécanisme de contrôle formel avec une habitude de budgets difficiles - Développement d'EC cybernétiques non financiers dans le cadre d'une démarche qualité - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par quelques services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques - Plusieurs tentatives échouées de mise en œuvre de processus de contrôle de gestion 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé à la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Tentative d'organigramme matriciel avec quelques manques de clarté dans les chaînes de responsabilité 		

Tableau 53 : PCG initial d'Est-Ville (avant 2008) - basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

2 Chronologie du cas

Dans cette deuxième partie, nous présentons les grandes séquences du processus de transformation du package de contrôle d'Est-Ville. Ce dernier est composé d'une première séquence allant de 2008 à 2010 (partie 2.1), d'une deuxième séquence allant de 2010 à 2014 (partie 2.2) et d'une troisième séquence allant de 2014 à 2020 (partie 2.3).

2.1 Séquence 1 : L'arrivée du nouveau DGS (2008-2010)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

La première séquence du processus commence en 2008 avec la prise de fonction du nouveau DGS. Il arrive dans une collectivité à la situation financière fragile avec la ferme intention de redresser le budget municipal. Cette séquence s'achève en 2010 avec la prise de conscience par le DGS de l'insuffisance des économies réalisées et le passage à une phase plus contraignante du processus d'économies. Cette première séquence aura permis à la collectivité d'entamer les premiers travaux de structuration du contrôle de gestion à l'échelle de la collectivité.

En 2008, le Maire sortant est réélu pour son cinquième mandat. Reconnu pour sa grande importance dans le développement de la ville, il n'est pas très intéressé par sa gestion administrative. La ville connaît depuis plusieurs années une situation financière fragile (des recettes structurellement faibles, une capacité d'autofinancement réduite...). En 2008, le nouveau DGS arrive donc dans une commune à la situation budgétaire dégradée avec la ferme intention de redresser les comptes. La tâche est ardue car la ville dispose de peu de dispositifs de contrôle.

Entre 2008 et 2009, le nouveau DGS travaille à la structuration de son administration et à la mise en place d'un nouvel organigramme. Au-delà de clarifier les chaînes de responsabilité, la nouvelle organisation qu'il ambitionne doit lui permettre de poser les jalons de la professionnalisation de la gestion municipale. Il commence par recruter un ancien collègue,

contrôleur de gestion, pour mettre en place un service de ce type à la ville. Sa mission est de structurer et de diffuser des tableaux de bord de suivi budgétaire et de masse salariale. Le DGS met également en place des Directions Administratives et Financières (DAF) dans chaque pôle. La direction des finances dispose ainsi d'interlocuteurs professionnels et compétents en gestion financière, de leur côté, les services supports bénéficient de l'expertise budgétaire des DAF.

En 2010, l'organisation voulue par le DGS est en place. Il se rend compte qu'il va devoir accélérer le processus de recherche d'économies car le redressement budgétaire n'est pas suffisant à ses yeux.

2.2 Séquence 2 : Le plan d'optimisation des ressources (2010-2014)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

La deuxième séquence du processus débute en 2010 avec la volonté du DGS d'intensifier le processus de rationalisation budgétaire. Il décide de mettre en place un système de contrôle pour traduire cette volonté : le plan d'optimisation des ressources. Mené d'une main de fer, ce plan permettra de dégager les quelques économies nécessaires pour maintenir les comptes à flot dans une fin de mandat très coûteuse. Cette deuxième séquence se termine en 2013 avec la fin du mandat du Maire précédent et la prise de pouvoir de son successeur, un « Maire-gestionnaire ».

En 2010, le DGS constate que le redressement de la situation budgétaire de la ville n'est pas amorcé. Surtout, il s'inquiète car, en 2013, le Maire prévoit une grande manifestation, très coûteuse, pour la fin de son mandat. Le DGS sait que pour éviter le dérapage, il doit intensifier le processus d'économies. Il adopte alors une posture plus directive et lance le Plan d'Optimisation des Ressources avec l'aide de son contrôleur de gestion. Ce système de contrôle par la planification vise à recenser et à planifier des pistes d'économies à mettre en œuvre. Il s'appuie également sur un élément de contrôle administratif avec la mise en place d'une commission destinée à se prononcer (après analyse en termes d'impacts budgétaires et sur

l'activité des services) sur le remplacement ou non des agents qui partent. Dans les faits, les décisions prises en l'absence des services tendent au non-remplacement quasi-systématique des départs. Le DGS doit agir rapidement et faire en sorte de mener ce travail le plus discrètement possible car le Maire ne souhaite pas avoir à défendre un plan d'économies. Pour compenser les baisses d'effectifs, le DGS mobilise un élément de contrôle par les récompenses en augmentant substantiellement le nombre de promotions.

Les résultats quantitatifs sont là, le DGS réussit à supprimer 500 postes et à restaurer une partie de la capacité d'autofinancement de la ville. En revanche, les services opérationnels vivent très mal cette période au cours de laquelle ils voient leurs effectifs être réduits sans avoir réellement la capacité d'intervenir dans ce choix. L'année 2013 sera douloureuse sur le plan des finances communales mais le travail entrepris à partir de 2010 permettra d'éviter que la situation ne dérape complètement.

2.3 Séquence 3 : L'arrivée d'un Maire-gestionnaire (2014-2020)

Éléments de séquençage (*temporal bracketing*)

La troisième séquence du processus débute en 2014 avec l'arrivée d'un « Maire-gestionnaire » au pouvoir. Le DGS, son directeur des finances et son contrôleur de gestion vont capitaliser sur l'expérience accumulée au cours du mandat précédent et profiter du portage politique pour développer et redéployer les outils pensés au cours du mandat précédent. Cette séquence s'achèvera en 2020 avec la défaite du Maire sortant.

En 2014, la ville voit l'arrivée d'un nouveau Maire à la suite des élections municipales. Il a un profil radicalement différent du précédent. Il est intéressé par la gestion de la ville et souhaite s'impliquer directement dans la conduite des affaires administratives. Il a défendu un plan d'économies de 6 millions devant ses électeurs au cours de sa campagne, signe de son attachement à la rigueur budgétaire.

Dès sa prise de fonction, le nouveau Maire va s'appuyer sur le DGS (en poste depuis 2008), son directeur des finances et son contrôleur de gestion¹⁵⁸ pour structurer les nouveaux outils de pilotage. L'expérience accumulée au cours du mandat précédent (2008-2014) va s'avérer décisive. Ces acteurs vont profiter du portage politique très fort du Maire pour développer et redéployer des outils similaires à ceux pensés précédemment. Le DGS s'attache à la mise en œuvre d'un plan d'économies intitulé Plan d'Équilibre et de Développement. Inspiré du Plan d'Optimisation des Ressources, il s'appuie sur un élément de contrôle par la planification destiné à recenser et à programmer la mise en œuvre des pistes d'économies. Cette fois-ci, les services opérationnels sont impliqués et doivent participer à l'élaboration du programme d'économies. Le Maire lui-même s'implique dans la validation des pistes à mettre en œuvre et dans la défense des plus « difficiles » auprès des usagers-citoyens. Le suivi de la mise en place des actions sera assuré au plus près par le DGS et son contrôleur de gestion.

Le Maire souhaite également traduire son programme politique en Projet de Ville. Après une phase de concertation des citoyens, un élément de contrôle par la planification vient fixer des objectifs et des indicateurs pour les différents secteurs administratifs. Là encore, le DGS et son contrôleur de gestion assurent le suivi de la mise en œuvre des actions du Projet de Ville.

Le système de contrôle est également renforcé pour pousser les services à l'économie budgétaire. Les services supports et les DAF prennent plus de place dans la préparation et dans le suivi de l'exécution budgétaire. Le système budgétaire est également modifié pour y intégrer le suivi de la mise en œuvre du Plan d'Équilibre et de Développement et du Projet de Ville. Le DGS procède aussi à des modifications au niveau des éléments de contrôle administratifs pour que l'ensemble soit plus cohérent. Il commence par ajuster l'organigramme (à la marge) pour qu'il colle davantage aux priorités politiques du Maire. Il transforme ensuite les règles et procédures régissant la gestion du personnel pour les faire entrer dans les objectifs du PED.

D'un point de vue quantitatif, la réussite sera indéniable. Le Plan d'Équilibre et de développement produira près de 12 millions d'euros d'économies (soit plus que l'objectif initial). La quasi-totalité des actions inscrites au Projet de Ville seront mises en œuvre. La situation budgétaire de la ville sera redressée avec une amélioration spectaculaire des principaux indicateurs. Toutefois, les services déploreront un entêtement dans des objectifs de réduction surdimensionnés qui auront rendu les services exsangues. De plus, l'engagement du

¹⁵⁸ Le directeur des finances et le contrôleur de gestion deviendront d'ailleurs respectivement DGA Ressources et Directeur des finances et du contrôle de gestion entre 2014 et 2015.

Maire dans le plan d'économies municipal finira par devenir une faiblesse politique, exploitée par l'opposition.

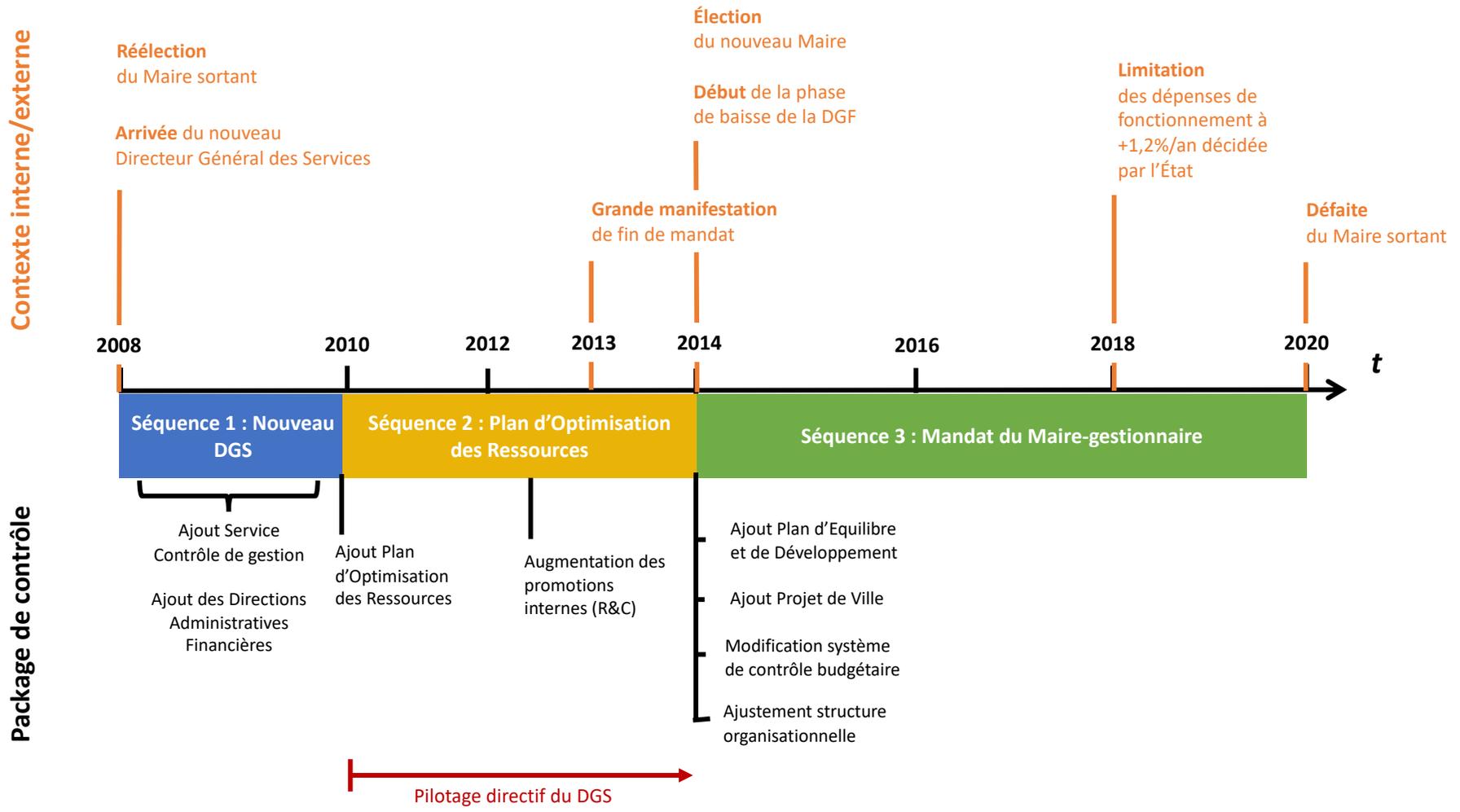


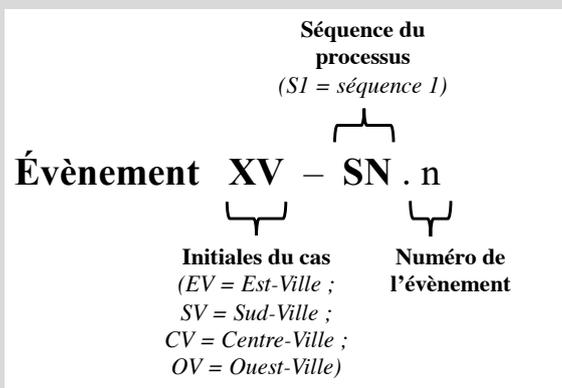
Figure 44 : Synthèse du processus d'évolution du PCG d'Est-Ville

3 Analyse des résultats du cas

Dans cette partie, nous analysons les résultats de l'étude menée à Est-Ville en décrivant de façon plus approfondie les événements de transformation du package de contrôle ainsi que le contexte spécifique de chaque séquence. Nous commençons par revenir sur les caractéristiques de la première séquence (3.1) avant de revenir sur celles de la deuxième (3.2) puis de terminer en présentant les caractéristiques de la troisième séquence (3.3).

Note méthodologique sur le système de référencement des événements

Pour rappel, l'ensemble des événements identifiés dans le cadre de nos analyses processuelles sont référencés comme suit :



Cela permet au lecteur de retrouver plus aisément ces événements au travers des différents modes de restitution des données (tableaux récapitulatifs, titres des sous-sections, grilles de codages et relevés d'évènements consultables en annexe).

3.1 Séquence 1 : Structuration du pilotage financier de la collectivité (2008 - 2010)

La première séquence du processus de transformation du PCG d'Est-Ville débute en 2008 après la réélection du Maire sortant et la nomination d'un nouveau DGS. A son arrivée, le nouveau DGS est conscient des difficultés financières de la ville et souhaite y remédier. Le Maire de l'époque, quant à lui, n'est pas très intéressé par les aspects budgétaires. Le DGS travaille à restructurer l'organisation (contrôle administratif) en créant des directions administratives et financières (DAF) à l'intérieur des pôles opérationnels et en mettant en place un service de contrôle de gestion. Cela lui permet de commencer à déployer des éléments de contrôle cybernétique (centrés sur le budget) à travers l'organisation. Cette séquence s'achève en 2010 avec la volonté du DGS d'accélérer le processus austéritaire.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des évènements constitutifs de cette séquence (Tableau 54) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 55).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformés	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Mise en place d'un nouvel organigramme [EV – S1.1]	2008	Design	Ajout	Administratif (structure orga.)	<i>Non applicable</i>	Implémentation	Multiples
Mise en place d'un service de contrôle gestion [EV – S1.2]	2008	Design	Ajout	Administratif (structure orga.)	<i>Non applicable</i>	Implémentation	Multiples
Mise en place des directions administratives et financières [EV – S1.3]	2008	Design	Ajout	Administratif (structure orga.)	<i>Non applicable</i>	Implémentation	Indirecte
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Situation financière fragile de la ville	2008-2010	Contexte interne					
Arrivée d'un nouveau DGS	2008	Contexte interne					

Tableau 54 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 1 (Est-Ville / 2008 - 2010)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en bleu (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Valeurs de développement de services publics « d'élites » (valeurs Sigma (1991)) 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de planification par échanges directs entre les élus et l'administration - Tentative échouée de la mise en place d'un projet de ville pour traduire le programme politique en objectifs administratifs 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire principal mécanisme de contrôle formel avec une habitude de budgets difficiles - Renforcement du contrôle budgétaire par le biais des DAF et du service contrôle de gestion [évènement EV – S1.3] - Ajout d'EC cybernétiques budgétaires par le service de contrôle de gestion [évènement EV – S1.2] - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par quelques services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé à la « manière de servir »
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Mise en place d'un nouvel organigramme avec clarification des chaînes de responsabilité [évènement EV – S1.1] - Mise en place d'un service contrôle de gestion [évènement EV – S1.2] - Mise en place de directions administratives et financières (DAF) dans les pôles opérationnels [évènement EV – S1.3] 		

Tableau 55 : PCG d'Est-Ville lors de la séquence 1 (2008-2010) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.1.1 Arrivée du nouveau DGS dans une ville à la situation financière fragile [contexte de la séquence]

En 2008, à la suite des élections municipales, le Maire débute son cinquième mandat et nomme un nouveau DGS. La situation financière de la ville se fragilise encore davantage. Des choix politiques sur la fiscalité ont grevé les recettes de la ville : *« Il y a aussi quelque chose d'important là-dedans, c'est que dans la fin du mandat d'avant, ils ont baissé les impôts de 5 %. Ce qui a foutu le « darwa » dans la situation financière de la ville. Ça, il faut l'avoir en tête. »* (répondant EV-R03). De plus, l'État entame une phase de gel des dotations aux collectivités qui complique encore un peu plus la situation financière de la ville : *« Et en même temps, il y avait ce coup de frein sur les dotations. Donc, ce coup de frein sur les dotations en 2008, on accuse le coup »* (répondant EV-R01). Les services ont déjà une certaine expérience de cette gestion de crise financière et voient cette situation comme un prolongement des années précédentes : *« Il n'y avait pas de dégradation parce qu'on est tout le temps "raz la gueule". Vous voyez ce que je veux dire ? On est tout le temps à la limite. En préparation budgétaire il fallait toujours ramer. Il manquait toujours 1,5 millions à la fin. Donc ce n'est pas un truc exceptionnel quoi. »* (répondant EV-R03).

Le nouveau DGS nommé par le Maire en 2008 a déjà fait un passage à Est-Ville où il était DGA Ressources. Il est donc bien conscient des difficultés budgétaires de la ville et connaît bien le contexte administratif local. Très sensible à l'impératif de « bonne gestion » des deniers publics, il engage la ville sur la voie de la rationalisation budgétaire : *« Et donc en 2008-2009, [...] on se donne, là, un certain nombre d'objectifs en matière de maîtrise de la dépense. En particulier la maîtrise de la masse salariale. Et puis un certain nombre d'objectifs sur les ratios qu'on connaît bien dans nos budgets : les ratios d'épargne, nos capacités de désendettement. Et ça va devenir la feuille de route. »* (répondant EV-R01). Le DGS est toutefois conscient que le Maire ne souhaite pas « porter » ouvertement un processus d'économies, ce qui limite ses marges de manœuvre : *« C'est-à-dire que, politiquement, on pouvait faire mais ce n'était pas affiché comme tel. Ce n'était pas porté. C'était difficile d'emmener les équipes sur un terrain qui était quand même assez fragile. Diffuser la culture du contrôle de gestion, des économies alors qu'on savait que, politiquement, ce n'était pas forcément très assumé. Donc on était prudent. »* (répondant EV-R01).

Ayant ce contexte en tête, le nouveau DGS met en place les outils du nouveau mandat et restructure son administration : « *Pour nous, on était sur le mandat de 2008–2014. Structuration du projet, l’organigramme qui allait avec, adossé au projet et la plate-forme financière. Voilà nos trois outils de départ. Sur le plan de l’organisation, on met en place les directions administratives et financières, on positionne le contrôle de gestion en transversalité et on met en place des premiers outils de suivi.* » (répondant EV-R01). Il identifie également les personnes clés sur lesquelles il pourra s’appuyer pour conduire sa réorganisation : « *Avec les profils qui vont bien que ce soit niveau de la direction des finances et conseil de gestion. Que ce soit [directeur des finances] ou [contrôleur de gestion], on réfléchit aux outils, on les met en place progressivement et on y va.* » (répondant EV-R01).

3.1.2 Mise en place d’un nouvel organigramme [événement EV – S1.1]

A son arrivée en 2008, le nouveau DGS transforme en profondeur l’organigramme de la ville. L’objectif est de mettre en place une structure plus simple : « *Parce qu’on était sur un organigramme qui était, avant 2008, un organigramme matriciel bordélique où tout le monde se partageait tout etc. Là, pour le coup, en 2008, on arrive à un bon vieil organigramme stalinien avec un chef, des pôles, un chef par pôle.* » (répondant EV-R03). Mais cette organisation a l’avantage de clarifier les chaînes de responsabilités : « *c’est vraiment la mise en place d’une nouvelle organisation. Alors, certes, qui ne fait pas très cool dans les formations management parce que c’est très basique. Mais en fait, en termes de pilotage, c’est quand même vachement plus simple. Vous savez qui est responsable de quoi. Rien que ça, c’est assez précieux en fait.* » (répondant EV-R03). Mais au-delà de la clarification des responsabilités, la nouvelle structure organisationnelle prévoit la mise en place de Directions Administratives et Financières au sein des pôles et la création d’un service de contrôle de gestion. Ces évolutions vont représenter des éléments de contrôle primordiaux pour la collectivité.

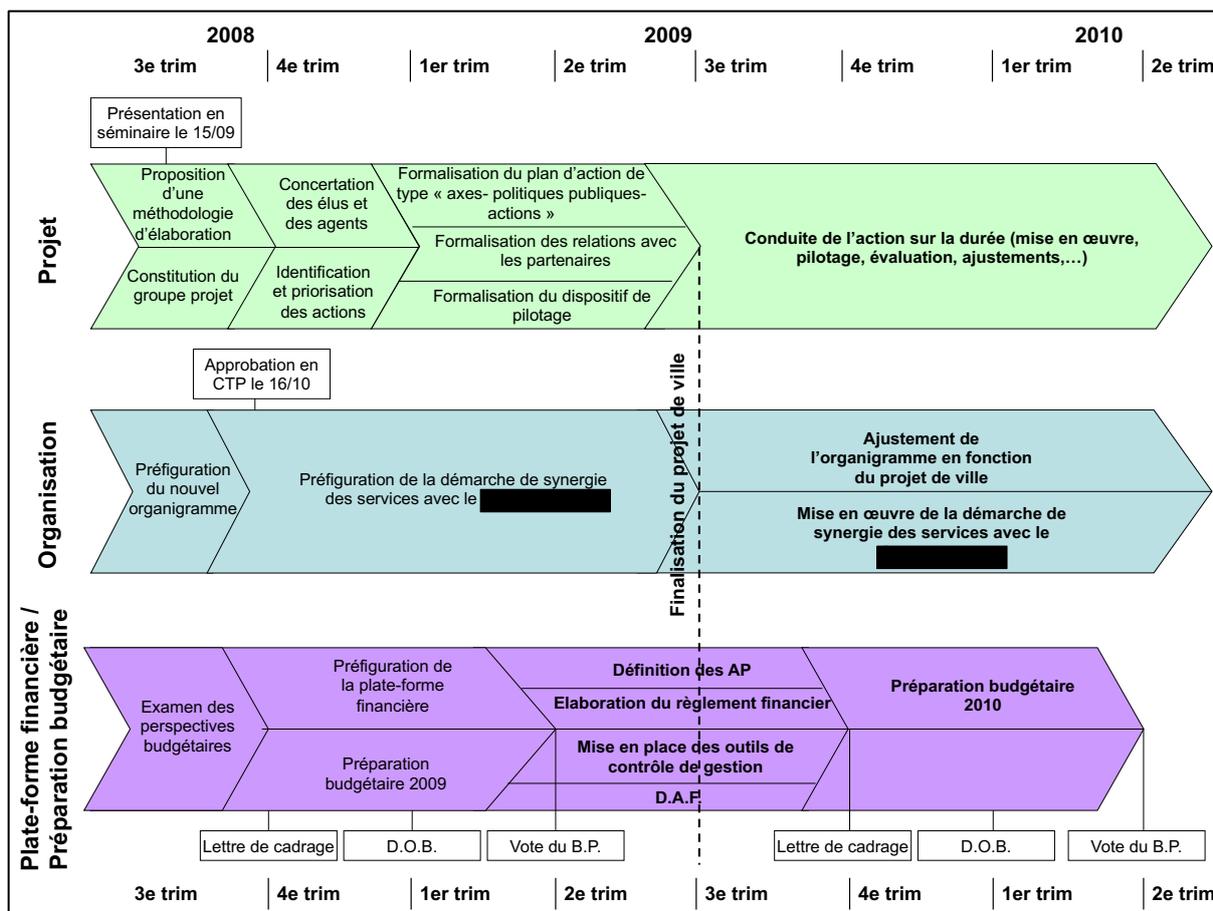


Figure 45 : Schéma récapitulatif des restructurations organisationnelles envisagées par le DGS

La Figure 45 présente le schéma de restructuration pensé par le DGS à son arrivé en 2008. Dans les faits, seules les transformations relatives à la plateforme financière/préparation budgétaire (flèche violette) ont été mises en œuvre. Et notamment la mise en place des DAF et du service contrôle de gestion (voir ci-après). En effet, les évolutions prévoyant de structurer un projet de ville pour transformer le programme politique en objectifs administratifs n'ont jamais été réellement mis en œuvre : « On a parlé de projet de ville à l'époque[...] Ce qui n'a jamais été fait. Alors je sais qu'on en a pas mal parlé, mais je crois qu'on ne l'a jamais formalisé. » (répondant EV-R03). Cela montre qu'entre 2008 et 2010, les transformations opérées au niveau du PCG municipal avait principalement une tonalité budgétaire.

3.1.3 Mise en place des Directions Administratives et Financières (DAF) [évènement EV – S1.3]

Des services supports à l'intérieur des services opérationnels

En 2008, lors de la mise en place du nouvel organigramme, le DGS décide d'instaurer des DAF au sein des pôles opérationnels : « *Donc on avait mis en place ces directions administratives financières. On trouvait que c'était un système qui marchait bien, qui permettait à la fois d'optimiser mais aussi de responsabiliser les pôles sur les questions administratives et financières. Donc 2008, c'est ça, c'est la création des DAF et des premières réflexions sur un certain nombre d'indicateurs.* » (répondant EV-R01). Ces DAF sont créées par la fusion des anciennes antennes comptables qui étaient éparpillées au sein des services opérationnels et dont les missions se limitaient à des activités comptables de base : « *Au départ, c'était une DAF par pôle. Donc les antennes comptables ont quasiment toutes été supprimées dans les services.* » (répondant EV-R06). Cette évolution permettait de professionnaliser les échanges entre la direction des finances et les pôles opérationnels : « *Les DGA gagnaient des bras droits qui étaient calés en finance ; les services se débarrassaient d'antennes comptable qui les emmerdaient parce que ce n'était pas leur job ; la direction des finances gagnait cinq interlocuteurs à la place de 27.* » (répondant EV-R03).

Des DAF permettant une professionnalisation du pilotage budgétaire

La mise en place des DAF a joué un rôle clef dans la professionnalisation du pilotage budgétaire de la collectivité. D'une part, les DAF ont permis de structurer la phase de préparation budgétaire : « *Mais le plus gros travail, en fait, c'est avant la préparation budgétaire. Puisqu'il faut que j'aille voir tous mes directeurs de service et que je leur demande : « qu'est-ce que vous avez prévu pour l'année prochaine ? ». Que je leur demande si j'ai des coups partis ? Ce qu'on appelle des coups partis c'est si c'est un chantier qui dure trois ans et qu'on a commencé, on n'a pas le choix que de continuer.* » (répondant EV-R07). Ensuite, les DAF assurent un suivi budgétaire tout au long de l'année et échangent avec les directeurs en cas d'imprévus : « *Donc on a mis en place ces rencontres. On essaye de les fixer une fois par mois après le vote du budget. [...] Donc on les rencontre et, là encore, on les alerte s'il y a des choses qui nous semblent anormales, des consommations qui sont excessives sur certains postes.* » (répondant EV-R06). Les directeurs opérationnels trouvent en la personne du

DAF un appui managérial, une aide pour la gestion de leurs services : « *Les missions des DAF c'était préparer le budget, de suivre l'exécution budgétaire pour tous les services de leur pôle et, bien entendu, de conseiller et d'orienter les services au niveau du suivi des marchés publics et de tout suivi administratif autre. On a vraiment un rôle de conseil.* » (répondant EV-R06). A mi-chemin entre services supports et services opérationnels, les DAF qui ont une connaissance suffisante du métier peuvent produire des analyses managériales en fonction des besoins : « *J'ai commencé à travailler pour le service éducation. Donc que ça soit sur la tarification, sur leur logiciel d'inscription, je pense que j'ai le cadre. Et Jeunesse et Sport c'est pareil, j'ai travaillé pour eux. C'est vrai que je suis tombé dans le bon pôle où j'avais, justement, la connaissance du métier.* » (répondant EV-R08).

La participation des DAF au processus austéritaire

La mise en place des DAF a également permis d'instiller progressivement une logique d'économies à partir de 2008. Acteurs clefs du système de contrôle budgétaire, ils mettent en place les objectifs de rationalisation portés par le DGS : « *En fait, moi, quand les services me font des propositions, on le fait un peu ensemble. Donc moi, après, j'étudie les compositions. Et après, je vais voir mon directeur de pôle ou ma directrice de pôle et on rebalaye – pas tout parce que c'était énorme – les choses qui me semblent peut-être un peu litigieuses. Les choses où je pense que peut-être, là, ils ont exagéré, ils ont trop demandé.* » (répondant EV-R07). En plus d'avoir professionnalisé la préparation et le suivi budgétaire, les DAF jouent également un rôle de sensibilisation et de pédagogie auprès des directeurs opérationnels sur la question des économies : « *Il faut expliquer à chacun pourquoi on fait les choses. On a un rôle important en matière de conseils. [...] Expliquer les démarches : "pourquoi on fait ça", "si on ne le fait pas quels sont les risques", "le budget en déséquilibre", "la mise sous tutelle de la préfecture", etc..* » (répondant EV-R06).

3.1.4 Mise en place du Service Contrôle de Gestion [événement EV – S1.2]

En 2008, lorsque le nouveau DGS prend ses fonctions, il souhaite relancer le contrôle de gestion qui était absent au sein de la collectivité : « *Moi, j'ai besoin quand j'arrive en 2008... Parce qu'il y a eu, dans cette maison, des tentatives de mise en place du contrôle de gestion. Avec des organisations différentes. Des tentatives qui étaient plutôt malencontreuses ou non*

abouties. » (répondant EV-R01). L'objectif du DGS est de doter l'organisation d'outils de suivi budgétaire : « *Ma préoccupation essentielle en juillet 2008 – enfin surtout 2-3 mois après – c'est de mettre en place ces outils de contrôle de gestion.* » (répondant EV-R01).

Les missions du service contrôle de gestion

La mission principale de ce nouveau service de contrôle de gestion est de créer, d'actualiser et de diffuser régulièrement des outils de suivi budgétaire. Les tableaux de bord mis en place accordent une grande importance au suivi de la masse salariale, premier poste de dépenses de la ville, et de ses variables : « *Et donc on a commencé à mettre en place ces premiers outils autour du suivi de la masse salariale, du suivi des effectifs...* » (répondant EV-R01). Le service de contrôle de gestion peut également mettre en place des tableaux de bord pour les services opérationnels, en fonction de besoins spécifiques : « *Il y a, en gros, deux types d'événements qui nécessitent la création de tableaux de bord. Il y a tout ce qui était prégnant dans le budget qui faisait que, de toute façon, la question ne se posait pas. Je pense par exemple à la masse salariale. Et puis il y a eu aussi des tableaux de bord qui ont été faits pour intervenir comme pompier. [...] C'est-à-dire que : un incident avait lieu quelque part et, du coup, on nous appelait. On essayait de redresser la situation et puis après on mettait le petit pilotage qui va bien derrière.* » (répondant EV-R03). Ainsi, le service contrôle de gestion pouvait être amené, à la demande du DGS ou d'un directeur opérationnel, à mener une étude ponctuelle sur un sujet donné en fonction de besoins spécifiques : « *[le directeur du service contrôle de gestion] devait intervenir pour les services. Alors soit à la demande de la direction générale qui voulait se focaliser sur un point en particulier, ou alors à la demande du service qui cherchait de l'aide pour comprendre un dysfonctionnement.* » (répondant EV-R06). Le service contrôle de gestion pouvait également mener des « *études flash* » sur un sujet donné à la demande du DGS (comme par exemple sur « *l'évolution de l'organisation des mairies de quartier* », le dispositif « *d'Allocation d'aides au retour à l'emploi* » ou encore sur les « *Effectifs permanents de la ville* » [sources : documents internes]).

La Figure 46, la Figure 47 et la Figure 48 (ci-dessous) présentent des extraits de documents internes qui montrent la manière dont le service contrôle de gestion a été présenté aux membres de l'organisation lors de sa mise en place.

Présentation de la cellule

- ✓ Périmètre d'intervention
 - Aide au pilotage stratégique / Reporting
 - Audit interne / Conseil
 - Qualité, procédures, méthodes et organisation

- ✓ Rattachement direct au D.G.S.

- ✓ Mutualisation partielle avec [REDACTED] justifiée par :
 - Des problématiques communes
 - Un système d'informations homogène
 - Des objectifs et une méthodologie partagés

Le Contrôle de gestion est une fonction support à part entière qui a pour objectif de répondre aux commandes de la DG mais aussi des directeurs de service qui souhaitent un éclairage particulier sur leur gestion

La cellule Contrôle de gestion peut endosser un rôle de consultant interne

*Figure 46 : Présentation du service contrôle de gestion lors de sa mise en place 1/3
(source : documents internes)*

Quelques éléments de contexte

- ✓ Le futur projet de ville

La formalisation des objectifs de la ville sur la durée du mandat doit permettre d'assurer la lisibilité de l'action municipale et de lui donner du sens

→ La cellule contrôle de gestion viendra en appui des services lors de la phase de conception du projet de ville et dans son suivi opérationnel

- ✓ La création des Directions Administratives et Financières

C'est un levier important de rationalisation de l'activité administrative et financière pour la collectivité qui doit permettre d'optimiser les relations entre les services opérationnels et les services « ressources »

→ La cellule contrôle de gestion fournira aux D.A.F. les outils de suivi dont elles auront besoin

- ✓ Une situation financière nécessitant des choix éclairés

Il convient de s'intéresser à l'ensemble des marges de manœuvre financières qu'il est nécessaire de dégager pour assurer la mise en œuvre du projet de ville

→ La cellule contrôle de gestion s'attachera à déployer un système de reporting au plus près du besoin des différents acteurs

*Figure 47 : Présentation du service contrôle de gestion lors de sa mise en place 2/3
(source : documents internes)*

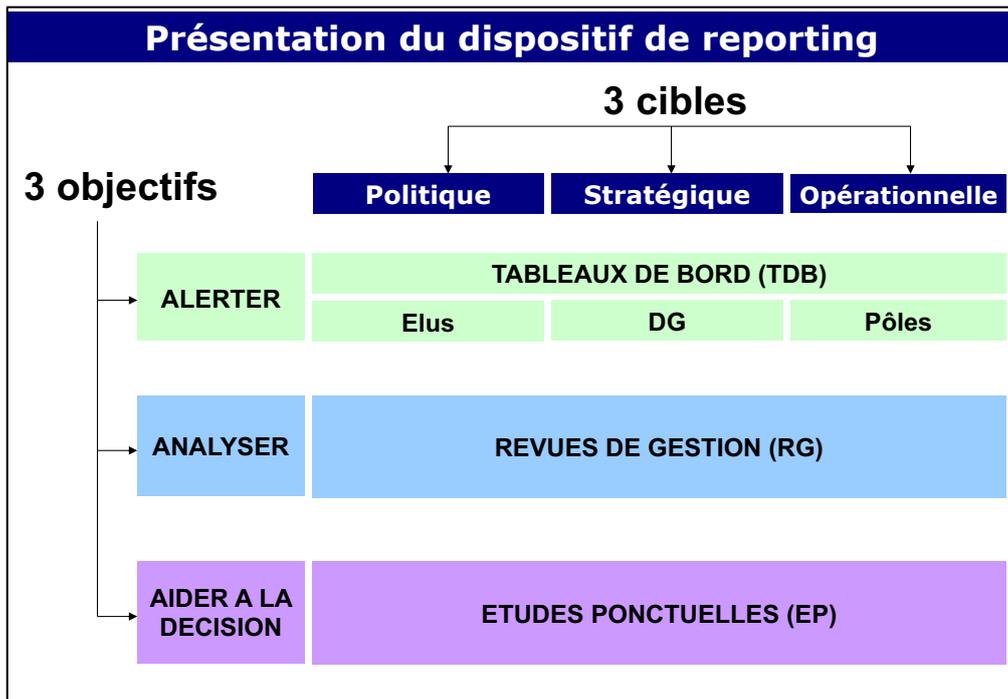


Figure 48 : Présentation du service contrôle de gestion lors de sa mise en place 3/3 (source : documents internes)

Une posture d'humilité nécessaire à la réussite du service contrôle de gestion

La mise en place réussie de ce service là où d'autres initiatives semblables avaient échoué s'explique en grande partie par la posture du directeur du service contrôle de gestion : « C'est-à-dire que [mes prédécesseurs] avaient fait en sorte que, dès qu'on parlait du contrôle de gestion, c'était l'épouvantail. Donc il fallait déjà changer l'image du contrôle de gestion. Et connaissant [le directeur du service contrôle de gestion], avec qui j'avais quand même pas mal pratiqué au sein de [mon organisation précédente], je savais que j'avais le profil idéal pour faire passer le contrôle de gestion comme je le souhaitais. » (répondant EV-R01). Le directeur du service de contrôle de gestion nouvellement créé est donc un ancien collègue du DGS, choisi pour sa capacité à adopter la bonne approche auprès des services opérationnels : « À l'époque, il y avait un côté : "j'avais une bonne gueule, je passais bien". Je pense que c'est vraiment important aussi la façon dont on se positionne dans l'organisation. [...] Quand je suis sorti de l'école, j'arrivais, j'expliquais à tout le monde ce qu'il fallait faire. Je m'en suis pris deux ou trois. Je suis arrivé dans un positionnement beaucoup plus humble, avec beaucoup plus d'humilité. J'ai commencé à comprendre comment ça fonctionnait. » (répondant EV-R03). Les personnes composant ce service ont la même posture que leur directeur : « La cellule

contrôle de gestion, moi, je trouve qu'il est indispensable qu'elle soit... Humainement... Comment vous dire... Elle soit composée de gens qui ne démarrent pas pour vous expliquer que vous n'avez rien compris. « Ça fait 20 ans que vous faites votre métier, vous êtes un gland de toute façon, nous, on va vous apprendre à bosser ». Parce que ça, je l'ai vu. Et ça, c'est catastrophique ! Vous avez quelqu'un qui arrive, qui vous écoute, qui prend des notes, qui prend en considération ce que vous faites. Là, voilà, ça passe. Heureusement, on a une bonne équipe là. » (répondant EV-R09). Et en effet, les répondants issus des services opérationnels semblent apprécier l'attitude du directeur du contrôle de gestion : *« Je m'entends particulièrement bien avec tous mes services supports, je m'entends excellentement bien avec [le directeur du contrôle de gestion]. Donc, bien sûr, ça me facilite la vie. Je n'ai aucun souci. Ça ne se modélise pas ça. »* (répondant EV-R10).

Un rôle clef du service contrôle de gestion dans le processus austéritaire

Si les acteurs ont cherché à travailler la posture du service contrôle de gestion, sa mise en place en 2008 poursuivait un objectif de rationalisation budgétaire. En effet, dès le départ, le directeur du service contrôle de gestion va être chargé par le DGS de produire des tableaux de bord pour suivre l'évolution des indicateurs budgétaires les plus dégradés : *« Donc il fallait qu'on soit sur le niveau extrêmement fin et, effectivement, le premier outil ça a été celui-ci. Et puis ensuite, on les a multipliés. Sur le suivi budgétaire, sur le suivi des heures supplémentaires... Donc, moi, 2008, c'est ça. C'est de me dire : « par rapport à des indicateurs qu'on a pu identifier comme étant fortement dégradés, quels sont les outils qu'on pourrait être amené à mettre en place ? ».* » (répondant EV-R01). Pour le répondant EV-R01, la mise en place d'outils de suivi sur la masse salariale était une priorité pour freiner la dégradation de la situation financière de la ville : *« Et donc il y avait eu, du fait des difficultés à les mettre en place, très peu d'outils développés. Donc, 2008, moi, ma priorité, c'est de me dire : « il me faut déjà des outils ». Alors avant d'avoir des outils du type audit sur tel et tel domaine, c'était des outils de suivi. Dans la mesure où on savait très bien qu'il fallait [...] qu'on freine l'évolution de la masse salariale. Avant même de la réduire. ».*

De plus, les « études flash » menées par le service contrôle de gestion devaient jouer un rôle dans l'identification de gisements d'économies : *« Et après, vers à partir de 2009-2010, on a commencé à s'intéresser à un certain nombre de domaines plus particuliers. Je parlais des mairies de quartier, à la flotte de véhicules, des audits organisationnels... [...] Enfin il y a*

eu un certain nombre d'audits de ce type-là, qui nous ont servi par la suite, à affiner les choses. » (répondant EV-R01).

3.1.5 Des transformations du PCG posant les bases des évolutions futures [observations générales sur la séquence]

L'arrivée du DGS en 2008 et sa volonté de restructurer l'organisation administrative de la ville a marqué une profonde évolution du package de contrôle de la collectivité. En effet, la mise en place des nouveaux services destinés à renforcer le management budgétaire et financier de la ville a représenté une évolution majeure dans le pilotage de la collectivité. Ces services ont eu, dès 2008, un rôle à jouer dans le lancement d'un processus de rationalisation budgétaire à l'échelle de la ville ; directement par leur intervention dans le pilotage budgétaire et la création d'outils dédiés comme indirectement par la sensibilisation et la communication. Les autres éléments de contrôle que le DGS avait tenté de mettre en œuvre à cette période n'ont pas connu le même succès. C'est particulièrement le cas du « projet de ville », élément de contrôle par la planification, qui devait traduire le programme politique en objectifs pour l'administration et qui n'a pas été réellement utilisé par les managers : « *Mais après c'était à la méthode de l'ancien maire, c'est-à-dire que c'était un magnifique truc qui était pondu, qui était un petit peu plaqué comme ça. On demandait quand même, vaguement, des idées aux services qui étaient plaquées. [...] C'est un magnifique doc, mais après on le fout dans un tiroir quoi.* » (répondant EV-R11).

Par ailleurs, la mise en place du service de contrôle de gestion en 2008 va permettre la constitution d'un trio d'acteurs qui sera moteur dans les évolutions à venir ; à savoir le DGS, le directeur des finances et le directeur du contrôle de gestion : « *Mais le DG le voulait. Il me voulait moi. Ce qui faisait qu'on avait un rapport quand même particulièrement privilégié. Et la relation entre les Directions des finances et le contrôle de gestion était excellente. On s'entendait. On s'entend toujours bien. On arrivait à fonctionner de façon... On se comprenait... On était sur le même mode de fonctionnement.* » (répondant EV-R03).

3.2 Séquence 2 : Lancement du premier plan d'optimisation (2010 - 2014)

La deuxième séquence du processus de transformation du PCG d'Est-Ville débute en 2010 au moment où le DGS décide d'accélérer le processus austéritaire en lançant le Plan d'Optimisation des Ressources (EC planification) et des Commissions de Recrutement (EC administratif). Ces nouveaux éléments de contrôle doivent permettre de dégager rapidement un volume considérable d'économies. En effet, le DGS souhaite anticiper l'exercice 2013 qui sera difficile car le Maire organise un évènement de grande ampleur qui va nécessiter d'augmenter fortement les dépenses.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des évènements constitutifs de cette séquence (Tableau 56) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 57).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformés	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Mise en place du Plan d'Optimisation des Ressources [EV – S2.1]	2010	Design	Ajout	Planification	Élément	Implémentation	Unique
Mise en place de commissions de recrutement [EV – S2.2]	2010	Design	Ajout	Administratif (gouvernance)	Élément	Implémentation	Unique
Utilisation des contrôles par les récompenses pour compenser les baisses d'effectifs [EV – S2.3]	2010	Type d'utilisation	Modification	Contrôle par les récompenses	Élément	<i>Non applicable</i>	Unique
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Lancement d'un processus budgétaire en urgence et sans volonté politique	2010	Contexte interne					

Tableau 56 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 2 (Est-Ville / 2010 - 2014)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en bleu (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Valeurs de développement de services publics « d'élites » (valeurs Sigma (1991)) 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Tradition de planification par échanges directs entre les élus et l'administration - Planification de pistes d'économies à mettre en œuvre dans le cadre du Plan d'Optimisation des Ressources [évènement EV – S2.1] 	<ul style="list-style-type: none"> - SCG budgétaire principal mécanisme de contrôle formel avec contrôle resserré - EC cybernétiques budgétaires produits et diffusés aux managers par le service de contrôle de gestion - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par quelques services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé à la « manière de servir » - Augmentation des promotions pour compenser les baisses d'effectifs et limiter les critiques des syndicats [évènement EV – S2.3]
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Mise en place d'une Commissions de Recrutement (instance de gouvernance) pour agir directement sur la réduction d'effectifs [évènement EV – S2.2] 		

Tableau 57 : PCG d'Est-Ville lors de la séquence 2 (2010-2014) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.2.1 Lancement d'un processus austéritaire en urgence et sans volonté politique [contexte de la séquence]

A partir de 2010, la situation financière de la collectivité continue à se compliquer. Les évolutions engagées en 2008 n'ont pas permis de dégager de grosses marges de manœuvre budgétaires. Or le Maire prévoit d'augmenter très fortement les dépenses de la commune en 2013 pour l'organisation d'un gros évènement, le dernier de son mandat : « *En 2010, on avait en ligne de mire l'année 2013. Qui était l'année [XXX]. Qui était une année un peu spéciale pendant laquelle il y allait avoir plein d'évènements et qui allait nous coûter la peau du cul.* » (répondant EV-R03). Pour faire face à cette explosion programmée des dépenses, le DGS doit intensifier le travail de rationalisation budgétaire engagé en 2008 : « *Alors, en plus, d'un point de vue contextuel, on savait qu'en 2013 on avait une année qui était particulièrement difficile. Parce que c'était une année où il y avait des festivités particulières autour de l'année [XXX]. Et qu'on savait qu'on allait dépenser énormément. Et comme on était tout juste en termes de couverture de dette, il fallait qu'on ait vraiment une politique où on arrivait, dans les 2-3 années précédentes, à améliorer quand même notre épargne, pour pouvoir dépenser en 2013. [...]* C'est parce qu'on savait qu'en 2013 on allait vraiment dépenser qu'on a pu dire au Maire de l'époque : "attention, si vous voulez faire votre évènement de 2013 – et il y tenait – va falloir qu'on se serre la ceinture bien avant." » (répondant EV-R02).

Le DGS adopte une approche plus directive pour contraindre les services à faire des économies : « *Mais bon, lui, à un moment donné, ça a été ça. Forcer les gens à commencer à rechercher les sources d'économies. Donc ça, ça a été la deuxième phase, à partir de 2010.* » (répondant EV-R11). Malgré tout, à cette époque, les élus de la ville n'étaient pas enclins à accepter un processus d'économies, ce qui a pu mettre les managers opérationnels dans une posture délicate : « *Donc, lui [le DGS], il était dans ces objectifs qu'il nous donnait. Ces objectifs au niveau de la direction générale et des différents pôles. Mais après, ces objectifs-là, c'est difficile de les tenir quand, par ailleurs, au niveau des élus, on n'est pas suivi. Vous avez des adjoints qui continuent à dire : "ah ben non, moi, je veux ça, puis je veux ça, je veux ça". Vous vous débrouillez. Vous le faites. Donc ça, c'est une période un peu dure.* » (répondant EV-R11).

3.2.2 Mise en place du Plan d'Optimisation des Ressources [événement EV – S2.1]

Un plan pour identifier et planifier des pistes d'économies

La volonté du DGS de renforcer le processus de rationalisation budgétaire va se traduire en 2010 par l'ajout d'un nouveau système de contrôle : le Plan d'Optimisation des Ressources (POR). Le premier objectif de l'outil est d'identifier et de planifier la mise en œuvre de pistes d'économies : « *le Plan d'Optimisation des Ressources, l'idée, c'est d'aller chercher quelques actions pour pouvoir générer quelques marges de manœuvre financières. Disons que, politiquement, ce n'était pas extrêmement porté.* » (répondant EV-R03). Mais devant la difficulté des élus à sélectionner et à valider les pistes d'économies qu'ils auraient souhaité mettre en œuvre, les efforts vont se porter quasi intégralement sur la réduction des effectifs : « *Il faut se débrouiller, ça veut dire que c'est nous qui devons prendre sur nous puisque les élus ne font pas de choix. Donc c'est à nous de faire des choix mais les choix... Tout en continuant à mener toutes les politiques, et toutes les actions, tous les projets qui étaient prévus.* » (répondant EV-R11). En effet, cette approche permettait au Maire de ne pas avoir à assumer publiquement un plan d'économies : « *Fermer les mairies de quartier, [le DGS] ne peut pas le faire sans le Maire. Supprimer 150 postes, le Maire s'en fout, il ne le voit pas.* » (répondant EV-R03). De plus, face à l'urgence de la situation, la réduction des effectifs permettait au DGS de produire les économies immédiates dont le budget de la ville avait besoin : « *Donc il faut qu'on tape sur les charges de personnel, qu'on commence à réduire les effectifs. Dès l'année d'après, on a les effets. On a les premiers effets.* » (répondant EV-R01).

La Figure 49 (ci-dessous) présente les pistes qui avaient été initialement retenues dans le cadre du Plan d'Optimisation des Ressources. Seule une très faible part d'entre elles seront mises en place.

A-Protection et Qualité du Cadre de Vie	
A1. Nature - Espaces Verts	Confier les lots d'entretien d'espaces verts à des chantiers d'insertion
A2. Qualité de l'espace public / logement	Réflexion sur le niveau de qualité du fleurissement Amodiations de places de parkings Extension des surfaces de stationnement payantes Internalisation des prestations d'accompagnement confiées à l'ARIM Réflexion sur la taxe locale sur la publicité extérieure Stratégie de soutien aux campagnes de ravalement de façades Gestion active du patrimoine immobilier et foncier
A4. Relations avec le citoyen	Mutualisation personnel Ville et CCAS dans les Mairies de quartier Reformatage des Mairies de quartier (horaires d'ouverture,...)
B-Accompagnement et Solidarités	
B1. Famille – Jeunesse	MJC : renégociation des conventions de financement des postes Réflexion sur l'optimisation des places en F.P.A. Réflexion sur le soutien aux enfants accueillis dans les crèches hospitalières
B2. Enseignement	Optimiser l'utilisation des locaux dans les enceintes scolaires Réflexion sur l'évolution des effectifs d'ATSEM
B3. Santé	Optimisation de la politique santé
B4. Cohésion sociale - droit de l'homme	Rapprochement du service "Insertion Sociale" du CCAS et du service "Action Sociale pour l'emploi" de la Ville Evolution de la subvention au C.C.A.S. en fonction des reprises de fonds du Crédit Municipal
B5. Sports	Evolution des missions des éducateurs sur des actions d'accompagnement éducatif
C-Développement et animations	
C1. Actions culturelles et animations	Reformatage de la programmation directe des animations de la Ville
C2. Établissements culturels dédiés aux spectacles vivants	Réflexion sur l'évolution de l'Opéra dans un cadre métropolitain
C3. Établissements dédiés au patrimoine	Réflexion sur la création d'un E.P.C.C. visant à gérer les six musées de l'agglomération Mise en place de "contrats séniors" dans les musées Optimisation de la surveillance des musées (mutualisation, externalisation, vidéosurveillance,...)
D- Fonctionnement de l'institution	
	Optimisation du parc automobile Réflexion sur les illuminations de fin d'année Optimisation des secrétariats Mutualisation de l'atelier reprographie Réflexion sur la mise à disposition d'agents aux associations Réflexion sur la mise à disposition de locaux aux associations Contrat de performance énergétique Analyse du niveau de réserves des associations subventionnées Réflexion sur la facturation des prestations du CTM Politique de gestion des effectifs

Figure 49 : Liste des pistes d'économies identifiées initialement dans le cadre du plan d'optimisation des ressources (source : documents internes)

Un plan mené dans la discrétion

Le DGS doit donc mettre en place ce plan de manière discrète pour ne pas que le Maire ait à le défendre : « *Le maire ne portait pas politiquement. D'ailleurs, ce n'était pas annoncé. Il fallait, là aussi, le faire par petites touches. Ou le faire sans le dire c'était encore mieux. [...]* Le Maire était quand même bien au courant. Mais, par exemple, l'objectif n'avait jamais été communiqué aux organisations syndicales. » (répondant EV-R01). C'est donc le top-management de la commune qui va porter cette intensification du processus d'économies : « *On l'a tenu administrativement ce truc-là. On l'a tenu parce que, pour une fois, on avait un DGS qui tenait la route. Et puis que nous, derrière, on a appliqué les consignes. On y est allé. Et c'était épuisant. On était toujours à se battre.* » (répondant EV-R02). Le trio d'acteurs composé du DGS, du directeur financier et du contrôle de gestion va d'ailleurs avoir un rôle moteur à cette époque : « *Donc on faisait, notre petite équipe de mousquetaires. On essayait de faire puis on n'en parlait pas trop. Puis ce qui était engrangé, c'était bien, ça nous permettait d'assurer les équilibres. Et on était plutôt contents de nous.* » (répondant EV-R01).

Un plan piloté de façon directive et autoritaire

Devant l'urgence de la situation et face au manque de soutien des élus, le DGS adopte un management directif et n'implique pas les DGA dans la construction ni-même dans la mise en place du plan d'économies : « *Alors moi, je pense que les DGA avaient pleinement conscience que ce n'était pas porté politiquement. Et donc ils ne croyaient pas au POR puisqu'il n'était pas porté politiquement.* » (répondant EV-R03). Ainsi, la rédaction du Plan d'Optimisation des Ressources a été faite par le directeur du service contrôle de gestion sans association des managers opérationnels : « *On ne va pas trop se mentir. C'est quand même moi qui l'ai fait tout seul. [...] C'est marrant, j'ai des images – parce qu'on n'était pas dans ces locaux-là à l'époque, c'était un peu plus loin – et je me revois dans mon bureau, nuit noire, le 22 décembre au soir, à gratter comme un con, sur mon PC, enfin voilà.... Après ce ne sont pas des mauvais souvenirs. Il y a quand même une conception individuelle assez importante* » (répondant EV-R03).

Concernant, la mise en place du plan, le DGS qualifie lui-même son management de l'époque comme directif. Il se souvient d'avoir imposé des actions sans associer les managers opérationnels : « *je dirais que c'était quand même plus un travail en chambre. En revanche, je faisais de façon régulière des séminaires à l'équipe de direction restreinte, on partageait les objectifs mais pour lesquels, je reconnais, l'équipe de direction n'avait pas été très étroitement associée. C'était là que j'avais les réactions un peu plus... Ce n'était pas violent, ce n'était pas tendu, mais de nous dire : “vous trois, vous êtes bien gentils”. C'est un peu une décision qui tombe comme ça, on est dans le descendant et on n'a pas trop d'itératif là-dessus.* » (répondant EV-R01).

Le mode opératoire était également assez abrupt. Le pilotage budgétaire s'est resserré et les managers opérationnels ont dû faire face à la mise en place de coupes au rabot : « *Après, c'est sûr qu'il y a quand même eu la phase plus aride. Où, à un moment donné, [le DGS] a pris la méthode – qui est peut-être discutable – de dire : “-10 % pour tout le monde et puis chacun se débrouille.”* » (répondant EV-R11).

3.2.3 Mise en place de Commissions de Recrutement [événement S2.2]

Des réunions pour décider des recrutements et non-remplacements

Mais dans le cadre du plan d'optimisation des ressources, les économies ont principalement été réalisées grâce au non-remplacement des départs d'agents de la mairie. Ces décisions de non-remplacement étaient prises lors de commissions sans la présence des managers opérationnels concernés par le départ en question : « *Donc on avait une commission de recrutement. C'est-à-dire que tous les recrutements et surtout les non-remplacements, on les passait dans cette commission. Avec l'adjointe au personnel, l'adjoint aux finances, le conseiller municipal chargé du contrôle de gestion : et puis on avait la DRH, le directeur des finances, moi-même. Donc régulièrement, tous les mois, on passait les décisions de recrutement et de non-remplacement dans ces commissions-là.* » (répondant EV-R01).

Volonté de faire des économies via la baisse des effectifs

La décision se prenait après analyse de l'impact budgétaire du remplacement ou du non-remplacement de l'agent qui partait : « *Donc pour chaque départ à la retraite [...] et en fonction des demandes des services, à mon niveau, j'étudiais l'impact budgétaire. [...] Et donc, à cette commission, nous, notre rôle, c'était de calculer, d'une part, l'économie de la personne partante et, en face, la charge supplémentaire de son remplacement et l'impact sur le budget.* » (répondant EV-R06). Dans les faits, le répondant EV-R02 se souvient de décisions assez violentes qui amenaient, de façon quasi systématique, à ne pas remplacer les agents qui partaient : « *C'était du Canada Dry quoi. On avait l'impression, on avait des beaux tableaux, des beaux tableaux avec "étude machin bidule", puis là on se rendait compte que l'étude elle n'était jamais faite. Quand l'étude était faite, ça se faisait en deux jours, ça n'avait aucun sens. Donc on faisait une espèce de truc, tout le monde était là : « ah ouais, super ». Et puis les élus avaient l'impression d'avoir du pouvoir. Parce qu'il y a ça aussi, mais ça ne servait à rien en fait. Ça créait des aigreurs, des déséquilibres, complètement débiles. Des gens qui se sont retrouvés avec des non-renouvellements de départs à la retraite qui étaient complètement inexplicables, pas supportables. Mais parce que ça a été pris comme ça, selon l'humeur du jour, dans un bureau... ».*

Des économies de personnel douloureuses pour les managers opérationnels

En effet, à cette époque, la mise en œuvre du processus d'économies s'est faite dans la douleur pour les services opérationnels : « *C'est une charnière, mais qui a été très, très difficile. [...] C'est terrible ce que je vais dire, mais ce n'est pas dans la concertation qu'on a fait avancer les choses. Ça a été dur, dur, dur. On a été très dur avec les gens. Il y a que comme ça qu'on a pu avancer. C'est terrible.* » (répondant EV-R02). Si le DGS était lui-même très insatisfait par ce mode opératoire, il considérait qu'il était nécessaire pour faire face aux enjeux budgétaires de cette période : « *Là, c'était plus directif. Oui. Parce qu'on avait besoin d'engranger des résultats. Et je sentais, moi, politiquement, une certaine fragilité voire frilosité. Il aurait fallu peu de choses pour qu'on nous demande d'arrêter. [...] Alors qu'on savait très bien qu'il fallait qu'on engrange des résultats parce qu'on était en situation budgétaire extrêmement tendue.* » (répondant EV-R01).

Pour certains répondants, ce plan d'optimisation mené à marche forcée et dans la douleur aura servi de déclic et aura amené les managers opérationnels à être plus proactifs sur la question des économies : « *Je pense que les gens ont suffisamment souffert pour se dire : "on va changer notre attitude, on va être plus constructif et on va faire des propositions". Parce qu'on en a marre de se faire taper, on va être un peu plus dans l'anticipation. [...] Prenons l'exemple du personnel. Avant, quelqu'un partait, il fallait le remplacer sinon c'était la fin du monde. Ben là, c'était la fin du monde, bah ce sera la fin du monde, tant pis, on verra. Et parfois, c'était extrêmement compliqué. D'autres fois non. Et à un moment, les gens se sont dit : "il faut qu'on arrête de déconner parce qu'on va s'en prendre plein la tête". Et donc il va falloir qu'on soit plus constructif. Et là, on a commencé à avoir des chefs de service qui nous disaient : "bah voilà, sur le personnel j'anticipe ça, ça et ça". Ça n'existait pas avant.* » (répondant EV-R02).

3.2.4 Utilisation des contrôles par les récompenses pour compenser les baisses d'effectifs [événement EV – S2.3]

La diminution des effectifs n'est pas passée inaperçue aux yeux des syndicats de la ville. Afin de ne pas générer de conflits sociaux qui auraient certainement eu raison du plan d'optimisation, le DGS mobilise les contrôles par les récompenses et les compensations (Malmi et Brown, 2008). D'une part, les réformes du régime indemnitaire lui permettent d'augmenter le niveau moyen des rémunérations : « *Je pense que par rapport au personnel et la mesure de*

dire... bon c'est un peu sarkozyste... Mais le côté « moins de fonctionnaires mais des fonctionnaires mieux payés »... parce qu'entre-temps, il y a quand même des réformes qui se sont imposées à nous : réforme de catégorie A, des catégories C et le PPCR. Qui fait que, globalement, tout le monde y a plutôt gagné. Donc ça n'a pas trop réagi. » (répondant EV-R03).

D'autre part, le DGS se montre plus coulant sur les promotions internes et, à partir de 2010, augmente substantiellement leur nombre : « *Alors les organisations syndicales n'étaient pas dupes. Elles voyaient très bien que... Oui, ils le voyaient bien. Sauf que, à partir de ce moment-là, à partir de 2009–2010, on s'engage dans cette démarche-là. La contrepartie a été : un, on maintient les avantages acquis ; et deux, de monter sensiblement le nombre de promotion. [...] De mémoire, je crois qu'en Commission Administrative Paritaire (CAP), on devait être sur – promotion interne et avancement de grade – on devait être sur 80 à l'année. On est passé à 180. On a doublé carrément. C'est-à-dire qu'on a ouvert les vannes sur les quotas. Donc, syndicalement, ça passait. C'est-à-dire qu'il voyait que j'avais de la réduction mais en contrepartie... » (répondant EV-R01). A l'intérieur de certaines directions opérationnelles, des managers s'organisent pour compenser les baisses d'effectifs par une amélioration des conditions de travail : « *Comment vous pouvez demander de faire de la qualité de travail ? Des vêtements adéquats. Écouter les filles qui disent : "oui, on a des vêtements, mais c'est les vêtements pour les gars". Effectivement. Donc on change. Des chaussures de sécurité confortable. Quand ils me disaient que l'hiver, avec des bottes fourrés... OK. Donc fournir le matériel. Être à l'écoute. Dans le budget imparti, mais être à l'écoute. Ensuite, avoir des locaux corrects. Donner le matériel adéquat. » (répondant EV-R12).**

In fine, ce travail d'accélération du processus de rationalisation budgétaire aura permis de supprimer 150 postes. Cet effort aura généré les économies nécessaires pour permettre au budget municipal de supporter l'organisation des festivités prévues en 2013. Ces manifestations auront tout de même des conséquences négatives sur les finances de la ville, comme le montre la très forte dégradation de l'épargne de la commune en 2013. Les élections municipales de 2014 verront un nouveau Maire prendre les rênes de la ville, avec une approche radicalement différente de celle de son prédécesseur. Le travail de transformation du package de contrôle, engagé par le DGS (parfois dans la douleur) aura permis d'engranger une précieuse expérience pour aborder le nouveau mandat.

3.3 Séquence 3 : Le nouveau mandat (2015 - 2020)

La troisième séquence du processus de transformation du PCG d'Est-Ville débute en 2015 après l'élection d'un nouveau Maire. S'il était le premier adjoint de l'ancien Maire, sa posture tranche radicalement. Il est très intéressé par la conduite des affaires administratives et souhaite s'impliquer dans le pilotage de la commune. Il s'implique dans la mise en place de nouveaux SCG qui permettent de traduire le programme politique en stratégie administrative (le Projet de Ville) et de planifier des pistes d'économies à réaliser (Plan d'Équilibre et de Développement). Le DGS profitera également du soutien politique pour accélérer les transformations du PCG de l'organisation.

Les tableaux suivants présentent une synthèse des évènements constitutifs de cette séquence (Tableau 58) et du PCG de l'organisation durant cette période (Tableau 59).

Évènements du PCG	Période	Codage					
		Objet de la transformation	Modalité de transformation	Nature de (des) contrôle(s) transformé	Niveau de transformation	Étape de la vie de l'EC	Finalité austéritaire
Mise en place du PED [EV – S3.1]	2014	Design	Ajout	Planification - Cybernétique	Système	Implémentation	Unique
Mise en place du Projet de Ville [EV – S3.2]	2014	Design	Ajout	Planification - Cybernétique	Système	Implémentation	Non austéritaire
Modification des règlements de gestion du personnel [EV – S3.3]	2014	Type d'utilisation	Modification	Administratif (règles et procédures)	Élément	<i>Non applicable</i>	Multiples
Ajustement de l'organigramme [EV – S3.4]	2014	Design	Modification	Administratif (structure orga.)	<i>Non applicable</i>	<i>Non applicable</i>	Non austéritaire
Utilisation des contrôles par les récompenses [EV – S3.5]	2014	Type d'utilisation	Modification	Contrôle par les récompenses	Élément	<i>Non applicable</i>	Unique
Modification du SCG budgétaire [EV – S3.6]	2014	Type d'utilisation	Modification	Cybernétique	Système	Amélioration	Multiples
Focalisation des EC cybernétiques sur des indicateurs budgétaires [EV – S3.7]	2014 - 2020	Design	Ajout	Cybernétique	Éléments	Implémentation - Amélioration	Unique
Utilisation des symboles [EV – S3.8]	2014 - 2020	<i>Non applicable</i>	Modification	Culturel	<i>Non applicable</i>	<i>Non applicable</i>	Unique
Signes d'évolution de la culture de gestion [EV – S3.9]	2014 - 2020	<i>Non applicable</i>	Modification	Culturel	<i>Non applicable</i>	<i>Non applicable</i>	Multiples
Évènements du contexte	Période	Localisation					
Élection d'un nouveau Maire volontariste en matière austéritaire et très impliqué dans les affaires de l'administration	2014	Contexte interne					
Phase de baisse des dotations	2014 - 2018	Contexte externe					
Limitation de l'augmentation des dépenses de fonctionnement à 1,2% par an	2018	Contexte externe					

Tableau 58 : Synthèse et codage des évènements de la séquence 3 (Est-Ville / 2014 - 2020)

Légende : les EC transformés au cours de la séquence sont écrits en bleu (la référence de l'évènement concerné est inscrite entre crochets)

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Valeurs de développement de services publics « d'élites » (valeurs Sigma (1991)) - Utilisation de symboles mettant en avant « l'austérité » du train de vie des élus et du top-management [évènement EV – S3.8] - Signes d'évolutions de la culture de gestion (émergence de valeurs Sigma chez les cadres (Hood, 1991)) [évènement EV – S3.9] 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôles par les récompenses
<ul style="list-style-type: none"> - Planification de pistes d'économies dans le cadre du PED [évènement S3.1] - Traduction du programme politique en objectifs administratifs dans le cadre du Projet de Ville [évènement EV – S3.2] 	<ul style="list-style-type: none"> - Modification du SCG budgétaire : renforcement de la pluri-annualité et resserrement du contrôle [évènement EV – S3.6] - Focalisation des EC cybernétiques sur des indicateurs financiers et budgétaires [évènement EV – S3.7] - Développement d'EC intégrés dans le SCG budgétaire pour suivre l'avancée de la mise en place des actions du PED et du Projet de Ville [évènement EV – S3.1] et [évènement EV – S3.2] - Éléments de contrôle cybernétiques non financiers développés individuellement par quelques services opérationnels en fonction de leurs besoins spécifiques 	<ul style="list-style-type: none"> - Régime indemnitaire classique, pas indexé à la « manière de servir » - Augmentation des salaires pour compenser les baisses d'effectifs et limiter les critiques des syndicats [évènement EV – S2.5]
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Gouvernance bureaucratique classique, hiérarchique et en silo - Ajustement à la marge de l'organigramme [évènement EV – S3.4] - Modification des règlements de gestion du personnel [évènement EV – S3.3] 		

Tableau 59 : PCG d'Est-Ville lors de la séquence 3 (2015-2020) – basé sur la typologie de Malmi et Brown (2008, p. 291)

3.3.1 Arrivée d'un nouveau Maire « gestionnaire » [contexte de la séquence]

En 2014, les élections municipales voient un nouveau maire prendre les rênes d'Est-Ville. Adjoint du précédent Maire, le nouveau premier magistrat de la ville entend donner une nouvelle impulsion à la commune et imposer sa manière de faire, radicalement différente de celle de son prédécesseur. Le nouveau Maire est un « Maire gestionnaire », il porte une très grande attention aux finances de la ville et souhaite s'impliquer directement dans la conduite des affaires administratives : « Avec un portage personnel par le Maire, qui est, aussi, je dirais, passionné par la gestion, très impliqué par la gestion. Puisque quand il était député, il était membre de la commission des finances. Donc c'est quelque chose qui lui parle. [...] Il est vraiment intraitable sur la partie financière. Il a vraiment une culture de gestion. Ce qui me facilite grandement la tâche. » (répondant EV-R01). Les directeurs opérationnels soulignent sa grande maîtrise des dossiers : « La spécificité du Maire ici, [...] à mon avis, ce qui peut lui valoir de chuter un jour, c'est que c'est un super technicien. Il est capable, dans une réunion publique pointue, d'être aussi pointu que le technicien qui instruit le dossier. Je pense que c'est la limite de l'exercice parce que, des fois, il peut saouler son auditoire puisque ce n'est pas ce qu'on attend de lui. » (répondant EV-R13). Le Maire est également une personne déterminée qui décide seul – souvent conseillé par le DGS et quelques directeurs de services supports – et qui décide vite : « le Maire de l'époque était, dans son mode de gouvernance, peut-être plus collaboratif. Lui [le Nouveau Maire] est plus solitaire. Il tranche vite, c'est rapide, façon chef d'entreprise. Voilà, je décide et j'informe ou pas après. En tout cas, ça va plutôt relativement vite. » (répondant EV-R01).

Le nouveau Maire hérite toutefois d'une situation financière délicate. Le mandat précédent, s'il a vu se mettre en place un premier travail sur la rationalisation budgétaire, n'a pas permis de dégager de grosses économies. En plus des choix politiques ayant fragilisé la situation financière de la ville, la phase de baisse de la Dotation Globale de Fonctionnement versée par l'État à la ville débute : « Parce qu'en mars (2014), avant l'élection municipale, le gouvernement annonce 4 milliards de réduction des dotations. Et aussitôt les élections municipales, Valls premier ministre annonce 10 milliards de réduction sur les dotations. Ce qui faisait que, pour nous, c'était la douche froide. » (répondant EV-R01). Le nouveau Maire est rapidement alerté par ses services de la nécessité de réagir rapidement : « Mais en 2013, sans baisse de dotation, les indicateurs sont déjà dégradés. Donc indicateurs dégradés, plus

10 millions d'économie à faire, la situation est vraiment préoccupante. Ce qu'on dit au nouveau Maire, c'est que s'il n'y a pas d'actions fortes, c'est au moins 15 % voire 20 % de taux de fiscalité. C'est énorme. Ah oui ! On était à ce stade-là. » (répondant EV-R01).

Le Maire décide de prendre le problème à bras le corps et se montre proactif sur la question des économies. En 2014, de premiers efforts doivent être faits en urgence : *« Il y a eu, en avril 2014, [...] une salve de mesures d'économies urgentes. On avait dû faire des propositions rapidement d'équilibre budgétaire. La mise en application des premières restrictions budgétaires qui n'avaient pas été forcément très annoncées ou anticipées on va dire. Il a fallu faire des économies très rapidement »* (répondant EV-R13). Mais rapidement, le Maire va s'impliquer dans la mise en œuvre d'un grand plan d'austérité devant générer 10 millions d'euros d'économies budgétaires et compenser ainsi la baisse des dotations. Ce Plan d'Équilibre et de Développement sera lancé dès 2015 et induira des évolutions importantes dans le pilotage municipal.

3.3.2 Mise en place du Plan d'Équilibre et de Développement (SCG)

[évènement EV – S3.1]

Un plan pour planifier des pistes d'économies

A partir de 2014, le Maire charge ses services de rechercher et de proposer des pistes d'économies budgétaires susceptibles d'alimenter un plan de réduction budgétaire de 10 millions : *« Le seul objectif qui était visé, c'était 10 millions. Après tout le monde est venu avec ses propres solutions. Mais ce n'était pas : "10 millions, donc tant pour la culture, tant pour l'enseignement, etc." Il n'y avait pas de partage par délégation. »* (répondant EV-R03). Un premier travail a donc consisté à recenser des pistes d'économies potentielles. A ce stade, certaines pistes ont été proposées (imposées) par les services supports et notamment par le service contrôle de gestion dont les « études flash » (voir séquence 1) avaient mis en lumière certains gisements d'économies : *« On s'est appuyé aussi sur un certain nombre d'études que l'on avait faites auparavant. [...] Je prendrais l'exemple des mairies de quartier. On avait fait une étude quelques années auparavant où on mettait en évidence que, sur une mairie de quartier, il y en avait quatre qui étaient très peu fréquentées, qui pouvaient faire l'objet d'une fermeture. Donc on avait quand même un certain nombre de travaux qui avaient été menés par le contrôle de gestion qui nous ont permis d'alimenter la liste des propositions que l'on a pu faire au Maire pour arbitrage. »* (répondant EV-R01). Les directions opérationnelles ont, elles-

aussi, fait des propositions d'économies : « *Chaque service a fait des propositions d'économies. Ce qui ne voulait pas dire de réduire le périmètre de son activité. Il fallait réfléchir à une stratégie budgétaire pour faire ces économies.* » (répondant EV-R04).

Notons toutefois qu'une part importante des objectifs du PED portait sur la réduction de la masse salariale : « *Donc je suis arrivé en mars 2015 avec, en tête, évidemment, la réduction des effectifs puisque c'était un des objectifs du plan d'équilibre. Et le fait de diviser par deux les heures supplémentaires sur la durée totale du mandat.* » (répondant EV-R14). La plus grande part des économies réalisées dans le cadre du PED restant liées à une optimisation de la gestion patrimoniale de la commune.

La Figure 50 (ci-dessous) est un extrait de documents internes à la mairie qui propose une synthèse des pistes d'économies retenues dans le cadre du plan (ainsi que leur chiffrage en millions d'euros).

Synthèse		
 1^{ère} partie : Refonder le périmètre du service public : 4,330 M€	Un maillage territorial adapté aux nouveaux enjeux	0,830
	Mairies de quartier et administration numérique	0,320
	Un patrimoine scolaire moderne et dimensionné aux besoins	0,200
	L'action du Centre Communal d'Action Sociale	0,310
	L'action de la Ville recentré sur ses compétences	0,700
	L'action de la Ville sur le champ concurrentiel	0,400
	L'évaluation et l'ajustement des prestations-	0,300
	Un nouvel équilibre dans la relation usagers-contribuables	1,800
	La politique de tarification	1,500
	La stratégie de stationnement	0,300
2^{ème} partie : Construire une administration exemplaire : 5,670 M€	Rénover les relations avec nos partenaires	1,000
	Engager une nouvelle phase du processus de mutualisation	0,500
	La responsabilisation du secteur associatif	
	Un lien refondé avec les institutions partenaires du service public	0,500
	Le patrimoine de la Ville : un levier d'économies	0,600
	La gestion active du patrimoine de la Ville	0,100
	La réduction de la facture énergétique	0,500
	Une organisation rationalisée au service des [REDACTED]	4,350
	La réduction du train de vie de la collectivité	0,650
	La gestion prévisionnelle des emplois et des compétences	3,000
La réduction du coût des heures supplémentaires	0,700	
L'internalisation de prestations	0,720	
Total	10,000	

Figure 50 : Synthèse des pistes retenues dans le cadre du PED (source : documents internes)

Un plan piloté par les services supports

Une fois les pistes d'économies sélectionnées le Plan d'Équilibre et de Développement a été mis en place au sein des services municipaux. Les DGA étaient responsables de la mise en œuvre des pistes d'économies dans leur secteur et ont responsabilisé leurs directeurs sur la mise en œuvre des : « *C'est-à-dire que, ce plan-là, on l'a tous présenté au niveau de chaque pôle, en demandant à chaque directeur de le décliner au sein de la direction et au sein des services et cetera. Le message est passé comme ça.* » (répondant EV-R02).

Parallèlement, le pilotage du PED dans son ensemble a été assuré par le DGS : « *Et vous aviez un DG qui a martelé le message pendant trois ans non-stop. Il commençait toutes les phrases par : "Suite à la baisse des dotations de l'état de 10 millions". Puis il enchaînait direct quoi. Ça a été porté très, très, très, très fort par la direction générale.* » (répondant EV-R03). Le directeur des finances et du contrôle de gestion a également suivi très finement la mise en place des actions d'économies : « *Pour le PED et le suivi – enfin surtout la partie ROB sur lequel on en discute – c'était essentiellement moi qui le faisais dans mon coin. Puisque que les trois premières années, j'avais les antennes pour savoir : "oui, telle école a fermé". On suivait ça quand même d'assez près.* » (répondant EV-R03).

Les DAF (voir ci-avant) ont également joué un rôle de courroie de transmission entre les directions opérationnelles et la direction des finances sur la mise en place et le suivi des actions du PED : « *Les directions administratives et financières ont bien intégré les objectifs ; chacun au niveau de leur pôle de rattachement. Ils sont garants de l'atteinte des objectifs. [...] Dans les constructions budgétaires annuelles successives, ils ont bien ces objectifs-là en tête. Et c'est pour ça que – puisqu'ils ont ces objectifs en tête aux côtés de leurs directeurs de pôle – les propositions budgétaires qui sont faites tiennent compte des objectifs qui ont été fixés dans le Plan d'Équilibre de Développement.* » (répondant EV-R01). Afin de structurer et de formaliser le suivi des objectifs du PED, une section dédiée a été rajoutée dans les documents budgétaires de la commune afin de rendre compte annuellement de la mise en œuvre des pistes d'économies.

Une grande implication du Maire et des élus dans le pilotage de ce plan

L'implication du Maire dans le cadre du PED s'est faite à plusieurs niveaux. D'abord, une fois toutes les économies réunies, le Maire s'est impliqué directement en sélectionnant lui-même les pistes à mettre en œuvre : « *Le maire a dit : "on prend ça, on prend ça, on prend ça".*

Alors là, pour le coup, je me souviens très bien de cette réunion. Il était dans son bureau, on avait un document avec “telle piste : tant”, “telle piste : tant”, “telle piste : tant”. Et il me dit : “ça, ça et ça, on y va plus ; ça, on y va moins”. Pouf, 10 millions. Voilà comment ça s’est passé. » (répondant EV-R03). Ensuite, le Maire s’est personnellement impliqué dans la mise en œuvre du plan d’économie. Il s’est engagé dans le pilotage du PED en assurant un suivi régulier de l’avancement du plan : *« Il a suivi et vérifié que ça se faisait. »* (répondant EV-R15).

En interne, le Maire a porté personnellement le PED auprès des agents, des syndicats, des usagers et des citoyens : *« Il a expliqué la démarche aux agents. Il l’a expliquée aux organisations syndicales, ce qui n’est quand même pas une mince affaire. »* (répondant EV-R03). Le portage politique très fort du plan par le Maire a permis de faciliter grandement sa mise en œuvre dans les services : *« Ce n’est pas une lubie des directeurs, du chef de service ou des directeurs de pôle de réduire les heures supplémentaires etc. On a une commande politique, on n’a rien à en dire, on n’a rien à en penser. On est fonctionnaire, donc on fait ce qu’on nous demande. On a une commande politique qui est affichée, qui est claironnée, qui est assumée, qui est défendue. »* (répondant EV-R14). En externe, les élus (et parfois le Maire en personne) se sont également impliqués dans la mise en place de certaines pistes d’économies, plus conflictuelles, pour dialoguer avec les usagers : *« Quand on a chiffré ce que pouvait représenter en termes d’économies la fermeture de 5 écoles avec le regroupement, c’est lui qui est allé sur le terrain, vis-à-vis de la communauté éducative et vis à vis de la communauté des parents d’élèves, annoncer la décision de fermeture des écoles. Donc on savait que politiquement on était soutenu. »* (répondant EV-R01).

L’implication directe du Maire dans le PED lui a permis d’afficher des priorités politiques et de déployer des moyens supplémentaires sur certains services (notamment la culture et la police municipale). Cela lui a également permis de construire un argumentaire politique clair et de mettre en balance les 10 millions d’euros d’économies budgétaires avec une volonté de maintenir un niveau d’investissement municipal (100 millions d’euros sur la durée du mandat) : *« C’est aussi, et surtout, que le Maire s’est engagé à ce que le niveau d’investissement reste le même voire se développe. [...] Et puis, je parlais de sens tout à l’heure, le Plan d’Équilibre, il donne du sens. Parce que le maire a voulu ce plan d’équilibre, au départ, pour faire face à la baisse des dotations. OK. Mais pas forcément pour se serrer la ceinture pendant six ans, mais pour se serrer la ceinture pendant trois ans pour pouvoir déployer un projet politique »* (répondant EV-R14).

3.3.3 Mise en place du Projet de Ville (SCG) [évènement EV – S3.2]

Un SCG pour formaliser la stratégie municipale sur le mandat

En parallèle du PED, le Maire et le DGS souhaitent mettre en place un nouveau système de contrôle pour piloter la mise en œuvre du programme politique. Ils veulent que les objectifs du programme soient traduits en objectifs pour l'administration et dont l'atteinte puisse être évaluée. Avant de traduire les objectifs de son programme en actions concrètes pour l'administration, le Maire organise une phase de concertation des citoyens : « *Et il y a une phase de concertation avec les habitants qui va durer du mois de septembre au mois de novembre. Avec une démarche un peu originale, la traversée de la ville avec des intermittents qui déplaçaient des bancs pendant dix jours tous les jours et qui a donc traversé la ville du nord au sud. Et c'était une espèce de forum. C'est-à-dire que les habitants venaient là, discuter avec des élus qui étaient présents, des services qui étaient là. Et on a co-construit le projet de cette façon-là.* » (répondant EV-R01). Les DGA des secteurs opérationnels ont également joué un rôle dans la construction des objectifs du Projet de Ville : « *En plus, on a bossé sur le projet. C'est-à-dire que c'est nous-mêmes qui avons repris ce qui était dans le projet politique, qui avons défini, redéfini les projets, réécrit tout ce qu'on pouvait mettre... On a même mis d'autres choses, pour dire : "eh bien voilà ce qu'on va faire dans le mandat".* » (répondant EV-R11).

Une fois construit, chaque objectif s'est vu attribué un indicateur d'évaluation censé permettre, *in fine*, de porter un jugement sur les résultats du Projet de Ville : « *Et puis c'était construit comme un outil managérial, il y avait des plans d'action très concrets, des indicateurs d'évaluation. Ça a été conçu de façon très concrète et ce n'était pas des grandes intentions.* » (répondant EV-R11).

La Figure 51 (ci-dessous) est extraite du Projet de Ville mis en place par Est-Ville. On y voit que des actions concrètes y sont décrites avec, pour chacune, des indicateurs d'évaluation.

LE PÉRISCOLAIRE AU SERVICE DE L'ÉGALITÉ DES CHANCES

Le développement d'activités gratuites dans toutes les écoles publiques permet l'accès à la pratique sportive de loisirs ainsi qu'à la découverte des arts et des langues étrangères. Cet engagement fort participe de l'action de la Ville de [] en faveur de l'égalité des chances.

Ces activités, dont le volume a été doublé depuis septembre 2014, doivent favoriser le développement personnel de l'enfant, de sa sensibilité et de ses aptitudes intellectuelles et physiques, son épanouissement et son implication dans la vie en collectivité. Elles ont pour ambition de faire progresser les enfants dans la discipline choisie et de développer certaines aptitudes :

- les activités sportives développent l'esprit d'équipe et le sens de l'effort tout en améliorant la condition physique. Elles ont aussi pour objet de permettre aux enfants de s'investir dans une discipline. Ils sont ainsi incités à prendre des licences dans les clubs, pour accéder aux entraînements et aux compétitions ;
- les activités artistiques et culturelles visent à contribuer à l'éveil de l'enfant, à façonner sa sensibilité et à lui faire découvrir un environnement culturel et artistique nouveau ;
- les activités linguistiques, via une initiation ludique, permettent aux enfants de découvrir d'autres cultures et de s'ouvrir au monde.

L'essor des langues étrangères

L'enseignement des langues étrangères constitue un enjeu fondamental. La refondation de l'École renforce la volonté de voir les élèves élever leur niveau de connaissance, de compétence et de culture, notamment grâce à l'introduction d'une langue vivante et l'ouverture aux autres cultures dès le début de la scolarité obligatoire. L'expérience engagée à Nancy par l'école Jean Jaurès revêt une dimension exemplaire que nous souhaitons voir se développer au profit d'autres élèves.



ACTION : soutenir des projets de création de classes d'immersion bilingues, en particulier dans les écoles appartenant aux réseaux d'éducation prioritaire.

ACTION : accompagner le Rectorat de l'Académie pour le financement des mobilités des enseignants, en ciblant les villes de Newcastle (Angleterre), Cincinnati (Etats-Unis) et Karlsruhe (Allemagne) comme lieu d'accueil et de formation.

> Indicateurs d'évaluation

- > Taux de fréquentation des activités périscolaires gratuites (objectif 70%)
- > Assiduité des enfants en activités périscolaires gratuites
- > Indice de satisfaction (questionnaire)
- > Evolution de nombre d'enfants licenciés en clubs sportifs



UN PATRIMOINE EXEMPLAIRE

Le patrimoine scolaire de la Ville de [] est relativement dense. Hérité en majeure partie de la III^{ème} République, il comporte aujourd'hui 63 bâtiments destinés à accueillir les élèves à l'occasion des temps scolaire et périscolaire. Souvent doté de belles prestations architecturales, il a fait l'objet d'une attention continue, avec en particulier la rénovation de toutes les salles de classe. Il résulte néanmoins de cette période de construction un cadre souvent inadapté aux besoins nouveaux de la pédagogie et de l'accessibilité.

Après avoir conduit des rénovations significatives notamment sur les écoles du Plateau de [] la Ville de [] souhaite désormais mobiliser son effort d'investissement sur la rationalisation de son patrimoine bâti en tenant compte de la fermeture de 30 classes depuis 15 ans, dans le cadre d'une démarche globale de développement durable.

ACTION : les écoles [] maternelle, élémentaires [] et du [] les groupes scolaires [] et du [] seront profondément réaménagés au cours de la période 2015-2020. Pour les écoles [], cette restructuration doit permettre une plus grande mixité sociale. Elles accueilleront les élèves issus des quartiers de []

> Indicateurs d'évaluation

- > Amélioration de la performance énergétique des écoles
- > Taux de rénovation des salles de classe

L'ENTRÉE DANS L'ÈRE DU NUMÉRIQUE

L'accompagnement des mutations des outils d'enseignement est indispensable. Il doit être conduit en partenariat avec l'Education nationale, dans le cadre d'une démarche de formation des enseignants et mise à disposition des contenus pédagogiques adaptés par l'État. La Ville de [] en association étroite avec le Plan numérique pour l'école annoncé par l'État à la rentrée de septembre 2014, entend ainsi poursuivre au cours de la période 2015-2020 l'équipement numérique des écoles, au bénéfice des élèves, de leurs familles et de leurs enseignants.

PLAN D' ACTIONS

- **Achever le câblage Très Haut Débit des écoles élémentaires publiques** de Nancy pour la rentrée de septembre 2016. Dans chaque école, les salles informatiques laisseront progressivement place à un équipement en « classes numériques nomades » qui doivent permettre de normaliser l'outil informatique dans la pédagogie. Elles rendront les technologies de l'information et de la communication accessibles à tous et contribueront au plaisir d'apprendre ;
- **accentuer le rythme d'équipement des salles de classe en vidéo-projecteurs interactifs**, en débutant par une généralisation de la mise à disposition de ces équipements en faveur des CM2 puis en équipant également les classes de CE2 et CM1 ;
- **mettre à la disposition des familles un Espace Numérique de Travail (ENT)**, qui permettra aux parents de recevoir des informations sur les actions conduites sur le temps scolaire ;
- **expérimenter, dans le cadre des activités périscolaires**, des sessions d'initiation et de formation des jeunes au codage et usages numériques.

> Indicateurs d'évaluation

- > Taux d'équipement des salles de classe du cycle 3 en vidéoprojecteurs interactifs
- > Taux d'équipement des écoles élémentaires en classes numériques nomades
- > Connexion des écoles élémentaires au Très Haut Débit

Figure 51 : Extrait du Projet de Ville d'Est-Ville (source : documents internes)

Une stratégie pilotée par les services supports et opérationnels

Une fois le Projet de Ville défini, les managers ont mené un travail de déclinaison des objectifs à l'intérieur de leurs services. Ce travail s'est traduit par la formalisation de projets de direction qui devaient, pour chaque direction, rappeler les objectifs et missions prioritaires de la direction concernée ; mais aussi et surtout les moyens humains déployés pour les atteindre : « *Donc le projet de service c'est, pour le coup, le fléchage de ce qu'on considère comme essentiel. C'est l'électrocardiogramme du service. Les missions qui vont être fléchées comme essentielles et les moyens humains en face dont on dispose. Voilà, c'est un peu la feuille de route.* » (répondant EV-R14). Mais au-delà des documents de planification RH, dans certaines directions, sous l'impulsion du DGA, d'importantes réflexions ont été menées en matière de déclinaison du Projet de Ville : « *On l'a vraiment décliné dans le cadre de l'accompagnement managérial, intelligence collective, cohésion d'équipe, et cetera. Ce qui fait qu'il y a vraiment une appropriation du Projet de Ville. Et d'ailleurs, on a mis en place nos propres tableaux de bord.* » (répondant EV-R11).

Encore une fois, le DGS va assurer le suivi de la mise en œuvre de ce Projet de Ville, assisté par son directeur du service contrôle de gestion. Or, ce dernier vient d'être promu « directeur des finances et du contrôle de gestion ». Le suivi du Projet de Ville retombe ainsi dans le giron de la direction des finances : « *Ici on a une vraie osmose entre les finances et le plan d'action du Projet de Ville. Ça, c'est sûr.* » (répondant EV-R16). Ce choix de confier le suivi du Projet de Ville au directeur des finances et du contrôle de gestion s'explique surtout par sa relation privilégiée avec le DGS (voir séquence 1 et 2) : « *Il faut dire les choses comme elles sont, [le DGS] a toujours fait confiance énormément au [directeur des finances et du contrôle de gestion]. Il lui a toujours confié ce type de boulot avant qu'il devienne directeur des finances. Il a une confiance aveugle en lui et il a raison. Il lui file ce genre de truc quoi.* » (répondant EV-R09).

Au-delà du suivi réalisé au niveau de la direction des finances, au sein des pôles opérationnels, les DGA assurent le pilotage de la partie du Projet de Ville qui les concerne : « *Sur la partie Projet de Ville, oui, c'est carrément les DGA qui se sont pas mal approprié le truc en plus.* » (répondant EV-R03). Comme pour le PED, les DAF jouent un rôle important et s'assurent que les orientations du Projet de Ville sont bien mises en œuvre par les services : « *Celui-ci [le Projet de Ville] sert presque régulièrement. Quand on prépare un budget, quand on relit les actions, on relit les indicateurs. Maintenant que je suis au pôle culture ; on avait*

une action qui était que [XXX]. Donc là, on l'a réalisé en novembre, le 23 novembre. Là, j'ai été voir mon tableau Excel et tout de suite, j'ai été le remplir pour dire : "ça y est, cet objectif est atteint". » (répondant EV-R17). Afin de formaliser ce suivi – de la même manière que pour le PED – une section des documents budgétaires de la ville est dédiée au suivi de la mise en œuvre des actions du Projet de Ville : *« L'idée c'était d'avoir, à chaque rapport de présentation du compte administratif (CA), une partie qui évalue à l'année-l'année le Projet de Ville. Donc ça, ça été le cas à compter du CA 2015, voté en 2016. »* (répondant EV-R03).

Un SCG apprécié par les managers d'Est-Ville

Globalement, la mise en place du Projet de Ville a été appréciée par les acteurs : *« Alors moi, ça m'a apporté. Parce que ce que je trouvais que ce qui était intéressant, c'était de se repositionner, de se redonner des objectifs. C'est ce qui est intéressant. »* (répondant EV-R12). Le Projet de Ville a constitué une ligne directrice pour les managers d'Est-Ville qui se le sont bien approprié : *« Dans le Projet de Ville, [...] il y avait : "mettre en place un marché aux fleurs". [...] En deux secondes, trois mouvements, le Service Commerce a été capable de m'expliquer pourquoi ça n'avait pas été mis en place, qui était contre, comment le Maire avait été informé, qu'il y avait une note. [...] Je trouve qu'il y a eu une très, très bonne appropriation du Projet de Ville. »* (répondant EV-R18).

Ce mode de pilotage a permis à l'administration municipale d'atteindre la plupart des objectifs fixés par le Projet de Ville : *« Ce qui nous permet, aujourd'hui, puisqu'on va être à l'heure du bilan du mandat, de considérer que, allez, entre 90% et 95% du projet a été réalisé en termes d'actions. On avait fait un document [...] C'était un document de mi-mandat et où on avait pris une quarantaine de mesures qui étaient dans le Projet de Ville. Et on voulait vérifier ce qui était fait et pas fait. Et déjà, à mi-mandat, il y en avait je ne sais pas combien qui étaient réalisées. »* (répondant EV-R01).

3.3.4 Évolutions du contrôle administratif pour accompagner la mise en œuvre du projet de Ville et du PED

En 2014, deux grands systèmes de contrôle vont donc guider le pilotage municipal : le Projet de Ville et le PED. Mais pour mettre en œuvre ces dispositifs dans des conditions

optimales le DGS va procéder à des ajustements au niveau des contrôles administratifs de la collectivité.

3.3.4.1. Ajustement de la structure organisationnelle [événement EV – S3.4]

Des ajustements mineurs

En 2014, le top-management va procéder à un ajustement de l'organigramme afin de mettre en cohérence les orientations prises dans le PED et le Projet de Ville avec la structure organisationnelle : *« Tout était lié et cette cohérence-là a donné du sens. Cette cohérence de ces trois choses : organisation, Projet de Ville, plan d'économies. Ça donnait de la cohérence, du sens, et nous, ça nous a aidé à donner du sens en-dessous de nous. »* (répondant EV-R11). Toutefois, contrairement à la restructuration engagée en 2008 (voir séquence 1), il s'agit surtout d'ajuster l'organisation à la marge pour la faire correspondre aux axes prioritaires du Projet de Ville : *« L'organisation était prête. Parce que, du coup, on était dans un organigramme en silo, propre, on savait qui était responsable de quoi. Il y avait déjà les DAF. L'organisation n'a pas tant bougé que ça. [...] Mais au fond, les idées directrices de l'organigramme de 2014 sont celles de l'organigramme de 2008. »* (répondant EV-R03).

Élargissement du Pôle Ressources et "disparition" du service contrôle de gestion

Première évolution notable, avec le nouvel organigramme, le « Pôle Ressources » intègre désormais le service de gestion foncière et immobilière. Cette évolution traduit l'objectif d'optimisation patrimoniale porté par le PED : *« Oui, les cessions de patrimoine [...] étaient très mal connues, étaient un peu l'apanage des services d'urbanisme ou des services techniques qui ne communiquaient absolument aucune information et qui faisaient leur petite soupe dans leur coin. Et ça, on a rattaché, nous, le service gestion immobilière et foncière au Pôle Ressources pour lui donner, justement, une dimension stratégique d'optimisation. »* (répondant EV-R09).

Deuxième évolution notable, le directeur des finances de la ville entre 2008 et 2014 prend le poste de DGA Ressources et le directeur du contrôle de gestion de l'époque est nommé « directeur des finances et du contrôle de gestion ». Cela a pour conséquence de rattacher le service contrôle de gestion à la direction des finances : *« Le contrôle de gestion a été progressivement rattaché à la direction des finances. Alors, je dirais c'est plus pour des problèmes de personne, puisque [le directeur du service contrôle de gestion], qui était le*

contrôleur de gestion a pris la direction des finances et j'ai souhaité que ce soit lui qui continue. Donc au sein de la direction des finances, on a un service du contrôle de gestion avec trois personnes enfin deux personnes et [le directeur des finances et du contrôle de gestion] qui chapeaute toujours le contrôle de gestion. » (répondant EV-R01). La conséquence de cette évolution est que, dans la pratique, par manque de temps, l'activité de « contrôle de gestion » a reculé. D'une part, ce nouveau positionnement n'a pas été apprécié par certains responsables de services opérationnels : *« On a beaucoup critiqué le fait que le contrôle de gestion était rattaché aux finances, y compris notre propre adjoint aux finances. Mais il y a beaucoup de gens, même dans l'équipe de direction, qui nous ont dit : "vous n'avez rien compris, un contrôle de gestion, c'est rattaché soit au Maire, soit au directeur général". »* (répondant EV-R02). Pour d'autres, ce rattachement a marqué un recul du contrôle de gestion dans la collectivité, renforçant encore le rôle des DAF (notamment sur la conduite d'études ponctuelles) : *« Et aujourd'hui, comme ils sont intégrés dans la direction des finances, je pense qu'ils ont peut-être moins de temps à consacrer. Charge au service, avec les DAF, de les remplacer. Parce qu'on peut les aider à mener leurs études, à leur donner des pistes ou à les orienter vers la bonne personne. Mais en tout cas, il n'y a plus un service contrôle de gestion. »* (répondant EV-R06).

3.3.4.2. Modification des règles de gestion du personnel [événement EV – S3.3]

Des règles plus strictes de gestion des personnels

Le travail de rationalisation budgétaire impulsé par le PED a été complété par des évolutions au niveau des contrôles par les règles et procédures (contrôles administratifs [Malmi et Brown, 2008]). Ces nouvelles règles ont surtout concerné la gestion des ressources humaines municipales. La première d'entre elles, très symbolique, a été de rendre obligatoire le « badgeage » pour les cadres : *« Ça c'est important en termes de crédibilité. En tout cas nous a-t-il semblé. Les fonctionnaires de catégorie A badgeaient une fois par jour, ils étaient réputés avoir fait leur temps, la journée étant due. Voilà. Moi, ça me pose un problème. Moi, je suis en horaire variable, ce n'est pas parce que je suis en catégorie A que je n'ai pas à démontrer à mon employeur que j'ai fait mes 7h48. Et puis, quand je fais plus que 7h48, ce qui est quand même un peu mon quotidien, je n'ai pas envie que la machine me compte 7h48. »* (répondant EV-R14).

Deuxièmement, le top-management a décidé d'être moins frileux sur le lancement des procédures disciplinaires : « *Et, en fait, il y a un élément aussi que nous avons mis en place de manière plus marquée, c'est la discipline. C'est-à-dire que jusqu'à, en gros, 2014-2015, on avait deux trois quatre procédures disciplinaires par an (qui généralement, n'aboutissaient pas, à rien, faut voir les choses comme elles sont ; de temps en temps un pauvre truc voilà) à une vingtaine. Entre 15 et 20 procédures par an, et qui aboutissent. Pour cette année, qui n'aboutissent à rien, mais parce qu'il n'y avait pas lieu. Et on dit : « on formalise ». »* (répondant EV-R02).

Le troisième et dernier élément, qui, quant à lui, visait à agir directement sur le processus d'économies, a été de redéfinir les règlements de temps de travail, en lien avec les projets de direction, de manière à faire diminuer les heures supplémentaires qui pesaient lourdement sur la masse salariale : « *Et puis on a travaillé sur les règlements de direction de temps de travail. Aussi, forcément. Parce que quand on rend des postes, et/ou quand on rend des heures supplémentaires, il faut travailler sur les cycles. Donc un certain nombre de moments où on était sur des heures supplémentaires rémunérées sont rentrés dans les cycles de travail. »* (répondant EV-R14).

De nouveaux règlements sur fond de processus austéritaire

Pour les directeurs de services supports, ces évolutions étaient nécessaires pour permettre de déployer sereinement le PED et, plus largement, un processus de rationalisation budgétaire. Pour eux, dans une période où des efforts sont demandés aux agents, il ne doit pas subsister de statuts « privilégiés » : « *Il faut de la cohérence en fait. Vous ne pouvez pas demander à chacun de faire un effort si vous ne traitez pas tout le monde de la même manière. Alors c'est une anecdote les quatre pointages par jour. Mais, vraiment, cela n'a pas été vécu comme une anecdote. »* (répondant EV-R14). Les directeurs de services supports considèrent qu'il était naturel de compléter les évolutions engagées sur le PED par des ajustements au niveau des règles de fonctionnement de la ville, particulièrement sur la gestion des ressources humaines : « *Ce qui était important, c'est que dans la démarche, en fait qui était une démarche de gestion, une démarche en fait de pilotage vers une optimisation des ressources, c'est que c'était accompagné derrière d'un travail qui, a priori, n'a rien à voir. Mais qui est un travail à la fois de management, de... Comment vous dire ça... On a essayé, parallèlement, de mettre en place un système qui nous paraissait, nous, plus juste en termes de gestion. Notamment en*

ressources humaines. Non, ce n'est pas « notamment », c'est en ressources humaines. » (répondant EV-R02).

3.3.5 Utilisation des contrôles cybernétiques pour piloter le processus austéritaire

3.3.5.1. Modification du SCG budgétaire [événement EV - S3.6]

Des évolutions pour contraindre les dépenses des services opérationnels

Pour compléter la mise en place du PED et l'accélération du processus d'optimisation, les top-managers vont procéder à des modifications au niveau du système de contrôle budgétaire. Ces évolutions visent à inciter (voire à contraindre) les directions opérationnelles à respecter le cadre budgétaire fixé. Cela se traduit par une posture inquisitrice des services supports qui épluchent minutieusement les demandes des services opérationnels : *« Maintenant, en réunion budgétaire, qu'est-ce qu'on fait ? On fait passer un peu le grand oral à tout le monde, finalement, en disant : “mais là, tu m'inscris ça, mais est-ce que tu es sûr que... Là, tu n'as pas tout consommé, qu'est-ce qu'il y a ?”. Vraiment, on pousse les gens jusqu'au retranchement pour, finalement, leur faire cracher que, certaines demandes, ils n'ont pas besoin de tout ça quoi. »* (répondant EV-R02).

Autre évolution importante, le top-management a renforcé la gestion pluriannuelle de son budget. L'évolution la plus marquante a été de planifier le budget sur trois années sur un mode de type Plan Pluriannuel de Fonctionnement (PPF) : *« Le vrai coup de génie c'est que, jusqu'à présent, en début de préparation budgétaire vous alliez voir les services en disant : “de quoi vous avez besoin ?”. Et là, du coup, ils vous sortaient une liste à la Prévert. En faisant ça, en fait, on discute, en 2015, les budgets de 2015 ou 2016 et 2017. Et quand on arrive en 2016, on ne part pas d'une feuille blanche. On part de : “voilà ce qu'on a négocié l'année dernière pour 2016, donc merci de n'apporter que quelques ajustements, pour la faire courte”. Donc, en fait, on part d'une base qui n'est pas celle de la demande de service mais qui est, en fait, la base qui a déjà été négociée l'année dernière en réunion technique. »* (répondant EV-R03).

De plus, l'augmentation progressive du rôle des DAF dans le pilotage budgétaire a également permis d'accélérer le processus de recherche d'économies. Depuis 2015, lors des premières réunions de préparation budgétaire, les directeurs opérationnels ne sont pas présents et sont représentés par leur DAF : *« Les directeurs de service ne sont pas là en commission*

budgétaire. [...] Je suis leur porte-parole. En fait, c'est la DAF et puis le directeur de Pôle. Et puis en face, on a le directeur général et les finances. En fait, moi, il faut que je sache expliquer et défendre... » (répondant EV-R07). Le retrait des directeurs opérationnels au profit de leur DAF limite les demandes de dépenses nouvelles qu'ils pourraient faire lors des réunions de préparation budgétaire.

Le Maire lui-même joue un rôle dans le travail de rationalisation budgétaire. Il assiste aux arbitrages budgétaires et enjoint les services à tenir leurs objectifs : *« Là, avec le Maire que l'on a, les objectifs, on n'en déroge pas tant qu'ils ne sont pas atteints. Donc ça. Et le fait que cela soit porté par le premier des élus, c'est important. [...] Et comme les réunions d'arbitrages budgétaires se font en présence du Maire, ils savent très bien qu'il ne reviendra pas dessus. [...] Alors je ne vous dis pas que dans les préparations budgétaires annuelles, on n'a pas des demandes qui vont au-delà des objectifs. Mais lorsqu'on passe par la séance des arbitrages, les arbitrages sont d'autant mieux compris que le Maire les réintègre dans les objectifs qui ont été fixés dans le cadre du Plan d'Équilibre de Développement. »* (répondant EV-R01).

Des oppositions entre supports et opérationnels dans le SCG budgétaire

Ce renforcement du pilotage budgétaire municipal a permis de redresser la situation financière de la ville. Mais la gestion budgétaire est de plus en plus difficile pour les services : *« Et puis la préparation budgétaire qui est de plus en plus compliquée. Parce que quand vous arrivez en préparation budgétaire, que vous avez 5 millions de demandes et qu'on vous dit : "va falloir en faire que trois", c'est sûr qu'il y a un moment où il faut faire rentrer tous ces projets politiques qu'on a derrière dans le tuyau. »* (répondant EV-R07). Aussi, le système de contrôle budgétaire a fait ressortir, au cours des dernières années, l'opposition traditionnelle entre les directeurs de services supports (en particulier finances et RH) et opérationnels. Pour certains directeurs opérationnels, les responsables de services support ont pris le dessus : *« C'est ce qu'on a vécu, nous, entre 2014 et 2017. Les services support avait pris le pas alors qu'une fois encore, on n'est pas là pour dépenser. On est là pour porter et développer des projets, développer l'activité dans la ville [...] Ce n'est pas un truc nouveau. J'ai été en poste dans 4 collectivités. Il y en a au moins 2 où j'ai eu ça, où le directeur des finances c'était celui qui finissait par dicter la politique. »* (répondant EV-R03). Certains directeurs de services opérationnels estiment que les services supports ne les responsabilisent pas assez (ou les « infantilisent ») ou bien qu'ils ont un mode de fonctionnement trop directif. Des répondants estiment que c'est le contexte qui a tendance à renforcer le poids des services supports dans le

pilotage municipal : « Alors, c'est sûrement ce qui existe du fait de la crise financière qui a rattrapé nos collectivités locales. Il est évident que, à cause du spectre de “ça va passer sous tutelle de la préfecture”, le directeur des finances, le contrôleur de gestion, a sûrement pris une importance capitale. Genre le dernier recours, celui qui sait. Celui qui va éviter la honte intégrale. » (répondant EV-R10).

Certains responsables de services opérationnels expliquent qu'il est possible de sortir de ces situations d'incompréhension en renforçant le dialogue et en expliquant aux responsables de services supports les missions et les contraintes des opérationnels : « C'est absolument nécessaire qu'en fait, ce soit en bonne intelligence. En fait, qu'ils comprennent qu'on n'est pas que là pour dépenser, qu'on dépense à tort et à travers. [...] Que le directeur des finances ne pense pas qu'on ne dépense que pour dépenser mais que, derrière, il y a des choses dues. Moi, j'ai beaucoup acculturé [le directeur des finances et du contrôle de gestion], on a passé 15 minutes sur une facture de dentier, n'empêche qu'il s'est demandé pourquoi on passait 15 000 € dessus, mais il fallait quand même bien passer 15 minutes dessus pour qu'il comprenne. C'est important et si vous ne le faites pas, après, en fait, il n'y a pas de solidarité. » (répondant EV-R10).

De leur côté, les directeurs de services supports pensent être plutôt à l'écoute des besoins des services opérationnels lorsque ceux-ci sont justifiés : « À un moment donné, il faut trancher. Mais on reste, quand même, assez ouvert. Mais, en préparation budgétaire, pour le plan d'Équilibre et de Développement, les responsables venaient en disant : “non, je ne peux pas baisser les effectifs de mon service de 2 agents point barre.” Alors que c'est : “non, on va récupérer des compétences de la métropole, des autres services, l'urbanisme, on a récupéré la compétence sur des petites villes qui n'ont pas de service d'urbanisme.” Ils ont dit ce qu'ils faisaient, et ben on ne peut pas diminuer nos effectifs. En fait, du moment que vous avez un vrai argumentaire, ça fonctionne. » (répondant EV-R02).

3.3.5.2. Focalisation des contrôles cybernétiques sur les indicateurs budgétaires et financiers [évènement EV - S3.7]

Peu de réflexions sur le développement de SCG non-financiers

Dans les faits, entre 2008 et 2020, le package s'est surtout renforcé en termes d'éléments de contrôle de types financiers et, généralement, imprégnés d'une ambition de rationalisation budgétaire. Pour les managers, le développement d'un suivi d'activité pertinent nécessite du

temps et des moyens humains qu'en période de rationalisation budgétaire, ils ne possèdent plus : « *Il fut un temps où [la DGA] avait quelqu'un qui s'occupait justement de l'évaluation. Et, à un moment, on a décidé que ce garçon, il valait mieux l'affecter sur un projet plus prioritaire. Donc c'est sûr que les évaluations, c'est quelque chose qui fait défaut. Parce que ça coûte de l'argent.* » (répondant EV-R13). De plus, certains considèrent que les indicateurs d'activité sont inutiles pour le pilotage de leurs services : « *Honnêtement, on met des indicateurs parce qu'on sait qu'il faut en mettre. Jamais on ne les suit. Et surtout, jamais on ne change l'action en fonction des indicateurs. Parce que jamais on ne va se dire : "notre action ne remplit pas son objectif, donc je vais changer mon action".* » (répondant EV-R16). D'autant que, pour certains managers de services supports, les services opérationnels qui développent des indicateurs d'activité sont dans une stratégie défensive vis-à-vis du processus de rationalisation budgétaire : « *Parce que, justement, certains l'ont [les indicateurs d'activité] pour réfléchir, trouver des pistes d'optimisation des choses comme ça ; et d'autres ont vraiment développé un système complexe qui prend du temps, du pognon, des moyens, tout ce que vous voulez, comme une stratégie défensive.* » (répondant EV-R03).

Les indicateurs d'évaluation du PED pas utilisés

Dans sa structure initiale et dans sa présentation publiée, le Projet de Ville associait à chaque action/objectif un indicateur d'évaluation. Toutefois, si la mise en œuvre des actions inscrites dans le projet de ville a été suivie finement par l'administration, les indicateurs d'évaluation n'ont jamais été réellement déployés et utilisés par les managers. Au-delà, malgré les nombreuses évolutions opérées au niveau du package de l'organisation, aucun système de mesure non-financier n'a été développé : « *Vous l'avez, de manière diffuse, dans les services. Il y a des gens qui suivent leurs activités mais, de manière centralisée, vous l'avez très peu en fait.* » (répondant EV-R02). Ainsi, le développement de ce type de dispositif est très variable d'un secteur de l'organisation à un autre, d'un service à un autre.

Pourtant, dans le discours, certains répondants sont favorables au renforcement des systèmes de mesure non financiers au sein de la collectivité. Ils considèrent nécessaire de mesurer les résultats de l'action publique au-delà des économies réalisées : « *Ça, il faudra le faire. Il faudra le faire malgré tout, parce qu'il y a un moment, on va parler d'efficacité. On va parler d'efficacités. Un moment, il va falloir confronter nos mesures avec le terrain. Si vous supprimez toutes les manifestations et puis que, derrière, il n'y a plus de vie sociale, d'initiative, ça commence à manquer un petit peu de sens tout ça.* » (répondant EV-R02). Pour d'autres, les

indicateurs d'activité sont utiles pour identifier des pistes d'optimisation plus pertinentes : « *Il faut absolument les chiffres. Parce qu'après, on ne sait pas. Le patrimoine, ce qui est essentiel, c'est de savoir... Moi, je dis que quand on doit gérer un service, on doit connaître son patrimoine. Combien de parcs, combien de jardins, combien de bassins, combien de bancs... C'est indispensable.* » (répondant EV-R12). Ainsi, pour certains répondants, l'absence de la prise en compte de l'activité dans les éléments de contrôle cybernétiques actuels est un point faible du pilotage municipal : « *Je pense qu'il faudra d'abord réintégrer l'activité. C'est notre gros point faible. Il ne faut pas se raconter d'histoires.* » (répondant EV-R02).

3.3.6 Utilisation des éléments de contrôle par les récompenses pour compenser les baisses d'effectif [événement EV – S3.5]

Comme entre 2008 et 2014, les contrôles par les récompenses et les compensations ont été mobilisés pour compenser les baisses d'effectifs. Concrètement, cela s'est traduit par l'augmentation des rémunérations pour les bas salaires de la ville lors de la mise en place du nouveau régime indemnitaire : « *Et on a eu comme mesure un peu symbolique, qui était une mesure politique très forte (chose qu'on avait proposée aux élus qui me semblait utile), c'est l'augmentation, avec la mise en place du système RIFSEEP pour la gestion. C'est l'augmentation des primes pour les situations les plus fragiles, les plus défavorisées. Je n'aime pas ce terme parce qu'il n'a pas de sens. En tout cas, elle n'est plus « planchers ». Alors ça a un coût important. On y a travaillé dessus un petit moment. Ça, ça m'a semblé quand même un geste important. Évidemment, en pourcentage, c'était important parce que ça a augmenté de plus de 20 %. Mais, concrètement, on passe de 106 € à 130. Mais voilà, c'est quand même 24 € mensuel quand même.* » (répondant EV-R02). Cette décision a permis de faire en sorte que les agents supportent la réduction des effectifs : « *Je pense que, par rapport au personnel, et la mesure de dire... bon c'est un peu Sarkozyste... Mais le côté « moins de fonctionnaires mais des fonctionnaires mieux payés ». Parce que, entre-temps, il y a quand même des réformes qui se sont imposées à nous : réforme de catégorie A, des catégories C et le PPCR. Qui fait que, globalement, tout le monde y a plutôt gagné. Donc ça n'a pas trop réagi.* » (répondant EV-R03).

3.3.7 Utilisation des contrôles culturels pour accompagner le processus austéritaire

3.3.7.1. Utilisation des symboles [événement EV – S3.8]

Le top-management de la collectivité a également mobilisé des éléments de contrôle culturels pour accompagner la mise en œuvre du processus d'optimisation. L'utilisation de symboles a été très forte pour diffuser un message d'austérité auprès de l'ensemble des agents de la ville. Au niveau du personnel politique, cela s'est traduit par la décision du Maire, dès sa prise de fonction, de réduire le train de vie des élus municipaux : « *Vous voyez, on parle effectivement de symbole. Première décision en avril 2014 du Maire, il était élu depuis 15 jours. Première séance du conseil municipal, donc l'élection du Maire. Et deuxième séance, tout de suite après, vers le 15 avril, réduction du train de vie de la collectivité. Il nous fait diminuer les crédits de communication de 10 %, l'enveloppe des indemnités d'élu de 10 ou de 20 % puisqu'il ne va pas au plafond du nombre d'adjoint et il ne va pas au plafond des indemnités d'adjoint. Il réduit sa flotte de véhicules. Il y avait 7 véhicules avec le précédent Maire, il a réduit à trois. Il y avait cinq chauffeurs, il a réduit à deux. Il voyage en deuxième classe. Il prend le métro. Alors qu'on n'était pas du tout là-dessus avant. C'est du symbole. Mais c'est important.* » (répondant EV-R01). Le DGS, lui aussi, fait preuve d'une grande sobriété dans son mode de fonctionnement quotidien : « *Après, il y a toute la partie exemplarité du DGS. [...] On a un DGS qui a une caisse qui a 18 ans. Il roule en Mégane 2 qui a 200 000 bornes. Le moindre cadre [de la métropole] roule en 308 SW qui est changée toutes les années et demie. C'est con, mais c'est vachement important. Pour moi, l'exemplarité, est vachement importante par rapport à la culture de gestion. Ils n'ont pas de frais de représentation, ils ne vont pas se faire un resto tous les deux jours... Toutes ces choses-là se savent.* » (répondant EV-R03). Les managers de la ville perçoivent et apprécient cette « exemplarité » du top-management : « *Et puis, un élément d'exemplarité. C'est qu'on a la chance d'avoir, ici, des cadres qui montrent l'exemple. C'est-à-dire que le directeur général, quand il a dit : « je veux moins de monde », il a commencé par son secrétariat général. Le [DGA Ressources], c'est pareil. Il a dit : « vous allez pointer », le directeur général pointe. Il y a une forme d'implication.* » (répondant EV-R01). Pour le DGS, son exemplarité et celle de ses cadres est essentielle pour mener un travail de rationalisation budgétaire : « *Et ça, ça peut vous paraître anodin, mais c'est extrêmement important en termes de management. C'est extrêmement important. Je ne pense pas avoir pu mener et avoir mis en œuvre cette politique depuis des années si j'avais été un DG qui vit sur*

le dos de la boîte, qui paye le restaurant de façon régulière, qui a de belles bagnoles, qui est logé gratuitement par la collectivité. » (répondant EV-R01).

3.3.7.2. Signes d'évolution de la culture de gestion [événement EV S3.9]

La mise en avant de symbole a constitué un premier pas pour la diffusion d'une culture de gestion au sein de la collectivité. Mais d'autres éléments ont également permis de faire émerger une culture de gestion (voire de l'économie) chez les cadres de la ville. En premier lieu, les outils de suivi budgétaire mis en place par le service de contrôle de gestion à partir de 2008 et diffusés de façon régulière aux cadres ont permis de les sensibiliser peu à peu à l'importance du suivi budgétaire : *« Enfin [le directeur des finances et du contrôle de gestion] était contrôleur de gestion à la base, avant d'être directeur des finances, il intervenait déjà, ç'a été mis en place. Je suis arrivée, on a continué. On a continué et les tableaux de bord et les études. On a mis en place les audits. Moi, je pense que, depuis quelques années, on fait comprendre aux services que la gestion est au cœur des missions des responsables. »* (répondant EV-R03).

La mise en place des DAF (voir séquence 1) a également permis de diffuser progressivement une culture de gestion au sein des directions opérationnelles : *« Mais sur les postes de directeur administratif et financier, on a des gens qui sont de très bon niveau. [...] Mais vous voyez, au niveau des DAF, on a le relais de la culture de gestion à l'intérieur des pôles. Alors c'est intéressant parce que c'est un relais qui permet de diffuser dans les équipes. »* (répondant EV-R01).

De plus, la communication interne récurrente sur le sujet des économies a permis de faire peu à peu rentrer la rationalisation budgétaire dans l'ADN des managers : *« Il a été très accompagné aussi. Il y a eu des réunions d'équipes de directions. Donc DG, DGA, la com, le cabinet et [le projet de transition numérique] toutes les semaines. Avec des présentations, des points RH et/ou contrôle de gestion/finance avec [le directeur des finances et du contrôle de gestion] régulièrement. Pour les directeurs de pôle, c'est relativement devenu intrinsèque. C'est un peu dans l'ADN, quand même, aujourd'hui. »* (répondant EV-R14).

Enfin, la posture des directeurs de services supports, et particulièrement du DGA Ressources et du directeur des finances et du contrôle de gestion a également permis de faire entrer l'obligation d'économies dans la gestion des services opérationnels : *« Mais c'est une posture systématique. Il faut se rendre compte, je suis vraiment un emmerdeur. C'est-à-dire je*

viens en réunion, je vois des goodies Est-Ville, et ben j'emmerde les services. Je leur dis : "vous croyez que c'est utile là, cette ligne ?". Alors, évidemment, ils ne supportent pas. [...] Mais à force, les gens, ils se mettent en tête. Je leur dis toujours : " est-ce que vous êtes conscient que c'est de l'argent que vous piquez dans la poche des gens ?". Je leur dis toujours : "les impôts, c'est ça concrètement. Donc, n'oubliez jamais ça." » (répondant EV-R02).

In fine, une part importante des répondants considère que la culture des agents a évolué et qu'ils ont assisté à une prise de conscience des cadres sur la question de l'économie : « Oui, le PED a vraiment marqué... c'était peut-être de trois ans avant, mais c'était vraiment ça qui a marqué. Ça s'est vraiment formalisé par ce document. Je pense que c'est à partir de là que les gens on commençait à comprendre qu'il fallait faire des efforts et qu'on ne pouvait pas continuer comme on faisait. » (répondant EV-R07). Plus globalement, les répondants témoignent de l'émergence d'une culture managériale chez les cadres : « J'ai vu aussi beaucoup, à mon sens, l'évolution de l'encadrement, de la culture de gestion au sein de l'encadrement, y compris dans les services des finances. » (répondant EV-R02).

Pour autant, malgré une évolution, certains répondants considèrent que la culture de gestion n'a pas évolué de la même manière dans tous les secteurs et que certains cadres ne l'ont pas encore : « C'est de la gestion en amateur. Ils ne sont pas mauvais, mais c'est à la petite semaine quoi. On ne prévoit rien, on ne cadre rien, on ne planifie rien. » (répondant EV-R02). Certains répondants expliquent cela par le manque de recrutement externe – en partie lié au travail mené sur la réduction des effectifs – qui ne permet pas de faire venir des personnes ayant réellement une culture managériale : « Avec l'absence de recrutement, vous êtes un peu dans la consanguinité. Vous voyez ce que je veux dire ? Au bout d'un moment il n'y a pas de recrutement donc ça tourne en interne et quelle que soit la bonne volonté des gens, vous n'avez pas forcément l'expertise attendue. » (répondant EV-R15). D'autres répondants expliquent que les agents de la ville – y compris les cadres – sont peu enclins à demander des mobilités : « Ce n'est pas trop la culture. La ville d'Est-Ville, on n'y entre pour en sortir de sa belle mort administrative. » (répondant EV-R14). Pour certains, cela représente un frein à l'évolution de la culture de l'organisation : « Quand on parle de ce problème de s'adapter que certains agents n'ont pas pris le train c'est le même esprit. Ils sont dans une espèce de carcan quotidien parce qu'ils n'ont pas bougé depuis 20 ans ou 30 ans et je trouve que la mobilité, finalement, elle est vachement bien parce qu'elle nous oblige à nous remettre en cause. À nous interroger sur nos pratiques, à voir ce qui se passe autrement. Parce qu'on va voir ailleurs ce qui se passe et, du coup, ça nous apporte un petit peu de nouveautés. » (répondant EV-R18). Pour certains

répondants, le renforcement de la culture de gestion chez les cadres est nécessaire pour améliorer le fonctionnement de l'organisation : « *Moi, je me dis : "Dans la fonction publique territoriale, si on veut vraiment que ça roule, des bons gestionnaires, avoir des agents qui sont contents de venir, voilà, une organisation optimale, je pense qu'il faut vraiment que ça joue au niveau des responsables et avoir de vrais gestionnaires et de vrais encadrants". J'ai l'impression qu'on avait besoin de techniciens à un moment donné. [...] En fait, avec l'expérience, je ne suis pas vraiment convaincue que les agents aient besoin de techniciens.* » (répondant EV-R03).

In fine, si la plupart des agents reconnaissent qu'une culture de gestion et de l'économie est en train de germer chez les cadres, cela reste un processus long et qui ne touche pas encore l'ensemble des services : « *Parce que dans la fonction publique territoriale, on est quand même long. On est long sur la mise en place, dans le changement des mentalités, il faut y aller en douceur...* » (répondant EV-R03).

3.3.8 Les ambiguïtés de la réussite managériale du mandat 2014 - 2020 [observations générales sur la séquence]

3.3.8.1. Une réussite managériale indéniable

Cinq ans après leur mise en place, le PED et le Projet de Ville apparaissaient comme des réussites managériales. Sur le plan quantitatif, le PED a outrepassé ses objectifs en générant près de 12 millions d'économie contre 10 prévus initialement : « *Les objectifs ont été atteints hein. On dit 11 millions et demi fin 2017. Et la traduction a été quand même relativement immédiate dans les budgets puisque ça a permis... Et on le voit sur les courbes d'épargne.* » (répondant EV-R05). Sur la réduction des effectifs, les résultats du PED ont même été au-delà de ce qui était prévu : « *En termes d'effectifs, le plan d'équilibre affichait 85 postes. Et on est même allé au-delà, on est autour de 130-150 postes de moins par rapport à 2014.* » (répondant EV-R01). Ces réussites sur le plan des économies ont permis d'opérer un redressement spectaculaire au niveau des finances de la ville qui était, avant 2014, fortement dégradées (voir ci-avant).

Le Projet de Ville a également été une réussite managériale dans la mesure où la quasi-totalité des actions qui y étaient inscrites ont été réalisées : « *Si vous regardez le projet de ville de 2014 et si vous regardez aujourd'hui, je vous jure, c'est impressionnant, il ne manque*

quasiment rien. » (répondant EV-R03). De plus, les différentes évolutions engagées à partir de 2014 dans le pilotage de la collectivité ont donné à la plupart des répondants un sentiment de grande cohérence. Cela se ressent notamment dans la complémentarité ressentie par les acteurs entre un PED axé sur l'économie et un Projet de Ville axé sur le développement d'actions nouvelles : « *Vous menez un plan d'économies, vous ne pensez plus qu'à vos économies. Mais vous menez un plan d'économies tout en disant : "on va faire ça, on regarde ça, on prend des marges de manœuvre" ; et dire : "voilà ce qu'on va faire", c'est extrêmement positif. C'était très intelligent.* » (répondant EV-R11). De plus, les ajustements opérés au niveau des autres éléments de contrôle du package ont permis de donner une grande cohérence aux évolutions engagées dans le pilotage municipal.

3.3.8.2. Des conséquences négatives sur les services de la collectivité

Mais la réussite des dispositifs a également eu un prix pour l'administration communale. En effet, le processus de réduction des effectifs qui a débuté en 2008 et qui a été ininterrompu depuis a mis sous pression les services de la ville : « *Mais ce que je peux ressentir à notre niveau et en parlant avec les collègues du pôle, c'est que, aujourd'hui, on ne peut plus diminuer notre personnel. Là, c'est en tension. On n'a pas remplacé un certain moment. Mais, ce n'est plus possible. On est vraiment au seuil minimal. Je pense qu'on voit les limites du système.* » (répondant EV-R06). Les services estiment ne plus disposer de marges de manœuvre pour dégager de nouvelles pistes d'économies : « *Après, dans les services, il n'y a plus beaucoup de marge. Après on touche au personnel. On a déjà quand même pas mal grignoté. Donc je pense qu'on commence quand même à arriver... Ça va commencer à être compliqué.* » (répondant EV-R07).

Dans ce contexte, le fonctionnement des services repose toujours plus sur l'implication et l'engagement personnel des agents. Malgré tout, les objectifs très (trop) ambitieux sur la réduction du personnel finissent par perturber le fonctionnement de la collectivité, qui ne parvient pas toujours à assurer correctement l'ensemble de ses missions et projets : « *C'est-à-dire que je ne pleure pas pour le budget, mais c'est un problème d'équipe pour suivre le chantier. Enfin vraiment. On a le sentiment que, voilà, c'est la limite de l'exercice. C'est-à-dire que c'est bien de dire à tout le monde qu'on va gratter comme des cochons sur le fonctionnement puis derrière on va réinvestir comme des porcs, sauf qu'à un moment, pour investir, il faut des gens.* » (répondant EV-R03).

De plus, le contexte de pénurie budgétaire finit par générer des tensions entre les différents secteurs de l'organisation. Celles-ci peuvent être dues à l'inégalité perçue ou réelle du processus d'optimisation ou bien à la volonté de ne plus mobiliser des moyens (financiers ou humains) de sa direction pour le compte d'autres services de la ville : « *Honnêtement, sur la solidarité, je pense qu'on peut encore gagner quelques degrés. [...] Je pense que si on fait un questionnaire anonyme, le côté "à la culture ils ont tout l'argent qu'ils veulent", "les espaces verts, dès qu'ils demandent, ils obtiennent", ça, on l'entend encore. [...] D'où l'importance de donner du sens et d'où l'importance de réexpliquer les choix. Quand les choix ne sont pas réexpliqués, je galère derrière. Parce que, du coup, la jalousie entre les services ressort : "lui il a eu son truc, lui il n'a pas eu son truc, et ben je ne lui payerai pas son macadam au niveau du cimetière parce que je n'ai pas ma ligne là-dessus, donc il se démerdera". Après, on peut vite venir dans des querelles de chapelle.* » (répondant EV-R16).

Aussi, certains managers considèrent que le processus de rationalisation est devenu permanent et regrettent que les objectifs initiaux n'aient pas été réajustés à la baisse en fonction des besoins réels : « *Dans l'absolu c'était trop. [...] Dans les années 2015-2016, on commençait vraiment à arriver à l'os. Je pense qu'il aurait fallu quand même ajuster et ne plus rester sur le purement numérique.* » (répondant EV-R11). Le top-management est conscient de ne pas avoir laissé de place à la renégociation des objectifs : « *C'est-à-dire qu'une fois qu'on avait défini le cadre, il n'y avait plus trop de marge à la négociation. C'était un peu... Voilà. Un peu moins de flexibilité, parce qu'on s'en tenait au cadre qui avait été défini. Mais comme il avait été co-construit le cadre, je considère qu'on avait la légitimité à le mener à son terme. Mais le cadre devient le juge de paix.* » (répondant EV-R01).

3.3.8.3. Un engagement personnel du Maire décisif administrativement mais qui constitue une faiblesse politique

Enfin, le portage politique et l'engagement très fort du Maire dans les affaires de l'administration a joué un rôle fondamental dans l'acceptation des évolutions engagées à partir de 2014 au niveau du package de contrôle de l'organisation. La quasi-totalité des répondants a considéré que le portage du Maire avait été un élément décisif pour la réalisation du PED et du Projet de Ville : « *Alors là, le facteur déclencheur, c'est le changement politique. Il n'y a pas de doute. Qui a permis de faire de l'ersatz qui avait fait le mandat d'avant, quelque chose de structuré sur lequel on avait déjà une première expérience et porté politiquement.* » (répondant EV-R03). En effet, le mandat 2008-2014 a permis d'engranger une certaine expérience et de

commencer à restructurer le pilotage de l'organisation. Mais l'arrivée du nouveau Maire, en 2014, a permis de transformer cette expérience en avancée concrète : *« Je suis persuadé que le mandat 2008-2014 a permis l'essor de la culture et c'est ce qu'il fallait, il fallait un plein mandat pour ça. Ça fait partie des conditions de réussite de la période d'après. Moi je le ressens vraiment comme ça, c'est manifeste, on a planté les graines entre 2008 et 2014 pour les récolter après. C'est important pour la culture de la boutique. Elle en avait besoin. »* (répondant EV-R03).

Mais cet engagement du Maire dans les affaires de l'administration peut également constituer une faiblesse politique. En effet, l'image du "Maire gestionnaire" n'est pas forcément porteuse auprès de l'électorat : *« Mais, à mon avis, le problème qu'on va voir sur l'année 2020, Pour la campagne électorale, ce que le principal projet, le plus politiquement porteur, c'était le musée [XXX]. Et c'est le sujet sur lequel il y a eu le plus de difficultés techniques. Ça, ça peut coûter politiquement au Maire. Parce qu'on va lui dire : « OK vous avez bien géré, mais finalement qu'est-ce que j'ai fait pour la collectivité ? Votre principal projet, vous n'avez pas avancé ». Donc ça c'est le risque. Parce que c'est exploité comme ça par l'opposition. [...] Vous savez, la crainte politique, c'est toujours de dire : "à quoi ça sert, politiquement, de laisser à vos ennemis une collectivité bien gérée ?". »* (répondant EV-R02). En s'étant engagé directement dans la mise en œuvre et la défense du PED, le Maire devient une cible pour l'opposition : *« Parce que quand vous voyez la position de l'opposition municipale, sur le plan d'économies, ils nous disent : "de toute façon, vous avez tapé comme des marsouins sur les agents". Et ils martèlent ça. Parce qu'aussi une élection se gagne avec les agents. Enfin vous voyez bien le jeu qui se joue en année préélectorale.»* (répondant EV-R03). Le Maire perdra d'ailleurs les élections municipales en 2020. La presse locale expliquera cette défaite par un bilan de mandat mitigé et par la difficulté du Maire à déléguer. Il est intéressant de noter que ses qualités de "chef" – qui étaient louées par le top-management municipal – étaient moins appréciées à l'extérieur de l'organisation où la presse locale le décrivait comme « isolé », « éloigné de sa ville », « mal entouré » et « mal conseillé ».

4 Discussion du cas

Dans cette quatrième partie, nous discutons les résultats de l'étude menée à Est-Ville au regard de notre cadre théorique. Nous analysons notamment la manière dont ces résultats nous permettent de répondre à nos différentes questions de recherche. Par là même, nous revenons sur les apports de cette étude de cas à la littérature en contrôle de gestion.

Ainsi, la partie 4.1 répond à notre première question de recherche : *Comment caractériser la réponse austéritaire des CT en matière de contrôle ?*

La partie 4.2 répond à notre deuxième question de recherche : *Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?*

La partie 4.3 répond à notre troisième question de recherche : *Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des CT interagissent-ils ?*

Et enfin, la partie 4.4 répond à notre quatrième question de recherche : *Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?*

4.1 La réponse austéritaire en matière de contrôle de la CT (QR1)

4.1.1 Une réponse austéritaire en matière de contrôle axée sur la contrainte

Le processus de transformation du package exposé dans la partie précédente montre qu'Est-Ville a mobilisé différents éléments de contrôle pour manager l'austérité. Confronté très tôt à des difficultés budgétaires, le top-management de la collectivité a été contraint, dès 2008, de prendre des mesures pour restaurer les grands équilibres financiers. Entre 2008 et 2010, le nouveau DGS a d'abord opté pour une approche avancée où « *le point de contrôle se décale en amont des cibles spécifiques de coût vers le contexte dans lequel l'engagement futur de ressources sera effectué* » (Mersereau, 2000, p. 28). En effet, le DGS a mis en place un service contrôle de gestion afin de produire et de diffuser aux directions opérationnelles des tableaux de bord de suivi budgétaire. Il a également créé des directions administratives et financières (DAF), expertes du pilotage budgétaire, dans chaque pôle opérationnel. Durant cette période, il

a accordé une grande importance à communiquer auprès de ses agents sur l'importance de faire des économies. Entre 2008 et 2010, la ville d'Est-Ville a donc créé « *de nouvelles structures et de nouveaux postes* », sensibilisé ses « *salariés à la nécessité de réduire les coûts* » et mis en place (via le service de contrôle de gestion) un processus de « *préparation de données et d'informations spécifiques pour les échelons opérationnels* » (Mersereau, 2000, p. 28-29). Ces éléments sont caractéristiques d'une approche « avancée » de la réduction des coûts.

Mais en 2010, la situation budgétaire continue de se dégrader. Le DGS considère que le processus d'économies budgétaires doit s'intensifier et produire davantage de résultats concrets. D'autant qu'en 2013, le Maire tient à organiser une grande manifestation qui pèsera très lourdement sur les finances déjà fragiles de la commune. Le DGS se tourne alors vers une approche « traditionnelle » de la réduction des coûts. Il met en place un nouveau système de contrôle, le Plan d'Optimisation des Ressources qui vise à planifier et à suivre la mise en œuvre de pistes d'économies. Dans le cadre de cet outil, une commission est créée pour étudier les décisions de remplacement des agents sur le départ. On observe alors « *une identification explicite de la réduction des coûts en tant qu'objectif clé* », « *un contrôle budgétaire « serré » de ces cibles de réduction de coûts* » ainsi qu'une « *implantation de ces contrôles dès le départ des programmes* » (Mersereau, 2000, p.28). Ces éléments sont caractéristiques d'une approche « traditionnelle » de la réduction des coûts. Ainsi, entre 2010 et 2014, le DGS adopte un pilotage beaucoup plus directif et cherche à intensifier le processus austéritaire. Pour cela, il multiplie l'utilisation des éléments de contrôle contraignants tels que la mise en place d'audits par le service contrôle de gestion, le resserrement du pilotage budgétaire ou la prise de décision d'économies de façon unilatérale (Van der Kolk et al, 2015).

En 2004, un nouveau Maire est élu et souhaite lancer un programme de réduction des coûts ambitieux et affiché politiquement. Il met alors en place un nouveau SCG dédié au management de l'austérité. Il est destiné à planifier et à suivre la mise en œuvre des pistes d'économies pour un volume global de 10 millions d'euros. La mise en place de ce nouveau SCG induit des ajustements d'autres éléments de contrôle du package comme les règles et les procédures de temps de travail (contrôle administratif) et le SCG budgétaire (Malmi et Brown, 2008). Des symboles sont également mis en avant pour insister sur l'importance des valeurs austéritaires. Le DGS adopte donc encore une fois une approche « traditionnelle » de la réduction des coûts dans laquelle on observe « *une identification explicite de la réduction des coûts en tant qu'objectif* », « *l'établissement de cibles spécifiques pour la réduction des coûts* », « *un contrôle budgétaire « serré » de ces cibles de coûts* » ou encore « *la mise en place de*

nouvelles règles liées au contrôle des coûts » (Mersereau, 2000, p. 28). Le top-management de la commune (surtout les services supports) mobilise des pratiques de contrôle contraignantes pour s'assurer que les objectifs d'économies seront atteints.

A Est-Ville, la mobilisation d'une approche « traditionnelle » de la réduction de coûts (Mersereau, 2000) et de pratiques de contrôle contraignantes (Van der Kolk et al, 2015) s'explique par la nécessité de dégager rapidement des résultats concrets en matière d'économies. La situation budgétaire très fragile de la ville a amené le DGS, dès 2010, à opter pour un processus de rationalisation directif caractérisé par des décisions prises unilatéralement. En 2014, avec l'engagement politique du nouveau Maire sur la question de l'économie, le DGS doit à nouveau atteindre des résultats concrets en matière de réduction des coûts. Il poursuit alors son approche traditionnelle et contraignante de la rationalisation budgétaire (Mersereau, 2000 ; Van der Kolk et al, 2015). Même si, en 2014, les services opérationnels sont davantage impliqués et qu'ils proposent eux-mêmes des pistes d'économies. Ce management directif a été accepté par les managers de la collectivité car la plupart étaient conscients de la gravité de la situation financière. En revanche, il a peu à peu généré des situations conflictuelles dans le fonctionnement municipal. On a pu observer des rivalités entre les différents secteurs. En effet, certains services ont refusé (ou n'ont pas pu) d'assurer des missions/activités (représentant un surplus d'activité ou de dépenses) pour le compte d'autres services (par exemple, les services techniques devant intervenir pour le compte du service des affaires culturelles dans le cadre d'une manifestation ; ou bien le service des bâtiments devant intervenir dans une école pour le compte du service éducation). Mais le plus marquant est l'évolution progressive de l'opposition traditionnelle entre les services supports, garants de l'équilibre (et du contrôle) budgétaire et les services opérationnels, responsables de la production des services publics.

4.1.2 Une approche contraignante de la réduction des coûts qui intensifie la fracture entre les « gardiens » et les « dépenseurs »

L'approche traditionnelle et contraignante de la réduction des coûts a mis les services supports dans une position de "contrôleur" de la gestion des services opérationnels. Le trio formé par le DGS, le DGA Ressources et le *directeur des finances et du contrôle de gestion* est à l'origine de la plupart des modifications apportées au niveau du package de contrôle. Or, la priorité de ces acteurs a toujours été de rétablir la situation financière de la commune. Ils ont donc développé des éléments de contrôle en ce sens. Le système de contrôle budgétaire a

également mis ces acteurs dans une posture quasi “inquisitrice” pour traquer les gisements d’économies potentiels dans le budget des services. Dans la lignée des travaux de Johansson et Siverbo (2014) ou de Van der Kolk et al (2015), nous avons aussi observé, à Est-Ville, un resserrement du contrôle budgétaire.

A Est-Ville, il semble que les turbulences budgétaires, d’origines interne et externe, aient amené les « *gardiens* » à prendre le pas sur les « *dépenseurs* » (Wildavsky, 1978). Dans une période où la peur de la mise sous tutelle préfectorale de la ville gagnait certains acteurs, la figure du “financier austère” rassurait les élus (ainsi que certains administratifs). Les services opérationnels, les « *dépenseurs* » vont donc accepter la domination des « *gardiens* ». A partir de 2014, les élus (surtout le Maire) vont également s’appuyer sur ces « *gardiens* » pour conduire les affaires de la ville. Malgré tout, certains répondants s’agaçaient du fait que « *les financiers dirigent la ville* ». De leur côté, les services supports estiment être à l’écoute et se positionner en accompagnement des services opérationnels. Comme l’ont montré nos échanges avec certains managers, il est clair que l’approche contraignante du processus d’économie budgétaire adopté par la collectivité nécessite de recréer un dialogue et une compréhension mutuelle entre les services supports (notamment financiers) et les services opérationnels.

4.1.3 Des systèmes de contrôle dédiés à l’austérité qui nécessitent des ajustements dans l’ensemble du package

A Est-Ville, le DGS a toujours décidé de traiter la question du management de l’austérité par le biais de SCG dédiés. En 2010, il a mis en place le Plan d’Optimisation des Ressources qui était un ensemble cohérent d’éléments de contrôle par la planification (programmation des pistes d’économie), d’éléments de contrôle cybernétique (suivi de la mise en œuvre de pistes), d’éléments de contrôle par les récompenses (augmentation des promotions pour compenser les baisses d’effectifs) et d’éléments de contrôle administratifs (commissions de recrutement). Toutefois, la mise en place de ce plan avait été précédée des modifications plus larges au niveau du package de contrôle de la collectivité. Notamment des éléments de contrôle administratif (structure organisationnelle) avec la mise en place d’un service de contrôle de gestion et de directions administratives et financières (DAF) expertes du management budgétaire au sein des services opérationnels. Les contrôles cybernétiques avaient également été renforcés avec la mise en œuvre d’outils de suivi budgétaires.

En 2014, le DGS et le Maire avaient adopté une approche similaire en mettant en place un nouveau SCG dédié au management de l'austérité : le Plan d'Équilibre et de Développement (PED). Une nouvelle fois, il s'agissait d'un ensemble cohérent d'éléments de contrôle par la planification (identification et planification des pistes d'économie) et d'éléments cybernétiques (suivi de la mise en œuvre des pistes). Le tout était intégré au SCG budgétaire puisque des points réguliers sur l'avancement du PED étaient faits lors des réunions d'arbitrage budgétaire. Là encore, la mise en place de ce SCG austéritaire s'était accompagnée d'ajustements au niveau d'autres éléments du package de contrôle de la collectivité. Cela concerne notamment les contrôles administratifs (révision des règles et procédures de gestion des personnels), les contrôles cybernétiques (renforcement du système de contrôle budgétaire) et les contrôles cultures (symboles de réduction du train de vie des élus et du top-management).

Les résultats de l'étude menée à Est-Ville montrent que, même lorsqu'il est contenu au sein d'un SCG dédié, le processus austéritaire impacte l'ensemble du package de contrôle de l'organisation. En effet, nous avons vu qu'à Est-Ville, la mise en œuvre des plans d'économies avait d'abord été permise par une évolution de la structure organisationnelle. De plus, elle avait impliqué des ajustements dans les contrôles culturels – avec l'utilisation de symboles de l'austérité – et administratifs – avec l'évolution des règlements de gestion du personnel. Les contrôles cybernétiques avaient également été modifiés et particulièrement le SCG budgétaire.

En cela, l'évolution observée à Est-Ville corrobore les travaux de Johansson et Siverbo (2014) ainsi que ceux de Van der Kolk et al (2015) sur le renforcement du contrôle budgétaire en période de difficultés financières. Nos résultats confirment également les observations de Van der Kolk et al (2015) sur le renforcement des éléments de contrôle contraignants dans le but de réduire les coûts. En revanche, nos résultats amènent à nuancer les conclusions de Van der Kolk et al (2015) sur le renforcement des systèmes de mesure de l'activité et des résultats en période austéritaire. A Est-Ville, alors même que des indicateurs d'évaluation avaient été définis en 2014 au début du mandat, aucun système de mesure de la performance des activités n'a été mis en œuvre. Par ce point de vue, nos résultats tendent à confirmer les conclusions de Bracci et al (2015) qui expliquent qu'en contexte austéritaire, les managers publics privilégient les informations de nature comptables et budgétaires et se focalisent sur la réduction des déficits et de l'endettement de l'organisation publique à court terme ; délaissant les questions de qualité et d'efficacité des services qui étaient très présentes dans le NPM.

4.2 Les évolutions du package de contrôle (QR 2)

4.2.1 Un changement « évolutionnaire » du PCG

A Est-Ville, le processus de changement du package se caractérise par une assez grande continuité dans les évolutions mises en œuvre. On observe que les événements de transformation sont assez cohérents et que l'expérience accumulée a joué un rôle décisif. En effet, à son arrivée en 2008, le nouveau DGS modifie la structure organisationnelle pour créer un service de contrôle de gestion et des directions administratives et financières (DAF) dans les pôles opérationnels. Cette évolution sera décisive pour permettre, en 2010, le lancement du Plan d'Optimisation des Ressources et, plus largement, du processus austéritaire. C'est effectivement le travail du service contrôle de gestion qui permettra de construire ce plan et de mettre en place les outils nécessaires à son suivi. Les DAF, quant à elles, se feront le relais de ce travail de réduction des dépenses dans les pôles opérationnels.

En 2014, avec l'impulsion managériale donnée par le nouveau Maire le DGS mettra en place deux nouveaux SCG qui structureront l'action de la collectivité sur le mandat. Le premier est le Plan d'Équilibre et de Développement qui sera dédié au processus austéritaire. Le deuxième est le Projet de Ville qui sera destiné à piloter la mise en œuvre opérationnelle du programme du Maire. L'implémentation réussie de ces deux dispositifs s'explique en grande partie par l'expérience accumulée par l'administration lors du mandat 2008-2014. En effet, à cette époque, le DGS a commencé à mettre en œuvre la structure organisationnelle nécessaire au déploiement de ces outils. De plus, il avait déjà expérimenté la mise en place d'un premier plan d'économies (le Plan d'Optimisation des Ressources) et d'un premier Projet de Ville. Ainsi, en 2014, lorsque le Maire a souhaité équiper l'administration de ce type d'outils, les services municipaux ont grandement bénéficié de l'expérience accumulée sur le mandat précédent : *« 2008, j'arrive, c'est plus un peu la découverte, je vois l'état de la situation, je suis en réaction. [...] On réfléchit aux outils, on les mets en place progressivement et on y va. En 2014, on a travaillé le terrain, on sait ce qu'on veut faire, on sait à quelle hauteur on veut aller. On a ce changement là en 2014, mais, après, il suffit d'introduire quelques variables dans la formule. Mais on savait où on devait aller. »* (répondant EV-R01).

On a donc observé un ajout progressif d'éléments de contrôle dans le package au cours du temps. Cette trajectoire de changement s'apparente à un changement « évolutionnaire » en contrôle de gestion (Burns et Scapens, 2000 ; Burns et Vaivio, 2001; Vaivio, 1999). Un

changement « *évolutionnaire* » se caractérise par « *un processus de changement incrémental qui introduit graduellement de petites évolutions dans les pratiques existantes* » (Vavio, 1999, p. 412). Dans un changement « *évolutionnaire* », la dépendance au sentier est forte et les transformations opérées à un instant t sont intimement liées aux évènements passés (Burns et Scapens, 2000). A Est-Ville, le travail du triptyque DGS-directeur des finances et directeur du contrôle de gestion et sa stabilité dans le temps a permis de donner une grande continuité et une certaine cohérence à l'évolution du PCG. Ces acteurs ont peu à peu modifié la quasi-totalité des éléments de contrôle du package pour lui donner une grande cohérence globale.

Toutefois, dans le cas d'Est-Ville, la trajectoire évolutionnaire du changement a mis l'organisation devant certaines difficultés. Elle a donné une continuité naturelle aux changements qui étaient opérés au niveau du PCG et les acteurs moteurs de ces évolutions n'ont pas réellement eu l'occasion (ou la nécessité) de les requestionner. Aussi par moment, le top-management municipal a pu s'entêter dans ses objectifs initiaux, même si ceux-ci pouvaient, *in fine*, s'avérer mal paramétrés. Le travail engagé sur la réduction des effectifs illustre cette situation. Par exemple, en 2014, dans le cadre du PED, le top-management s'est évertué à atteindre les objectifs en termes de non-remplacement des départs d'agents alors même que ceux-ci commençaient à générer des dysfonctionnements organisationnels. D'autre part, en poursuivant le changement dans la même direction, le top-management (et particulièrement les directeurs de services financiers) n'a pas eu l'opportunité d'infléchir le changement pour tenir compte des points de vue divergents dans les changements opérés. Cela a fini par accentuer la fracture entre les services supports jouant le rôle de « *gardiens* » budgétaires et les services opérationnels jouant le rôle de « *dépenseurs* » (Wildavskt, 1978). Chacun ayant de plus en plus de difficulté à entendre le point de vue de l'autre.

L'étude menée à Est-Ville nous permet également d'enrichir la littérature portant sur les modalités de transformation des éléments de contrôle. Pour Cardinal et al (2004), il en existe cinq : (1) la soustraction, (2) l'ajout, (3) la modification, (4) la substitution ou (5) la réactivation. A Est-Ville, nous avons observé que « l'intégration » pouvait également être une modalité décisive d'évolution. L'intégration consiste à créer une connexion opérationnelle entre deux éléments de contrôle préexistants. Elle se différencie de la « modification » car le changement opéré au niveau du PCG se fait explicitement dans le but de connecter deux ou plusieurs éléments de contrôle. De plus, l'intégration n'implique pas forcément de modifier la structure ou le type d'utilisation d'un élément de contrôle.

Cette modalité d'évolution a permis aux dirigeants de la collectivité de créer une grande cohérence dans le PCG. Par exemple, en organisant un suivi du PED et Projet de Ville dans le cadre du processus budgétaire, le top-management a conféré une grande légitimité à ces nouveaux éléments de contrôle. Autre exemple, une fois le Projet de Ville et les projets de directions mis en place, l'organisation a ajusté ses règles en matière de gestion des personnels renforçant, là-encore la cohérence globale du package. Ainsi, l'étape d'intégration apparaît essentielle pour garantir la cohérence globale du PCG de l'organisation.

4.2.2 La cohérence du package comme trame du changement

La littérature en contrôle met en exergue l'importance des interactions entre éléments de contrôle à l'intérieur du PCG (Malmi et Brow, 2008 ; Grabner et Moers, 2013 ; Sandelin, 2008). Ces interactions entre éléments du PCG permettent de rendre les processus de contrôle organisationnels plus performants (Sandelin, 2008). Ces tensions entre éléments du PCG peuvent se caractériser par une complémentarité et avoir un effet positif sur le PCG (lorsqu'un élément de contrôle bénéficie d'un autre), elles peuvent également parfois être négatives et nuire au bon fonctionnement du PCG (lorsqu'un élément de contrôle nuit à un autre) (Grabner et Moers, 2013 ; Van der Kolk et al, 2019). Les travaux académiques identifient donc deux grands types de tensions : (1) la complémentarité et (2) la compétition (Van der Kolk et al, 2019). A Est-Ville, les différentes étapes du processus de transformation des éléments de contrôle ont amené une grande complémentarité entre les éléments du PCG. Nous avons vu que cette cohérence avait été permise par un changement « évolutionnaire » du PCG qui avait rendu possible l'intégration progressive des éléments du package les uns avec les autres. L'étude menée à la ville d'Est-Ville nous permet d'enrichir la littérature en caractérisant les différentes formes de complémentarité/compétition pouvant exister entre les éléments du package.

Notre étude nous a permis d'observer une première forme de complémentarité de type directionnelle ou vectorielle. Il s'agit d'une situation dans laquelle deux éléments de contrôle sont complémentaires par leurs finalités. Dans le cas d'Est-Ville, en 2014, les acteurs ont pensé dès le départ la complémentarité entre le PED et le Projet de Ville. Le premier avait comme objectif de baisser les dépenses et le second avait comme objectif de développer de nouveaux projets. Les deux dispositifs étaient donc chacun positionnés sur des finalités complémentaires : *« Le Projet de Ville a permis de dire qu'on n'était pas là que pour faire de la gestion et du contrôle de gestion. C'est-à-dire que, dans la tête des gens, aussi bien politiquement que du point de vue managérial, le contrôle de gestion avait un intérêt qui n'était pas d'avoir, d'afficher*

une belle épargne... Le reste, c'est que derrière il y a un enjeu de service public, de qualité rendu au service public, d'un projet politique. Et ça, ça c'est essentiel. [...] Si vous n'avez fait qu'un plan d'économie, c'est la grisaille, la rigueur, et cetera. Et puis on ne sait pas où on va, c'est catastrophique. Là, d'avoir les deux versants, c'était pour moi essentiel. » (répondant EV-R02).

Une autre forme de complémentarité qui émerge de l'étude menée à Est-Ville est la complémentarité fonctionnelle. Elle intervient lorsque des éléments de contrôle constituent des rouages d'un même engrenage. En effet, afin de renforcer la légitimité et l'importance du PED et du Projet de Ville, une partie du suivi de ces outils était intégrée dans le processus budgétaire. Ici, le rattachement des suivis budgétaire, du PED et du Projet de Ville a permis de renforcer la cohérence globale du package. De la même manière, l'adaptation des règles de gestion des personnels aux projets de direction – qui étaient eux-mêmes une déclinaison du Projet de Ville – a créé une complémentarité importante entre les éléments du package.

La complémentarité ou la compétition peuvent également être de nature culturelle selon que des éléments de contrôle reposent sur un socle de valeurs commun ou pas. Dans le cas d'Est-Ville, nous avons constaté que des tensions pouvaient émerger lorsque des éléments de contrôle ne reposaient pas sur un socle de valeurs commun. C'est par exemple le cas des systèmes de mesure non-financiers (ou mesure de l'activité) mis en place au sein de certains secteurs opérationnels. Pour les opérationnels, ces indicateurs devaient permettre de justifier du travail réalisé et donc de mettre ces informations en perspective avec le budget des services concernés. Pour les services supports, ces systèmes n'étaient qu'une stratégie défensive pour s'opposer au processus de rationalisation budgétaire. Dès lors, les systèmes de contrôle développés par les services supports – axés sur le budget – et les systèmes de contrôle développés par les services opérationnels – axés sur l'activité – entraînent en compétition car reposant sur des valeurs radicalement différentes. Les premiers reposant sur des valeurs *Lambda* (dirigées vers le développement de services publics) et les second imprégnés de valeurs *Sigma* (dirigées vers la réduction ou au moins la contraction des dépenses publiques) (Hood, 1991).

4.3 L'interaction entre la réponse austéritaire et le reste du PCG (QR 3)

4.3.1 Une finalité austéritaire qui s'étend progressivement à l'ensemble du PCG

A Est-Ville, toutes les évolutions engagées au niveau du package de contrôle de l'organisation avaient, de façon plus ou moins directe, une connotation austéritaire. En 2008, lorsque le nouveau DGS prend ses fonctions, il trouve une situation budgétaire structurellement mauvaise et entreprend un travail de redressement. Il commence par modifier la structure organisationnelle en créant un service contrôle de gestion et des directions administratives et financières au niveau des pôles opérationnels. Ces évolutions ont, entre autres, une finalité austéritaire, car, de l'aveu même du DGS, ces nouveaux services doivent participer à la réduction des dépenses. Cela passe par la production et diffusion d'outils de suivi budgétaire et par la surveillance/accompagnement des services dans leur gestion budgétaire. En 2010, la mise en place du Plan d'Optimisation des Ressources et, dans ce cadre, des Commissions de Recrutement ne poursuit qu'une finalité austéritaire. L'objectif de ces nouveaux éléments de contrôle est de réduire les dépenses de l'organisation, notamment les charges de personnel. A cette époque, même l'utilisation des contrôles par les récompenses avait une finalité austéritaire dans la mesure où elle devait permettre de faire en sorte que les syndicats acceptent les réductions d'effectifs.

En 2014, l'arrivée d'un nouveau Maire donne une nouvelle impulsion au processus d'économie budgétaire. Ce dernier souhaite en effet que la commune économise 10 millions d'euros et s'engage personnellement dans la conduite de ce plan ; tant aux niveaux politique qu'administratif. Aussi, le DGS met en place un nouveau système de contrôle, le PED, dont la seule finalité est austéritaire dans la mesure où il doit permettre d'atteindre l'objectif fixé par le Maire de 10 millions d'économies sur le mandat. Cela amène le DGS à procéder à des ajustements au niveau d'autres éléments du PCG. Il modifie les règles de gestion des personnels dans le but de revoir les cycles de travail et, ainsi, réduire les heures supplémentaires. Il utilise également des symboles (élément de contrôle culturel) pour mettre en avant le train de vie austère des élus et de la direction générale. Toutes ces évolutions ont donc une finalité austéritaire dans la mesure où elles sont destinées à amener l'organisation vers un

fonctionnement moins consommateur de ressources. Entre 2014 et 2020, la seule évolution notable du package qui n'ait pas eu de finalité austéritaire est la mise en place du Projet de Ville (voir ci-avant).

L'étude menée à Est-Ville montre donc que la quasi-totalité des évolutions engagées au niveau du package depuis 2008 ont eu une finalité austéritaire directe ou indirecte. Elle confirme les conclusions de Van der Kolk et al (2015) qui expliquent que le contexte austéritaire amène les organisations publiques à développer de nouveaux systèmes de contrôle. Ils confirment également les travaux de Bracci et al (2015) qui estiment que le contexte austéritaire amène les managers publics à se focaliser sur des données de nature financière et budgétaire et à rechercher l'efficacité avant l'efficacité. A Est-Ville, cette diffusion progressive de la finalité austéritaire dans la quasi-totalité du package et, en comparaison, le peu d'outils ayant une finalité autre qu'austéritaire a fini par générer de la frustration chez les managers. Certains s'inquiétaient que le processus de rationalisation s'éternise voire devienne permanent. D'autres regrettent que ce soit les « *financiers qui gèrent la ville* ». A Est-Ville, il est vrai que la plupart des éléments de contrôle développés depuis 2008 l'ont été par des « *gardiens* » dans le but de servir leur priorité, à savoir le redressement de la situation financière. A côté, peu d'éléments de contrôle étaient destinés à poursuivre les objectifs des « *dépenseurs* » (tels que des systèmes de mesure de l'efficacité et/ou plus largement de la performance des activités).

4.3.2 Un exemple de renforcement du contrôle politique en contexte austéritaire

Mazouz et Leclerc (2008) expliquent que « *dans un état démocratique moderne, l'administration devait être contrôlée par les élus politiques, protecteurs du régime de droit contre tout abus ou excès de la démocratie* » (p. 8). La question du contrôle politique et des mécanismes permettant son déploiement au sein des organisations publiques est un thème structurant des sciences administratives (Moe, 2005 ; Wood et Waterman, 1991). Dès lors, la question de la place des élus dans les dispositifs de contrôle se pose. Pour Van der Kolk (2019) la volonté des élus de valoriser les « bons » résultats de leur(s) programme(s) les pousse à développer des systèmes de contrôle décoratifs qui renforcent leur légitimité politique mais ne sont pas utilisés par l'administration. L'étude de cas menée à Est-Ville montre une situation nuancée dans laquelle les élus donnent l'impulsion au déploiement de véritables SCG et s'impliquent même dans l'animation de ceux-ci.

En effet, en 2014, le Maire souhaite s'impliquer directement dans les affaires de l'administration. Il affiche dès sa campagne la volonté de redresser la situation financière de la ville en annonçant un plan d'économie de plusieurs millions d'euros. Il définit également un Projet de Ville qui liste et assigne à l'administration des objectifs très concrets, couplés d'indicateurs d'évaluation. De plus, au quotidien, le Maire s'implique dans le suivi de la mise en œuvre de ces plans ainsi que dans le pilotage budgétaire. Pour la quasi-totalité des répondants, l'implication du Maire a été un facteur majeur dans la réussite du PED et du Projet de Ville. Il est d'ailleurs intéressant de noter que des dispositifs de contrôle assez similaires avaient été mis en œuvre entre 2008 et 2014. Mais, faute de portage politique, ces dispositifs n'avaient pas connu la même réussite. Ainsi, nos résultats montrent que les élus peuvent parfois s'impliquer directement dans la construction et l'animation d'éléments de contrôle et que cette implication est un facteur déterminant dans la réussite de ces plans.

Ainsi, le contrôle politique passe en grande partie par la définition d'un programme et d'objectifs assignés à l'administration (Mazouz et Leclerc, 2008 ; Pariente, 1998). L'étude menée à Est-Ville est un exemple de cette situation. En effet, le PED et le Projet de Ville sont des systèmes de contrôle par la planification reposant pour partie sur des éléments de contrôle par la planification permettant au Maire d'assigner des objectifs très précis aux managers ; tant sur les économies à réaliser que sur les services à développer. Toutefois, nous avons vu que le contrôle politique pouvait aller au-delà de la planification. A Est-Ville, à partir de 2014, le Maire a également utilisé des contrôles cybernétiques pour suivre la mise en œuvre du PED et du Projet de Ville. Il a suivi l'évolution de la situation financière de la ville en s'impliquant dans son pilotage budgétaire. En cela nos résultats montrent, dans la lignée de Wood et Waterman (1991) que le budget reste un outil décisif dans la mise en place d'un contrôle politique sur l'administration. A Est-Ville, le Maire a joué un rôle très fort dans l'émergence de nouveaux éléments dans le package. Nos conclusions amènent donc à nuancer les observations d'Hengel et al (2014) qui expliquent que les Maires des communes néerlandais ne sont pas captivés par le contrôle de gestion.

Il est intéressant de noter que l'implication directe du Maire dans la conduite des affaires administratives est peu porteuse politiquement. Pour les managers, elle a été très appréciée dans la mesure où elle a permis de donner des directions claires et fortes et a réduit la capacité des éventuels « dissidents » à les remettre en cause (du moins ouvertement). En effet, les choix étant portés par le Maire, ils jouissaient d'une forte légitimité auprès des fonctionnaires de la commune. En interne, même les syndicats étaient gênés pour critiquer les

réductions d'effectifs dans la mesure où celles-ci émanaient directement d'une volonté politique. Toutefois, cette implication dans les affaires de l'administration est peu à peu devenue une faiblesse politique. D'une part, l'opposition a pu lui reprocher sa volonté de conduire un plan d'économies au « détriment des agents ». D'autre part, il s'est enfermé (à tort ou à raison) dans la posture du technicien, peu porteuse auprès de l'électorat. En cela nos résultats confirment les conclusions de Hood et Dixon (2010) qui expliquent que l'implication des élus dans le pilotage des performances organisationnelles n'est porteuse que de peu de bénéfices électoraux.

4.4 Les Moteurs du changement (QR 4)

4.4.1 L'importance du moteur téléologique

Dans le cas d'Est-Ville, plusieurs moteurs ont influencé le changement du package de contrôle. Parmi eux, le moteur téléologique a été primordial. Ce moteur repose sur « *l'assomption que l'entité en développement est déterminée et adaptative. Elle construit socialement un état final envisagé et sélectionne, parmi des alternatives, un plan d'action pour l'atteindre* » (Van de Ven, 1992, p. 178). Cela se caractérise souvent par l'intervention de *leaders* qui donnent du sens (*sense-giving*) aux évolutions et impulsent un changement dans les dispositifs de contrôle de l'organisation.

Le Tableau 60 (ci-après) présente une synthèse des conditions qui nous ont permis d'identifier la présence du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG d'Est-Ville.

Conditions de fonctionnement du moteur téléologique	Condition réalisée	Modalité
<p>Il existe un individu ou un groupe qui agit comme une entité singulière et discrète, qui s'engage dans une action réfléchie pour construire et partager un état final ou objectif.</p>	<p>Oui</p>	<p><i>A Est-Ville, l'influence du DGS – accompagné du directeur des finances et du contrôle de gestion ainsi que du DGA pilotage de ressources – sur le processus de transformation du PCG est forte.</i></p> <p><i>Ce sont ces acteurs qui ont pensé et mis en place la plupart des EC et SCG ajoutés dans le PCG entre 2008 et 2020.</i></p> <p><i>A partir de 2014, le Maire jouera également un rôle important pour porter les évolutions du PCG.</i></p>
<p>L'entité peut envisager son état final de développement avant ou après des actions qu'elle peut mettre en place et l'objectif (ou les objectifs) peut (peuvent) être fixé(s) explicitement ou implicitement. Toutefois, le processus de construction sociale, de construction de sens, de prise de décision et de fixation d'objectifs doit être identifiable.</p>	<p>Oui</p>	<p><i>A Est-Ville, entre 2008 et 2014, l'évolution du PCG s'est faite par la mise en place de nouveaux EC et SCG. Le DGS, le directeur des finances et du contrôle de gestion ainsi que le DGA Ressources se sont engagés personnellement dans l'animation de ces SCG et ont cherché à communiquer leur vision et leurs objectifs à l'ensemble des managers opérationnels.</i></p> <p><i>A partir de 2014, en plus de ce portage administratif, le Maire s'est impliqué dans le pilotage administratif et a cherché à communiquer sa vision aux acteurs de l'organisation.</i></p>
<p>Un ensemble d'exigences et de contraintes existe pour atteindre l'objectif, et les activités et les transitions de développement entreprises par l'entité contribuent à satisfaire ces exigences et contraintes.</p>	<p>Oui</p>	<p><i>A Est-Ville, l'utilisation des nouveaux EC et SCG mis en place au cours des différentes séquences par l'ensemble des managers concernés était une obligation (formelle ou sociale).</i></p>

Tableau 60 : Conditions d'utilisation du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG d'Est-Ville

A Est-Ville, entre 2008 et 2020, le DGS a influencé très fortement les évolutions du PCG. En effet, étant très attaché au respect des équilibres budgétaires, il a peu à peu fait évoluer le package en le dotant d'éléments de contrôle servant le processus austéritaire. Sa personnalité a rejailli sur les éléments de contrôle qu'il mettait en place : « *C'est vrai que la personnalité*

[du DGS] a énormément influencé les choses. Moi, j'ai dû vous le dire, j'ai connu 5-6 directeurs généraux. C'est le seul, pour moi, qui a une vraie vision stratégique financière et économique. Donc, du coup, je pense qu'il a véritablement apporté énormément à la collectivité. » (répondant EV-R02). Pour beaucoup de répondants, le DGS incarne la question de la rationalisation budgétaire : *« On le blague toujours avec ça. C'est la vision d'être présent, de ne pas dépenser, faire attention aux deniers publics, c'est une culture, quand même, et c'est une bonne culture. D'être redevable des deniers publics, quand il parle à ses cadres ou à sa direction générale, tout le monde est quand même responsabilisé pour dire « oui, on est redevable ». Donc ça, c'était déjà une culture. »* (répondant EV-R11). Le DGS est très conscient d'être associé à l'économie et se sert de cette aura pour faire passer le message : *« Et puis, les services, aujourd'hui - vous pourriez faire le tour, ça pourrait peut-être vous amuser – s'ils vous parlent de moi, ils vont m'associer à l'économie et à la réduction des moyens. Les choses sont passées quoi. Le message est passé. »* (répondant EV-R01). Cette posture lui permet de donner du sens et de la cohérence aux évolutions du package de contrôle municipal.

Deux autres acteurs, très proches du DGS ont également joué un rôle dans les évolutions du PCG. Le DGA Ressources et le directeur des finances et du contrôle de gestion ont toujours été sur la même longueur d'onde que le DGS et ont, avec lui, composé un trio propulseur dans les transformations engagées dès 2008 : *« En 2008 on essaye, avec la petite équipe –[le DGA Ressources] et [le directeur des finances et du contrôle de gestion] -, de formaliser, là aussi, à travers un certain nombre d'axes. »* (répondant EV-R01). En 2014, l'arrivée d'un nouveau Maire au profil gestionnaire et qui va s'appuyer sur ce trio va renforcer la direction prise par le processus d'évolution du package de contrôle : *« La personnalité du Maire a quand même tout changé là-dessus et avec une rencontre avec le DGS qui, lui, il y avait juste à appuyer sur le bouton pour qu'il le fasse. C'était un bon père de famille, un sou est un sou, déjà un côté paysan ça fait d'excellents gestionnaires. Ce côté terrien quoi très concret, le service public chevillé au corps. »* (répondant EV-R16).

L'étude du changement du PCG de la ville d'Est-Ville montre l'importance des *leaders* dans le processus d'évolution du package de contrôle. Ils communiquent leur vision aux acteurs de l'organisation et donnent du sens aux changements. A Est-Ville, cette continuité a permis de donner une cohérence globale au package et d'opérer, chemin faisant, de profondes modifications dans les éléments de contrôle de la ville. En revanche, les *leaders* ont accordé peu de place à la création collective de sens. Cela tend à nuancer les observations de Teissier et Otley (2012) qui considéraient que le moteur dialectique reposait sur *« une communication*

bidirectionnelle entre les concepteurs et les utilisateurs » des dispositifs de contrôle (p. 792). Le cas d'Est-Ville met en exergue une autre facette du moteur téléologique et du rôle des *leaders* dans le processus de changement du package. Notons toutefois que cette approche trop directive du *leadership* a pu irriter certains acteurs de l'organisation et accentuer la fracture entre les services supports (émetteurs des évolutions des éléments de contrôle) et les services opérationnels (récepteurs des évolutions des éléments de contrôle).

4.4.2 Vers une complexification du moteur cycle de vie

Conditions de fonctionnement du moteur cycle de vie	Condition réalisée	Modalités
Il existe une entité singulière et discrète qui subit des changements tout en conservant son identité tout au long du processus.	Oui	<i>A travers l'évolution des EC et des SCG composant le package d'Est-Ville, nous observons que ceux-ci passent par des changements tout en conservant leur identité (nom, fonction, structure formelle).</i>
L'entité passe par des étapes qui se distinguent par leur forme ou leur fonction.	Oui	<i>L'étude des transformations subies par les EC et les SCG au sein du package de contrôle d'Est-Ville illustre que ces derniers passent par des étapes différentes et identifiables.</i> <i>L'étude du PCG d'Est-Ville nous permet d'identifier une nouvelle étape d'évolution des EC/SCG : l'intégration.</i>
Il existe un programme, une routine, une règle ou un code dans la nature, les institutions sociales ou la logique qui détermine les étapes du développement et régit la progression à travers les étapes.	Oui/Non	<i>L'analyse du processus de transformation du PCG d'Est-Ville nous amène à nuancer l'idée de progression linéaire inhérente au moteur cycle de vie.</i> <i>En effet, dans l'enchaînement des étapes, nous observons des possibilités de retour en arrière ou de sauts de certaines étapes.</i>

Tableau 61 : Conditions d'utilisation du moteur cycle de vie dans le processus de transformation du PCG d'Est-Ville

Lorsqu'un processus est influencé par un moteur « cycle de vie », ses séquences de transformations suivent un programme prédéfini, ses étapes s'enchaînent de façon prédéterminée (Van de Ven et Poole, 1995). Dans leur article, Teissier et Otley (2012)

identifient les trois grandes étapes d'évolution d'un système de contrôle : (1) une phase de mise en place (*implementation*), (2) puis d'amélioration (*improvement*) et enfin, éventuellement, (3) de retrait (*removal*). Le Tableau 61 (ci-dessus) revient sur les conditions qui nous ont permis d'identifier la présence du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG d'Est-Ville.

Les résultats de l'étude menée à Est-Ville nous amènent à enrichir cette vision. En effet, nous avons pu observer que l'étape d'intégration était également une étape décisive de la vie d'un élément de contrôle. Celle-ci consiste à créer ou renforcer la complémentarité d'un élément de contrôle avec les autres éléments présents dans le package. A Est-Ville, l'intégration du PED et Projet de Ville avec le système de contrôle budgétaire par la mise en place d'un suivi commun s'est avérée décisive pour la réussite de ces systèmes. En effet, ce faisant, le PED et le Projet de Ville ont pu gagner en légitimité et trouver leur place dans le processus global de la collectivité. Autre exemple, la modification des règles de gestion des personnels pour les faire correspondre aux projets de directions qui découlaient eux-mêmes du Projet de Ville a permis de renforcer très fortement la cohérence globale du package.

La Figure 52 (ci-dessous) propose une modélisation différente de l'influence du moteur cycle de vie dans le processus de transformation du PCG, tenant compte de nos observations.

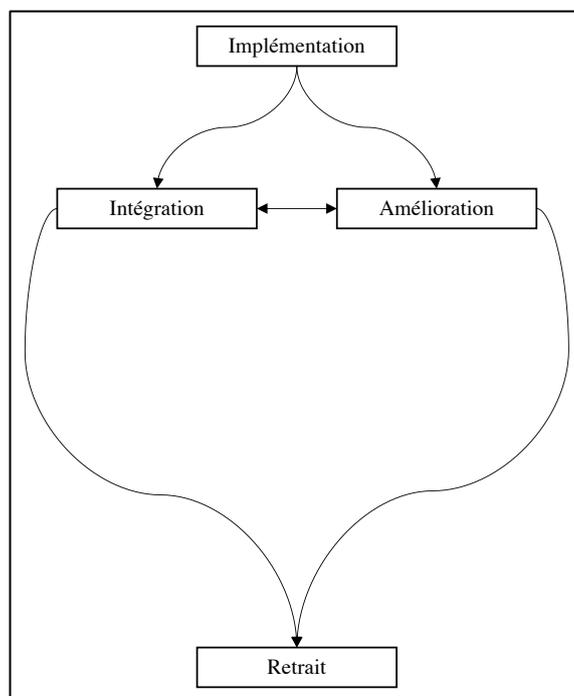


Figure 52 : Étapes de transformation des EC et SCG composant le PCG d'Est-Ville

Dans le cadre de l'étude menée à Est-Ville, il ne nous est pas possible de dessiner des conjectures claires sur le rôle du moteur évolutionniste dans le processus de transformation du package de contrôle de l'organisation. En effet, l'importance d'un moteur évolutionniste ne peut se comprendre que par l'étude d'une population d'organisations soumises aux mêmes pressions environnementales (Van de Ven et Poole, 1995). Cependant, les résultats permettent de faire émerger quelques inférences. Nous avons notamment constaté que de nombreux répondants expliquaient les évolutions par un changement du contexte : « *La ville d'Est-Ville est une bonne preuve que, même avec une gestion, en enlevant 10 millions d'euros de fonctionnement, ce qui a été le cas sur les 5 ans avec les baisses des dotations d'État, et bien on a continué à sortir des projets. On a continué à survivre, à vivre, sans être mis sous contrôle du préfet. Ça nous a forcés à avoir une gestion saine. Ça nous a forcés à être plus raisonnables sur l'endettement. Ça a des vertus aussi.* » (répondant EV-R11). Mais à Est-Ville, les difficultés financières sont anciennes et, pour autant, elles n'avaient pas amené de modifications du package. Ainsi, pour certains répondants, le processus de transformation est une combinaison d'un moteur évolutionniste et d'un moteur téléologique. En effet, le contexte de crise permet l'émergence de nouveaux acteurs, aptes à mettre en place une réponse adaptée : « *Donc, pour moi, c'est vraiment le contexte financier qui, en fait, a facilité finalement le fait de se remettre à compter de l'argent et que c'était la personnalité du Maire et la personnalité du DGS.* » (répondant EV-R18).

Conclusion du chapitre 4

Dans ce chapitre (chapitre 4) nous avons présenté les résultats de la recherche longitudinale que nous avons menée au sein de quatre collectivités territoriales. Ceux-ci ont été restitués individuellement pour chaque organisation étudiée afin de décrire et d'analyser en profondeur le processus de transformation du PCG de ces organisations. Nous avons également observé la manière dont la finalité austéritaire s'était peu à peu déployée au sein des processus de contrôle de ces collectivités.

Les résultats de notre étude démontrent que toutes les quatre communes ont mis en œuvre des éléments de contrôle destinés à gérer l'austérité. La mise en place de ces réponses austéritaires en matière de contrôle s'est traduite, directement ou indirectement, par des transformations dans l'ensemble du PCG de ces organisations. Les PCG des quatre organisations ont donc connu des transformations importantes au cours des dernières années et depuis qu'elles sont confrontées à un contexte austéritaire. Les discussions, réalisées pour chacune des études de cas, nous permettent de mettre nos résultats en perspective avec le cadre théorique de la recherche.

Nous avons observé que les trajectoires de transformation des PCG étaient différentes d'une organisation à une autre. Pour autant, si les modalités de changement diffèrent, on identifie des tendances communes aux quatre organisations. Le chapitre suivant (chapitre 5) permettra de revenir plus avant sur les convergences et divergences entre les quatre études de cas. Cela nous permettra de discuter plus largement le cadre théorique de notre recherche.

Le Tableau 62 (ci-après) présente une synthèse de la contribution respective de chacune des études de cas dans les réponses apportées à nos questions de recherche.

Cas	QR 1 : Comment caractériser la réponse austéritaire en matière de contrôle ?	QR 2 : Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?	QR 3 : Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des collectivités territoriales interagissent-ils ?	QR 4 : Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?
Sud-Ville	<ul style="list-style-type: none"> - D'une approche « avancée » vers une approche « traditionnelle » de la réduction des coûts - Une réponse austéritaire constituée d'éléments de contrôle facilitants puis contraignants - Le budget austéritaire comme ré-activateur des oppositions entre « gardiens » et « dépenseurs » 	<ul style="list-style-type: none"> - Un changement « évolutionnaire » du PCG - La cohérence entre éléments du package, comme étape clef du changement 	<ul style="list-style-type: none"> - Une finalité austéritaire diffusée progressivement à l'ensemble du PCG - Un contexte austéritaire qui met en lumière les faiblesses structurelles du PCG des collectivités territoriales 	<ul style="list-style-type: none"> - L'importance du moteur téléologique dans l'évolution du PCG - Moteur cycle de vie : étape de l'intégration
Ouest-Ville	<ul style="list-style-type: none"> - Une réponse austéritaire en matière de contrôle de type « avancée » - Confirmation de la place prépondérante du SCG budgétaire dans la réponse austéritaire en matière de contrôle - Une réponse austéritaire composée d'éléments de contrôle majoritairement facilitants 	<ul style="list-style-type: none"> - Un changement « révolutionnaire » du PCG - La cohérence entre éléments du package, facteur déterminant dans le changement révolutionnaire 	<ul style="list-style-type: none"> - Une finalité austéritaire « diffuse » dans le PCG - Une réponse austéritaire qui met en lumière les faiblesses structurelles du PCG des collectivités territoriales 	<ul style="list-style-type: none"> - L'importance du moteur téléologique dans l'évolution du PCG - L'importance du moteur dialectique pour construire un « potentiel » de changement
Centre-Ville	<ul style="list-style-type: none"> - Une réponse austéritaire en matière de contrôle qui oscille entre resserrement et desserrement de la contrainte - Les leçons de la conduite d'une démarche austéritaire dans une structure décentralisée - Une réponse austéritaire centrée sur le système budgétaire qui finit par concerner l'ensemble des dimensions du package 	<ul style="list-style-type: none"> - Un changement « chaotique » du PCG - Cohérence et incohérence interne du package, facteur explicatif majeur du changement 	<ul style="list-style-type: none"> - Une finalité austéritaire qui s'étend progressivement à l'ensemble du PCG - Une réponse austéritaire qui souligne les blocages dans l'évolution du PCG 	<ul style="list-style-type: none"> - Vers une complexification de la vision « cycle de vie » du changement en contrôle de gestion - L'importance du moteur téléologique - Le moteur dialectique au cœur du processus d'évolution du PCG
Est-Ville	<ul style="list-style-type: none"> - Une réponse austéritaire en matière de contrôle axée sur la contrainte - Une approche contraignante de la réduction des coûts qui intensifie la fracture entre les « gardiens » et les « dépenseurs » - Des systèmes de contrôle dédiés à l'austérité qui nécessitent des ajustements dans l'ensemble du package 	<ul style="list-style-type: none"> - Un changement « évolutionnaire » du PCG - La cohérence du package comme trame du changement 	<ul style="list-style-type: none"> - Une finalité austéritaire qui s'étend progressivement à l'ensemble du PCG - Un exemple de renforcement du contrôle politique en contexte austéritaire 	<ul style="list-style-type: none"> - L'importance du moteur téléologique - Vers une complexification du moteur cycle de vie

Tableau 62 : Synthèse des contributions respectives des différents cas dans les réponses apportées aux questions de recherche (le contenu du tableau est basé sur les titres des discussions réalisées pour chacune des études de cas)

Chapitre 5 : Comparaison inter-cas et discussion générale

Introduction du chapitre 5

Dans ce chapitre (chapitre 5), nous comparons les résultats des études processuelles menées dans quatre collectivités et présentées dans le chapitre précédent (chapitre 4). Cette comparaison inter-cas nous permet de discuter notre cadre théorique en mettant nos résultats empiriques en perspective avec la littérature académique (Pettigrew, 1990). Cela nous permet de répondre à nos questions de recherche et d'enrichir l'état actuel des connaissances sur plusieurs points.

Dans une première partie (1.), nous répondons à notre première question de recherche : « comment caractériser la réponse austéritaire en matière de contrôle ? ». Sur ce sujet, nos résultats permettent d'enrichir la littérature à deux niveaux. D'abord, nous démontrons que la réponse austéritaire peut impliquer l'ensemble du package et ne se limite pas aux éléments de contrôle financiers et budgétaires (1.1). Ensuite, nous montrons que cette réponse austéritaire en matière de contrôle évolue de manière cyclique au fil du temps, selon les attentes/besoins de l'organisation (1.2).

Dans une deuxième partie (2.), nous répondons à notre deuxième question de recherche : « Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ? ». Ici, nos résultats nous permettent d'enrichir la littérature en quatre points. Premièrement, nous mettons en lumière des tendances générales dans les évolutions des PCG des collectivités territoriales en contexte austéritaire (2.1). Deuxièmement, nous montrons que, malgré ces similitudes, les trajectoires de changement peuvent être différentes d'une organisation à une autre (2.2). Troisièmement, nous identifions deux nouvelles modalités de transformation des éléments et systèmes de contrôle : l'intégration et l'oubli (2.3). Quatrièmement, nous identifions quatre natures d'interactions possibles entre les éléments de contrôle au sein d'un package : culturelle, personnelle, fonctionnelle et directionnelle (2.4).

Dans une troisième partie (3.), nous répondons à notre troisième question de recherche : « Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des collectivités territoriales interagissent-ils ? ». Sur ce plan, nos résultats nous permettent d'enrichir la littérature à trois niveaux. D'abord, ils permettent de mettre en évidence le fait

que les éléments de contrôle ont eu tendance à se diluer dans le PCG des organisations étudiées au cours des dernière années (3.1). Ensuite, nous montrons que le contexte austéritaire a peu à peu conduit les « gardiens » à prendre une position dominante vis-à-vis des « dépenseurs » (3.2). Enfin, nos résultats invitent à reconsidérer la place des élus et du contrôle politique dans le PCG des organisations publiques en contexte austéritaire (3.3).

Dans une quatrième et dernière partie (4.), nous répondons à notre quatrième question de recherche : « Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ? ». Ici, nous montrons que le processus de transformation du PCG est influencé par un moteur téléologique (4.1), un moteur dialectique (4.2), un moteur cycle de vie (4.3) et un moteur évolutionniste (4.4). Nos résultats nous permettent d'illustrer la complexité de ce processus par une analogie avec la théorie du développement de Reigel (1975), dans la lignée de Van de Ven et Poole, 1995) (4.5).

Le Tableau 63 (page suivante) propose une synthèse de la comparaison inter-cas et des apports théoriques qui en sont issus.

QR 1 : Comment caractériser la réponse austéritaire en matière de contrôle ?

<i>Études de cas processuelles</i>	Sud-Ville	Ouest-Ville	Centre-Ville	Est-Ville	Apports théoriques de la recherche
Natures des contrôles mobilisés (<i>Malmi et Brown, 2008</i>)	<i>Planification et cybernétique</i>	<i>Culturel, cybernétique, et administratif et récompense</i>	<i>Planification, cybernétique et culturel</i>	<i>Planification, cybernétique, administratif et récompense</i>	Nous montrons que la réponse austéritaire en matière de contrôle ne se limite pas aux SCG budgétaires et financiers ; mais qu'elle touche les différentes natures de contrôle
Types d'approche (<i>Mersereau, 2000</i>)	<i>Avancée puis traditionnelle</i>	<i>Avancée</i>	<i>Avancée puis traditionnelle puis avancée</i>	<i>Traditionnelle</i>	Nous montrons que l'organisation évolue de manière cyclique entre les approches austéritaires avancée/facilitante et traditionnelle/contraindante selon qu'elle recherche des résultats quantitatifs ou le consensus
Pratiques de contrôle utilisées (<i>Van der Kolk et al, 2015</i>)	<i>Facilitante puis contraignante</i>	<i>Facilitante</i>	<i>Facilitante puis contraignante puis facilitante</i>	<i>Contraignante</i>	

QR 2 : Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?

<i>Études de cas processuelles</i>	Sud-Ville	Ouest-Ville	Centre-Ville	Est-Ville	Apports théoriques de la recherche
Tendances d'évolution communes du PCG (<i>Malmi et Brown, 2008</i>)	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Culturel : émergence des valeurs Sigma (Hood, 1991) axée sur la réduction des coûts</i> - <i>Cybernétique : renforcement des SCG budgétaire et de mesure financiers ; recul SCG non-financiers</i> - <i>Administratif : renforcement des « DGA Ressources » et des « fonctions supports décentralisées »</i> 				Nous identifions de grandes tendances d'évolution du PCG des collectivités territoriales en contexte austéritaire
Trajectoires de changement (<i>Burns & Scapens, 2000 ; Burns & Vaivio, 2001 ; Vaivio, 1999</i>)	<i>Évolutionnaire</i>	<i>Révolutionnaire</i>	<i>Chaotique ou pragmatique</i>	<i>Évolutionnaire</i>	Nous identifions un nouveau type de trajectoire de changement en contrôle de gestion dit chaotique ou pragmatique. Nous montrons que selon que l'organisation se place dans un changement évolutionnaire ou révolutionnaire, l'ordre de transformation des dimensions du PCG changera.
Types de compétition/complémentarité observée (<i>Grabner et Moers, 2013 ; Van der Kolk et al, 2020</i>)	<i>Culturelle, fonctionnelle et directionnelle</i>	<i>Personnelle et culturelle</i>	<i>Culturelle</i>	<i>Directionnelle, fonctionnelle et culturelle</i>	Nous montrons qu'il existe 4 natures de compétition et/ou de complémentarité entre EC/SCG au sein du package : (1) culturelle, (2) personnelle, (3) fonctionnelle et (4) directionnelle.

QR 3 : Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des collectivités territoriales interagissent-ils ?					
<i>Études de cas processuelles</i>	Sud-Ville	Ouest-Ville	Centre-Ville	Est-Ville	Apports théoriques de la recherche
Évolution de la finalité austéritaire dans le PCG	<i>71% des évènements de transformation du PCG ayant une finalité austéritaire</i>	<i>70% des évènements de transformation du PCG ayant une finalité austéritaire</i>	<i>80% des évènements de transformation du PCG ayant une finalité austéritaire</i>	<i>87% des évènements de transformation du PCG ayant une finalité austéritaire</i>	Nous montrons que la finalité austéritaire s'est peu à peu diffusée dans l'ensemble du PCG des collectivités territoriales au fil des évènements de transformation.
Influence de l'austérité sur l'équilibre « gardiens »/ « dépenseurs » dans le PCG (Wildavsky, 1978)	<i>Augmentation du poids des « gardiens »</i>	<i>Remplacement des « dépenseurs » par des « gardiens »</i>	<i>Hybridation « gardiens » et « dépenseurs »</i>	<i>Prise de pouvoir des « gardiens »</i>	Nous montrons que, globalement, le processus austéritaire amène les « gardiens » à prendre une position dominante sur les « dépenseurs » au sein du PCG ; même si les modalités de ces prises de pouvoir sont différentes.
Évolution du contrôle politique dans le PCG (Mazouz et Leclerc, 2008 ; Moe, 2005 ; Wood et Waterman, 1991)	<i>Recul du contrôle politique</i>	<i>Réhabilitation via top-management</i>	<i>Recul du contrôle politique</i>	<i>Très forte augmentation du contrôle politique</i>	Nous montrons que, malgré des situations différentes, le contrôle politique a eu de moins en moins de place dans le PCG des collectivités territoriales.
QR 4 : Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?					
<i>Études de cas processuelles</i>	Sud-Ville	Ouest-Ville	Centre-Ville	Est-Ville	Apports théoriques de la recherche
Moteur téléologique (Van de Ven et Poole, 1995 ; Munir et al, 2013 ; Kasurinen 2002 ; Cobb et al, 1995)	Présent	Présent	Présent	Présent	Nous montrons que le processus de transformation du PCG est influencé par le moteur téléologique via des leaders (<i>sense-giving</i>) et la recherche de consensus (<i>sense-making</i>).
Moteur dialectique (Van de Ven et al, 1995 ; Burns et Scapens, 2000 ; Ezzamel et al, 2004 ; Teissier et Otley, 2012)	Absent	Présent	Présent	Absent	Nous montrons que le moteur dialectique influence le processus de transformation du PCG dans le sens du maintien du <i>statu quo</i> .
Moteur cycle de vie (Van de Ven et Poole, 1995 ; Teissier et Otley, 2012 ; Chenhall et Euske, 2007)	Présent mais à modérer				Nous montrons que le moteur cycle de vie influence les composants du PCG avec quelques complexifications.
Moteur évolutionniste (Van de Ven et Poole, 1995 ; Burns et Scapens, 2000 ; Alsharari et al, 2015)	Présent				Nous montrons que le moteur évolutionniste influence le processus de transformation du PCG.

Tableau 63 : Synthèse de la comparaison inter-cas

1 La caractérisation de la réponse austéritaire en matière de contrôle mise en place par les collectivités territoriales (QR 1)

Dans cette première partie (1.), nous répondons à notre première question de recherche : *comment caractériser la réponse austéritaire en matière de contrôle ?* Nous revenons sur les caractéristiques de la réponse austéritaire en matière de contrôle déployée par les collectivités territoriales. Nous montrons d'abord que celle-ci touche l'ensemble des dimensions du package de ces organisations et ne se limite pas aux éléments de contrôle budgétaires et financiers (1.1). Ensuite, nous montrons que la réponse austéritaire en matière de contrôle évolue au cours du temps de manière cyclique selon que l'organisation recherche le consensus ou des résultats quantitatifs en matière d'économies budgétaires (1.2).

1.1 Une réponse austéritaire qui transforme l'ensemble du package

Au travers des quatre études de cas réalisées, nous constatons que le contexte austéritaire s'est traduit par des évolutions dans les différentes dimensions du package. Le contexte austéritaire amène les managers publics à mobiliser des éléments de contrôle de diverses natures et notamment (1) les contrôles culturels, (2) les contrôles par la planification, (3) les contrôles cybernétiques, (4) les contrôles par les récompenses et les compensations et (5) les contrôles administratifs (Malmi et Brown, 2008).

1.1.1 Le rôle des contrôles culturels dans la réponse austéritaire

La mise en place d'une réponse peut impliquer la mobilisation d'éléments de contrôle culturels pour faire émerger chez les agents une « culture d'économie ». Dès lors, le responsable (quel que soit son niveau hiérarchique) n'aura plus à imposer directement à ses subordonnés de réaliser des économies. Ceux-ci travailleront naturellement à leur réalisation car cela correspondra à leurs valeurs. De plus, le contrôle social impulsé par le groupe poussera l'ensemble des acteurs à l'économie. Plusieurs types d'éléments de contrôle culturels peuvent

être mobilisés pour supporter la mise en œuvre d'un management de l'austérité dans l'organisation.

Premièrement, cela peut se traduire par la mise en place de critères de recrutement (de façon officielle ou non) pour sélectionner de nouveaux managers, sensibles à la question des économies budgétaires. Par exemple, à Ouest-Ville, suite à la mise en place du nouvel organigramme, le DGS a renouvelé presque intégralement son équipe d'encadrement en recherchant des managers adeptes de l'efficacité et de la rationalisation budgétaire (certains étant d'ailleurs directement issus des fonctions supports, direction des finances et direction des ressources humaines). De même, à Centre-Ville, depuis les années 2010, le recrutement des nouveaux managers s'est axé sur la recherche de « jeunes » diplômés, formés à la gestion austéritaire (ou « biberonnés à l'économie budgétaire » comme le disent certains répondants). Ce renouvellement des acteurs permet de réduire les résistances potentielles vis-à-vis des nouveaux dispositifs de contrôle austéritaires comme dans le cas d'Ouest-Ville. Mais il peut également accentuer la fracture entre les nouveaux cadres – attachés à la rationalisation budgétaire (valeurs sigma du service public (Hood, 1991) – et les anciens cadres – davantage tournés vers le développement et le maintien de la qualité du service public (valeurs Lambda du management public (Hood, 1991)).

L'utilisation d'éléments de contrôle culturel à des fins austéritaires peut également se traduire par l'utilisation de symboles visant à afficher « ostensiblement » les velléités austéritaires de l'organisation. Ceci a pu être observé à Est-Ville où le Maire a, dès son élection, pris des mesures symboliques pour afficher son attachement au processus d'économie budgétaire. Cela s'est par exemple traduit par la diminution du train de vie des élus ou encore la réduction du parc de véhicules à disposition des élus. En parallèle, le DGS d'Est-Ville affichait également un mode de fonctionnement très austère pour « servir d'exemple ». L'étude menée à Est-Ville a montré que les managers étaient sensibles à ce type d'éléments de contrôle culturels. S'ils ne permettent pas d'agir directement sur la réduction des coûts, ils y contribuent en agissant sur les valeurs centrales de l'organisation.

Enfin, le management de l'austérité peut impliquer d'autres éléments de contrôle culturels tels que la formation ou le « ton de la direction » (« *tone at the top* ») (Merchant et Van der Stede, 2007) pour mettre en avant et diffuser les valeurs d'efficacité et d'économie budgétaire auprès des managers de l'organisation. Par exemple, à Ouest-Ville, le DGS de la commune insistait lors de chaque direction sur l'importance de l'efficacité dans les processus organisationnels. De même, à Est-Ville, le DGS et les services supports étaient extrêmement

pressants (voire oppressants) auprès des managers opérationnels sur la nécessité de faire des économies budgétaires. A Centre-ville ou à Sud-Ville, la question de la rationalisation budgétaire était mise en avant lors de formations ou de séminaires à destination des managers. Cela illustre l'importance du travail de communication interne pour faire évoluer la culture des acteurs (Ezzamel et al, 2004). Là encore, ces transformations n'agissent pas directement sur la réduction des coûts mais y contribuent en instillant peu à peu cette idée dans la culture des managers.

Notons également que l'émergence d'une culture de l'économie chez les managers peut également être le fruit de la mise en place d'éléments de contrôle formels, notamment cybernétiques. En effet, à Sud-Ville et à Est-Ville, les éléments de contrôle cybernétiques mis en place pour manager l'austérité ont peu à peu fait émerger chez les managers une culture d'austérité. Dans ce cas, on observe un mécanisme d'adaptation réflexive de la culture organisationnelle aux nouveaux dispositifs de contrôles formels mis en œuvre (Goddard, 1999 ; Naro,). Cela illustre, là-encore, l'influence des éléments de contrôle formels sur l'évolution de la culture organisationnelle (Evans et Tucker, 2015).

1.1.2 Le rôle des contrôles par la planification dans la réponse austéritaie

La mise en place du management de l'austérité dans l'organisation peut impliquer, à des degrés divers, l'utilisation d'éléments de contrôle par la planification. Elle passe notamment par la fixation d'objectifs en matière d'économies à réaliser (montant d'économie ou pourcentage de réduction budgétaire). Cet objectif peut être officieux et partagé uniquement au niveau des services supports comme dans le cas d'Ouest-Ville ; ou bien être officiel et décliné dans l'organisation pour fixer un objectif de réduction budgétaire à chaque directeur comme dans le cas de Sud-Ville. Cet objectif d'austérité peut aussi porter directement sur les causes des dépenses, jugées trop importantes. Cela a notamment été le cas à Centre-Ville lorsque le DGS a décidé de réduire l'absentéisme, considéré comme un gisement majeur d'économies.

Cette fixation d'objectifs quantitatifs (montant ou pourcentage d'économies à réaliser) peut être complétée ou remplacée par une planification des pistes d'économies à mettre en œuvre. Ici, l'organisation se lance dans un travail d'identification et de programmation d'actions à mettre en œuvre pour réduire ses dépenses. A Sud-Ville, le DAAS prévoyait par exemple que les services proposent des pistes d'économies et planifient leur mise en œuvre. Un

suivi de la réalisation de ces pistes était ensuite réalisé au niveau de la « *DGA Pilotage des Ressources* ». A Est-Ville, en 2010, une approche similaire avait été adoptée lors de la mise en place du Plan d'Optimisation des Ressources. A la différence que les pistes d'économies planifiées avaient été identifiées par les services supports (et notamment par le service contrôle de gestion).

Parfois, la mobilisation des contrôles par la planification dans le cadre d'un management de l'austérité peut se traduire par la mise en place d'un plan de réduction des dépenses plus ambitieux (de type plan d'économie, plan de sauvetage, plan d'optimisation...). Dans ce cas, la collectivité affiche de manière très claire sa volonté de faire des économies et s'engage de manière plus formelle dans leur programmation et leur suivi. Par exemple, à Est-Ville, le Plan d'Équilibre et de Développement a été porté politiquement, a impliqué l'ensemble des managers de la ville et a nécessité un suivi important de la part du DGS et des services supports. La commune communiquait régulièrement sur l'avancement du plan et sur la mise en œuvre des pistes d'économies.

Les éléments de contrôle par la planification permettent donc d'agir directement sur la réduction des coûts. L'utilisation des éléments de contrôle par la planification dans un cadre austéritaire est plutôt bien acceptée par les managers lorsque l'objectif est transparent et bien communiqué. Ils permettent de fixer un cap pour les managers et de limiter les conflits potentiels lors des arbitrages budgétaires. A Est-Ville, les managers ont apprécié qu'une direction claire leur ait été donnée et, une fois ces objectifs d'économies fixés, les services supports ont eu moins de difficultés lors des sessions d'arbitrages budgétaires. A Sud-Ville, les managers ont accepté sans grande résistance les objectifs d'économies qui leur étaient affiliés dans le cadre du DAAS. Dans ces deux organisations, les managers ont apprécié d'avoir les marges de manœuvre suffisantes pour décider des modalités de l'atteinte de ces objectifs (et notamment de pouvoir proposer eux-mêmes des pistes d'économie).

Toutefois, notre recherche montre que les éléments de contrôle par la planification peuvent avoir deux écueils. Premièrement, lorsqu'ils sont très (trop) ambitieux et qu'on ne prévoit pas de possibilité de renégociation ou de modification *in itinere*, ils peuvent amener à produire des efforts d'économies trop importants (équipes surmenées, tensions entre services, difficultés à mener ses missions). En cela, nos résultats confirment la littérature en administration publique qui précise que le processus austéritaire peut conduire à une érosion des capacités organisationnelles, surtout lorsqu'il se concentre sur la mise en place de coupes à court terme (Pandey, 2010 ; Raudla et al, 2015). C'est ce que nous avons pu observer à Est-

Ville lors de la mise en place du Plan d'Équilibre et de Développement. Deuxièmement, lorsque ces objectifs manquent de clarté, ils peuvent générer des tensions entre les services opérationnels responsables de leur mise en œuvre et les services supports responsables du suivi. Par exemple, à Sud-Ville le manque de clarté sur les modalités de calcul de l'objectif d'économie a pu générer des tensions importantes entre les managers.

1.1.3 Le rôle des contrôles cybernétiques dans la réponse austéritaire

Les éléments de contrôle cybernétiques sont largement mobilisés par les communes pour manager l'austérité. Le système de contrôle budgétaire est un des éléments de contrôle les plus décisifs dans la conduite d'un processus de réduction des coûts. Dans nos quatre études de cas, nous avons observé un renforcement du contrôle budgétaire passant par une uniformisation des procédures, un renforcement des contrôles au moment de la préparation, une intensification du suivi de l'exécution budgétaire et une consolidation de la surveillance des services supports. En cela, nos résultats confirment les recherches de Johansson et Siverbo (2014) et de Van der Kolk et al (2015) qui observent un resserrement du contrôle budgétaire en période austéritaire.

Des éléments de contrôle cybernétiques peuvent également être mis en œuvre pour doter l'organisation et ses managers de systèmes de mesure financiers. Dans les quatre cas étudiés, nous avons observé que, devant la nécessité de produire des économies budgétaires, les services supports¹⁵⁹ construisaient et diffusaient régulièrement aux managers de services opérationnels des tableaux de bord de suivi budgétaire et/ou de masse salariale. Ces éléments cybernétiques n'agissent pas directement sur le processus de réduction des coûts mais ils fournissent aux managers les informations nécessaires pour mener ce travail de rationalisation budgétaire. La mise en place de ces systèmes de mesure financiers est plutôt appréciée par les acteurs des organisations étudiées dans la mesure où elle les responsabilise dans le processus austéritaire en leur fournissant des données qu'ils jugent indispensables au pilotage de leurs moyens.

En revanche, les systèmes de mesure non-financiers n'ont pas connu le même développement. Dans une période où la priorité était donnée aux économies budgétaires, ces

¹⁵⁹ Notamment la direction finances, la direction des ressources humaines et le service contrôle de gestion.

dispositifs semblaient avoir peu d'utilité pour les managers. A Sud-Ville et à Est-Ville, les systèmes de mesure non-financiers n'ont jamais été sérieusement envisagés au cours du processus de transformation du PCG. A Ouest-Ville, le dispositif de pilotage par indicateurs d'activité n'a pas connu un grand succès. A Centre-Ville, ces systèmes de mesure ont été peu à peu oubliés au profit d'autres outils, davantage axés sur des données budgétaires et financières. En cela, nos résultats modèrent les conclusions de Van der Kolk et al (2015) qui estiment que le contexte austéritaire amène les organisations publiques à intensifier le suivi et l'évaluation des résultats de leur action. Cela tend à montrer qu'au niveau du top-management, les décisions d'économie sont prises avant tout sur la base d'indicateurs budgétaires et ne prennent pas vraiment en considération les aspects opérationnels. Cela souligne le rôle prépondérant du budget dans le pilotage des organisations publiques (Saliterer et al, 2018).

Les contrôles cybernétiques sont essentiels pour permettre à l'organisation d'agir directement sur le processus de réduction des coûts. Le système de contrôle budgétaire est, à ce titre, particulièrement important. Dans les cas d'Ouest-Ville et de Centre-Ville, il représentait même le seul outil de contrôle permettant d'agir directement sur le processus austéritaire. En plus du système de contrôle budgétaire, d'autres éléments de contrôle cybernétiques peuvent être mis en place (dans le prolongement d'éléments de contrôle par la planification) pour suivre la mise en œuvre des pistes d'économies. C'est notamment le cas du DAAS à Sud-Ville ou des éléments de suivi des pistes d'économies du PED à Est-Ville. Enfin, nous avons observé que le contexte austéritaire poussait les collectivités territoriales à se doter de systèmes de mesure financiers.

1.1.4 Le rôle des contrôles par les récompenses et les compensations dans la réponse austéritaire

Les éléments de contrôle par les récompenses et les compensations peuvent également être mobilisés pour manager l'austérité. Ils peuvent être utilisés pour donner une contrepartie aux agents de la ville, notamment lorsque les effectifs diminuent. A Est-Ville, par exemple, entre 2010 et 2014, pour compenser les diminutions d'effectifs, le DGS a très largement augmenté le volume des promotions internes. A Ouest-Ville, l'amélioration des conditions de travail par l'investissement dans de nouveaux locaux et matériaux a permis, là-encore, de compenser les diminutions de personnels. A Est-Ville, Ouest-Ville et Centre-Ville, des augmentations de rémunérations ont également représenté une compensation aux efforts

demandés aux agents en termes de diminution budgétaire. L'utilisation des récompenses et compensations ne permet pas d'agir directement sur le processus de réduction des coûts et vient plutôt en accompagnement de celui-ci. Aussi, bien que représentant à court terme une augmentation des dépenses, elles semblent être décisives pour permettre à l'organisation de manager l'austérité. Certains répondants estiment que, à Centre-Ville, en 2016, la grève s'expliquait aussi par le fait que le Plan de Lutte contre l'Absentéisme ne prévoyait aucune contrepartie pour les efforts demandés aux agents. En cela, nos résultats font échos aux travaux de Turc et Soufflet (2018) qui précisent qu'en période de changement, le respect du contrat psychologique par l'administration est une condition *sine qua non* de l'adhésion des agents.

1.1.5 Le rôle des contrôles administratifs dans la réponse austéritaire

Le management de l'austérité peut également impliquer une utilisation des contrôles administratifs. En premier lieu, la structure organisationnelle peut, selon certaines modalités, faciliter et accompagner la mise en place du management de l'austérité. A ce niveau, l'un des principaux axes d'évolution est de créer ou renforcer les fonctions supports décentralisées dans les directions opérationnelles dans le but de professionnaliser leur pilotage budgétaire. De telles modifications ont été observées dans les quatre collectivités étudiées et se sont matérialisées par la mise en place des DAF à Est-Ville, des CAF à Sud-Ville, des directions adjointes à Centre-Ville et des référents budgétaires à Ouest-Ville. Ces fonctions supports décentralisées permettent de renforcer le contrôle budgétaire en participant à l'uniformisation des procédures et en assurant un suivi budgétaire approfondi, en relation avec les services supports. De plus, elles constituent des relais compétents en gestion budgétaire et administrative pour les services supports à l'intérieur des secteurs opérationnels. Elles facilitent également le suivi du processus de rationalisation budgétaire. Aussi, si elles n'agissent pas toujours directement sur le processus d'économie, ces fonctions supports décentralisées y jouent un rôle considérable.

Une autre évolution structurelle observée dans les collectivités étudiées est la volonté de créer ou de renforcer les DGA Ressources. Ces directions générales adjointes centralisent l'ensemble des services supports et jouent un rôle prépondérant dans le pilotage des ressources (humaines et budgétaires) de l'organisation. Les communes étudiées se dotent ainsi d'une DGA puissante, capable de peser dans le processus budgétaire et de jouer pleinement son rôle de « *gardien* » (Wildavsky, 1978). Là-encore, cette évolution représente un prolongement du

processus de rationalisation budgétaire, même si elle n'agit pas directement dessus. Notons que les DGA Ressources peuvent s'avérer utiles pour renforcer le pilotage budgétaire et rendre le processus de recherche d'économies plus contraignant. En contrepartie, une DGA Ressource devenant trop puissante peut intensifier les oppositions entre « *gardiens* » et « *dépenseurs* » dans le pilotage municipal. Le cas de Sud-Ville en est d'ailleurs un exemple emblématique.

En termes de gouvernance, la collectivité peut également mettre en place des instances de décision spécifiques au processus austéritaire. Cela prend généralement la forme de réunions dans lesquelles les échanges et les décisions ne portent que sur le management austéritaire. A Est-Ville, entre 2010 et 2014, les commissions de recrutement regroupaient des représentants des services supports pour prendre des décisions en matière de réduction des effectifs. A Sud-Ville, les réunions instaurées par le DAAS réunissaient les directeurs de services supports et opérationnels pour échanger sur les pistes d'économies à mettre en œuvre. La mobilisation de ce type d'éléments de contrôle peut être assez mal vécue par les managers opérationnels. Surtout lorsqu'ils sont exclus de ces instances (comme à Est-Ville avec les « commissions de recrutement ») ou qu'ils se sentent en position d'infériorité vis-à-vis des services supports (comme à Sud-Ville avec les « réunions DAAS »). Pour autant, sur le plan quantitatif, la capacité de ce type de contrôle à produire rapidement des décisions tranchées peut amener des résultats importants.

Les règles et procédures, autre forme de contrôle administratif, peuvent également être mobilisées dans le cadre du management de l'austérité. Elles servent à encadrer de façon plus stricte le comportement des acteurs pour produire des économies budgétaires. A Est-Ville, par exemple, les règlements relatifs à la gestion du personnel ont été intégralement revus dans le but de réduire les heures supplémentaires. Parfois, ces règles s'appliquent uniquement aux managers. C'est le cas d'Ouest-Ville où, lors de la mutualisation, le DGS avait défini les règlements de réorganisation de façon ce qu'ils produisent des gains de postes. Ainsi, les règles et les procédures peuvent être mobilisées pour agir directement sur le processus austéritaire. En cela, nos résultats confirment que les organisations publiques ont, dans le paramétrage de leur PCG, une tendance naturelle à se tourner vers la définition de normes et de règlements (Duran et Thoenig, 1996 ; Hoggett, 1996 ; Hood, 2004 ; Laoukili, 2009).

Le Tableau 64 (ci-dessous) propose une synthèse du rôle des différents modes de contrôle dans la réponse austéritaire en reprenant la typologie de Malmi et Brown (2008).

Légende : + : action directe sur le processus d'économie ; ++ : action indirecte sur le processus d'économie

Contrôles culturels		
<ul style="list-style-type: none"> - Recrutement de nouveaux managers sensibilisés à la nécessité de faire des économies++ - Utilisation de symboles pour mettre en avant les valeurs d'austérité++ - Formation et « ton de la direction » axés sur les économies budgétaires++ 		
Contrôles par la planification	Contrôles cybernétiques	Contrôle par les récompenses et les compensations
<ul style="list-style-type: none"> - Objectifs en matière d'économies à réaliser + - Planification de pistes d'économies à réaliser+ 	<ul style="list-style-type: none"> - Renforcement du système de contrôle budgétaire+ - Dispositifs de suivi de l'avancement du processus d'économies+ - Développement de systèmes de mesure financiers++ 	<ul style="list-style-type: none"> - Amélioration des conditions matérielles de travail ou augmentation des rémunérations pour compenser les baisses d'effectifs++
Contrôles administratifs		
<ul style="list-style-type: none"> - Développement de fonctions supports à l'intérieur des fonctions opérationnelles++ - Développement de DGA Ressources centralisant l'ensemble des services supports++ - Mise en place d'instances de gouvernance dédiées au processus d'économies+ - Utilisation des règles et des procédures pour limiter les coûts+ 		

Tableau 64 : Les éléments de contrôle mobilisés pour manager l'austérité (basée sur la typologie de Malmi et Brown, 2008)

Ainsi, l'étude des quatre collectivités présente des résultats intéressants sur plusieurs points. Premièrement, nous avons observé que la mise en place d'un management de l'austérité dans la collectivité impliquait une grande diversité de modes de contrôle et que plusieurs éléments pouvaient être mobilisés pour agir sur le processus de réduction des coûts. Deuxièmement, nous avons observé que certains éléments de contrôle étaient utilisés pour agir directement sur le processus austéritaire tandis que d'autres étaient mis en place pour accompagner le processus austéritaire en n'ayant qu'une action indirecte sur la réduction des coûts.

On observe de légères différences dans le type d'éléments de contrôle mobilisés en fonction des critères de polarisation définis lors de la phase de sélection des cas. D'une part, l'intensité de la pression austéritaire ne semble pas avoir d'influence sur le type d'éléments de contrôle mobilisés dans le cadre de la réponse austéritaire. En revanche, l'expérience semble avoir un effet sur la tendance de l'organisation à mobiliser ou non des éléments de contrôle par la planification dans le cadre de la réponse austéritaire. En effet, Sud-Ville et Est-Ville, qui avaient une expérience moindre en matière de contrôle de gestion, ont utilisé des éléments de contrôle pour planifier les pistes d'économies à réaliser. A Ouest-Ville et Centre-Ville, qui avaient une expérience plus grande en matière de contrôle de gestion, le travail de réduction a majoritairement été mené au travers du système de contrôle budgétaire. Cela semble indiquer que des managers moins expérimentés en contrôle de gestion chercheront à se rassurer en planifiant de façon formelle les économies à réaliser. Malgré tout, la plupart des éléments de contrôle mobilisés dans le cadre de la réponse austéritaire se retrouve dans les quatre organisations. Cela tend à nuancer l'effet de l'expérience ou de l'intensité austéritaire sur le type d'éléments de contrôle utilisés pour construire la réponse austéritaire de l'organisation.

1.2 Le cycle de la réponse austéritaire

1.2.1 Approche traditionnelle contraignante et approche avancée facilitante de la réduction des dépenses

Dans la partie précédente (1.1), nous avons vu que les collectivités utilisaient une grande diversité d'éléments de contrôle pour construire leur réponse austéritaire. L'utilisation d'un élément de contrôle plutôt qu'un autre n'est pas neutre et représente un signal sur le type d'approche austéritaire mise en place par l'organisation. Les résultats de notre recherche

corroborent la littérature en contrôle de gestion qui indique que deux grandes approches de la réduction des coûts sont possibles : l'approche avancée et l'approche traditionnelle (Mersereau, 2000 ; Turc et Guenoun, 2019). Dans l'approche traditionnelle, les organisations « *se concentrent sur l'établissement de cibles spécifiques à atteindre, exprimées directement en termes de coûts ou en termes d'activités comportementales considérées comme induisant des coûts* » (Mersereau, 2000, p. 27-28). Dans l'approche avancée, « *le point de contrôle se décale en amont, des cibles spécifiques de coûts vers le contexte dans lequel l'engagement futur de ressources sera effectué* » (Mersereau, 2000, p. 28). De façon semblable, Van der Kolk et al (2015) distinguent l'utilisation des contrôles contraignants et des contrôles facilitants en contexte austéritaire. En effet, dans le management de l'austérité, les éléments de contrôle pourront être utilisés pour contraindre le comportement des managers ou, à l'inverse, pour renforcer leur autonomie.

Notre recherche montre qu'une approche traditionnelle et contraignante mobilisera des éléments de contrôle par la planification unilatérale et descendante ; comme dans le cas du Plan de Lutte contre l'absentéisme à Centre-Ville en 2010. Les éléments de contrôle administratifs seront également utilisés pour re-centraliser le pilotage municipal et renforcer le poids/pouvoir des services supports (direction des finances et direction des ressources humaines notamment). Ceux-ci intensifieront leur mission de surveillance des services opérationnels concernant l'utilisation qu'ils font des ressources de la collectivité. Cette tendance a été observée à Sud-Ville, à Centre-Ville et à Est-Ville. D'autres éléments de contrôle administratifs tels que les règles et les procédures peuvent également être utilisés dans le cadre de cette approche. Nous avons pu l'observer à Est-Ville ou à Centre-Ville (dans le cadre du plan de lutte contre l'absentéisme en 2016) avec la mise en place de nouvelles règles relatives à la gestion du personnel.

L'approche avancée et facilitante mobilise, quant à elle, des éléments de contrôle différents. Le contrôle vise ici à « *encapaciter* » les managers pour leur donner les moyens d'être acteurs dans le processus austéritaire (Benoit et Chatelain-Ponroy, 2016 ; 2019). D'abord, elle peut également mobiliser des éléments de contrôle par la planification mais dans laquelle les managers opérationnels sont responsabilisés et peuvent eux-mêmes proposer des pistes d'économies. Cette approche passe également par une mobilisation d'éléments de contrôle culturel. On cherchera donc davantage à faire évoluer la mentalité des acteurs pour qu'ils soient sensibles aux économies budgétaires plutôt que de leur imposer. Cela a pu être observé à Ouest-Ville où le renouvellement de l'équipe d'encadrement a permis de mettre en

poste des managers attachés à la rationalisation budgétaire. A Centre-Ville ce renouvellement culturel des managers passe à la fois par le recrutement de nouveaux cadres et par la formation des anciens.

Nos résultats montrent toutefois que certains éléments de contrôle sont mobilisés par toutes les organisations étudiées, quelle que soit l'approche adoptée. La professionnalisation et le renforcement du contrôle budgétaire ont été observés dans les quatre collectivités étudiées de façon indifférenciée. En cela, nos résultats diffèrent de Mersereau (2000) qui rattachait cette pratique à l'approche traditionnelle uniquement. Cette différence peut s'expliquer par la tradition administrative des organisations publiques étudiées qui confère au budget une importance encore plus grande que dans des organisations privées (Saliterer et al, 2018). De même, le renforcement des fonctions supports à l'intérieur des fonctions opérationnelles est une constante observée dans toutes les organisations étudiées. Ces résultats contredisent une nouvelle fois les conclusions de Mersereau (2000) qui rattachait cette pratique à l'approche avancée de la réduction des coûts.

1.2.2 Un balancement cyclique entre approche traditionnelle contraignante et approche avancée facilitante

Notre recherche longitudinale nous permet d'enrichir les travaux de Mersereau (2000) et de Van der Kolk et al (2015). En effet, nous avons pu observer que l'approche austéritaire mise en place par la collectivité n'était pas stable au cours du temps et pouvait se modifier en fonction des priorités de l'organisation. Lorsque l'organisation recherche des résultats quantitatifs rapides sur le plan des économies, elle aura tendance à développer une approche traditionnelle. Par exemple à Est-Ville, la situation financière critique du budget de la Ville a poussé le DGS, dès 2010, à développer une approche contraignante de la réduction des coûts. A Sud-Ville, l'approche avancée de la réduction des coûts n'ayant pas porté ses fruits, le top-management a peu à peu évolué vers une approche traditionnelle, plus contraignante. A l'inverse, lorsque les décideurs de la collectivité cherchent à générer du consensus autour du processus austéritaire, ils se tourneront vers une approche avancée, plus facilitante. A Centre-Ville, après la grève provoquée par le Plan de Lutte contre l'Absentéisme (approche contraignante), le DGS a souhaité réduire la conflictualité et a développé une approche plus avancée.

Ainsi, l'approche traditionnelle, plus contraignante, et l'approche avancée, plus facilitante, ne constituent pas deux idéaux-types immuables de la réduction des coûts dans les collectivités. En effet, lors d'une période donnée, selon qu'elle recherche des résultats quantitatifs sur le plan des économies budgétaires ou bien à générer du consensus autour de la rationalisation budgétaire, la collectivité évoluera vers l'une ou l'autre de ces deux approches.

La Figure 53 (ci-dessous) propose un schéma de ce cycle de la réponse austéritaire.

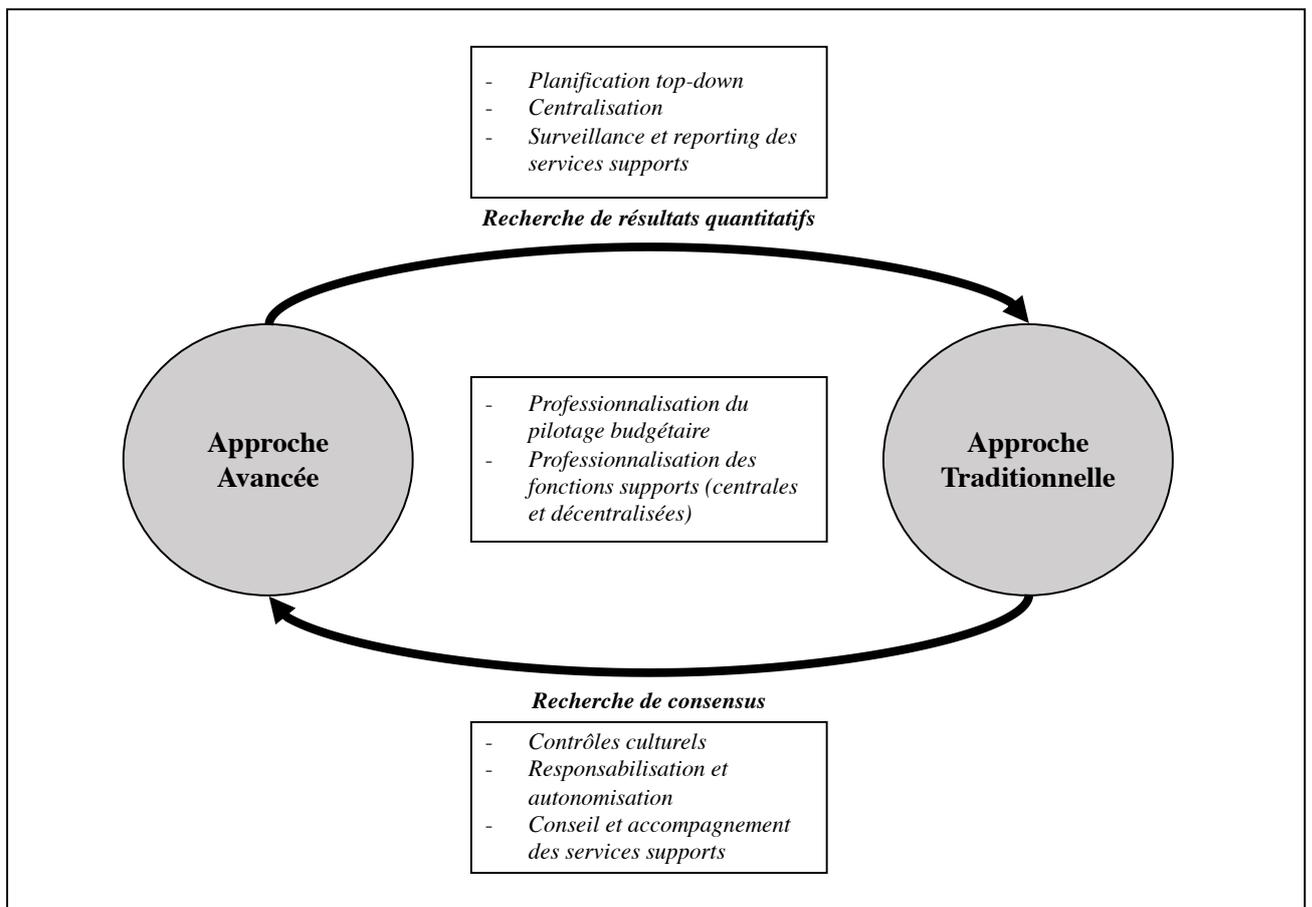


Figure 53 : Le cycle de la réponse austéritaire en matière de contrôle

2 Les transformations du package de contrôle des collectivités territoriales en contexte austéritaire (QR 2)

Dans cette deuxième partie (2.), nous répondons à notre deuxième question de recherche : *comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?* Nous revenons d'abord sur les grandes tendances identifiées dans l'évolution des packages de contrôle des collectivités territoriales étudiées (2.1). Nous comparons ensuite les différents types de changements observés empiriquement (2.2). Ensuite, nous revenons sur les deux nouvelles modalités de transformation des éléments et systèmes de contrôle que nous avons observées (2.3). Enfin, nous insistons sur l'importance de la cohérence interne du package et présentons les quatre natures de complémentarité/compétition entre EC que nous avons identifiées (2.4).

2.1 Des tendances dans les modifications du PCG opérées

A travers l'étude de quatre collectivités territoriales, nous avons pu observer des similitudes dans les modifications apportées au niveau du PCG des organisations. Certaines ont déjà été évoquées ci-avant car la plupart étaient en lien direct ou indirect avec le processus austéritaire engagé par ces organisations.

2.1.1 Les contrôles administratifs

Sur le plan des contrôles administratifs tout d'abord, les quatre communes se sont engagées dans des évolutions similaires de leur structure organisationnelle. La transformation la plus marquante a été la mise en place ou le renforcement de fonctions supports « décentralisées » à l'intérieur des secteurs opérationnels. Ces fonctions supports décentralisées permettent de jouer un rôle d'interface entre la direction des finances (ou d'autres fonctions supports) et les services opérationnels. Elles permettent de professionnaliser le pilotage de la collectivité en uniformisant les processus managériaux, et plus particulièrement le processus de préparation budgétaire. De plus, elles permettent d'assurer un suivi des indicateurs (généralement budgétaires et financiers) au plus près des services opérationnels. Elles peuvent

rapidement alerter ces derniers en cas d'écart. Elle peuvent également, en fonction des besoins, construire des outils de suivi pour les managers opérationnels. Pour les répondants de l'étude, ces fonctions supports décentralisées jouent également un rôle majeur pour diffuser une culture de gestion (ou, du moins, une culture budgétaire) auprès des managers opérationnels. En effet, à mi-chemin entre les services supports et les services opérationnels, elles font œuvre de pédagogie auprès des seconds et sensibilisent sur les contraintes budgétaires que connaît la collectivité. Aussi, au sein des quatre collectivités étudiées cette évolution a été perçue très positivement par les répondants.

Une autre évolution observée dans les quatre collectivités a été la mise en place ou le renforcement de DGA Ressources¹⁶⁰. Il s'agit ici de regrouper les principales fonctions supports (finances, RH, commande publique, SI...) au sein d'une seule DGA. Cette DGA joue ensuite un rôle prépondérant dans le pilotage des moyens et, par extension, dans le pilotage de la collectivité. A Sud-Ville, par exemple, la DGA Ressources a été mise en place en 2015 pour piloter le Dialogue de Gestion. A Est-Ville, la DGA Ressources et ses services étaient en charge de l'animation des principaux SCG de la collectivité (Budget, PED, Projet de Ville). A Ouest-Ville, entre 2015 et 2019, le DGS a en même temps occupé le poste de DGA Ressources et s'est largement appuyé sur ses services supports pour piloter la collectivité. L'émergence de ces "super-DGA" peut être mal vécue par certains managers opérationnels qui se sentent en position d'infériorité. A Est-Ville mais encore davantage à Sud-Ville, la position de la DGA Ressources a été critiquée car considérée comme trop prégnante dans la conduite des affaires administratives.

2.1.2 Les contrôles par la planification

Au niveau des éléments de contrôle par la planification, nous n'avons pas observé de tendance dans les collectivités étudiées. L'utilisation qui en était faite était assez variable d'une organisation à une autre. Le développement d'éléments de planification dépend, pour partie, de l'impulsion donnée par les élus (ou bien seulement par le Maire) à l'administration. A Est-Ville, où le Maire était très impliqué dans les affaires administratives, les éléments de contrôle par la planification ont été extrêmement développés avec la mise en place du Projet de Ville et du PED. Dans une moindre mesure, à Ouest-Ville le DGS a pu s'appuyer sur le programme du

¹⁶⁰ Même si cela a été mis en œuvre dans une moindre mesure à Centre-Ville.

Maire pour bâtir un système de planification des grands projets d'investissement municipaux baptisé, de façon très réductrice, Plan Pluriannuel d'Investissement (PPI). A Sud-Ville et Centre-Ville, où l'impulsion politique était bien moins marquée, les éléments de contrôle par la planification ont été moins développés et sont surtout restés informels¹⁶¹. Notons toutefois qu'à Sud-Ville, les éléments de contrôle par la planification ont été mobilisés dans le cadre du DAAS pour programmer la mise en œuvre de pistes d'économies. Mais les managers opérationnels ont fini par regretter que leurs seuls objectifs soient liés au processus d'économie.

2.1.3 Les contrôles cybernétiques

2.1.3.1. La place prépondérante du système de contrôle budgétaire et des systèmes de mesure associés

Dans les quatre collectivités étudiées, nous avons assisté à un renforcement très fort du système de contrôle budgétaire et des systèmes de mesure qui lui sont associés. Toutes les communes étudiées ont "professionnalisé" leur pilotage budgétaire. Au niveau de la préparation budgétaire, elles ont œuvré à l'uniformisation des processus d'un secteur à un autre. Elles ont aussi renforcé les procédures de demande de nouveaux crédits. La phase d'arbitrages budgétaires a également été restructurée de manière à permettre aux services supports (et/ou parfois aux membres de la direction générale) de "*challenger*" les directions opérationnelles sur leurs demandes de nouveaux crédits ou leurs propositions de baisses des dépenses. Au niveau de l'exécution, les quatre collectivités ont là encore travaillé au renforcement des contrôles. Elles ont fait comprendre à leurs managers que les écarts entre prévisionnel et réalisé n'étaient plus acceptables et les services supports ont peu à peu mis en place un suivi régulier des consommations budgétaires sous forme de points réguliers ou bien d'alertes ponctuelles. Dans les quatre organisations étudiées, sur l'exécution budgétaire, les membres de la direction générale ont eu un rôle de suivi de leurs directions de plus en plus grand. Dans certaines organisations (Ouest-Ville, Centre-Ville), le rôle des élus a été clairement redéfini pour qu'ils n'interfèrent pas dans les échanges budgétaires internes à l'administration. A Est-Ville, une gestion budgétaire pluriannuelle (en fonctionnement et en investissement) a même été mise en place. Ainsi, l'étude des processus d'évolution des PCG des quatre collectivités a montré que

¹⁶¹ Des objectifs politiques transmis directement à l'administration par échange direct.

le système de contrôle budgétaire, par des modifications successives et par une intensification de son utilisation, avait pris une place prépondérante dans le pilotage de ces organisations.

Dans toutes les organisations étudiées, il reste un outil majeur pour mener un travail de rationalisation budgétaire. A Ouest-Ville et à Centre-Ville, la recherche d'économies se faisait uniquement dans le cadre des échanges budgétaires. A Est-Ville et à Sud-Ville, les échanges budgétaires permettaient de confirmer/consolider la mise en œuvre des pistes d'économies identifiées dans le cadre des éléments de contrôle austéritaires par la planification (PED et DAAS). Notre étude montre donc que, même lorsque d'autres éléments de contrôle austéritaires sont développés, le système de contrôle budgétaire reste un composant central de la réponse austéritaire en matière de contrôle.

Ce renforcement du système de contrôle budgétaire s'est également traduit, dans les quatre collectivités étudiées, par le développement de systèmes de mesure financiers axés sur des indicateurs budgétaires ou bien sur la masse salariale. En effet, les services supports ont peu construit et amélioré des tableaux de bord à destination des managers opérationnels et présentant les principaux indicateurs budgétaires et de masse salariale. L'objectif de ces évolutions était de responsabiliser encore davantage les managers opérationnels sur l'utilisation des ressources (humaines et budgétaires) de leurs services.

Notre étude a montré que lorsque les collectivités rencontrent des difficultés financières d'origine interne (comme à Est-Ville) et/ou externe (avec la baisse de la DGF), elles travaillent au renforcement de leur système de contrôle budgétaire. En cela, nos résultats confirment les conclusions de Johansson et Siverbo (2014) qui observaient un renforcement du contrôle budgétaire dans les organisations publiques en période de turbulences budgétaires. Nos observations vont également dans le sens de celles de Van der Kolk et al (2015) qui notent une intensification du contrôle budgétaire en contexte austéritaire.

2.1.3.2. Les systèmes de mesures non financiers en difficulté

Toutes les collectivités étudiées dans le cadre de notre étude ont rencontré des difficultés dans le développement de systèmes de mesure non-financiers. Communément appelés indicateurs d'activité ou indicateurs de performance dans les organisations publiques, ils sont destinés à mesurer les résultats de l'action opérationnelle des services. A Sud-Ville, ce type d'éléments de contrôle n'a pas été sérieusement envisagé ; et leurs absences a pu être déplorée par certains managers car tous les indicateurs utilisés dans le cadre du pilotage

municipal étaient quantitatifs et budgétaires. A Est-Ville, alors même que le Projet de Ville accolait un indicateur d'évaluation à chacune des actions, aucun dispositif de suivi de ce type n'a été développé par les services supports. A Ouest-Ville, le système de mesure non-financier mis en place par le nouveau DGS n'a pas rencontré le même succès que les autres modifications du PCG ; et a été très critiqué par certains managers opérationnels. Enfin, à Centre-Ville, les systèmes de mesure non financiers qui existaient de longue date sont peu à peu tombés dans l'oubli.

Ainsi, dans les organisations étudiées, la mise en place d'éléments de contrôle cybernétique non financiers est restée très ponctuelle et dépendait de la volonté des directeurs opérationnels d'en développer (ou de se servir de ceux qui existaient). Bien souvent, les indicateurs non financiers mis en place par les services étaient destinés à suivre des variables considérées comme des causes majeures de recettes ou de coûts (taux de remplissage des crèches ou taux d'utilisation des salles par exemple). A Est-Ville, de tels indicateurs pouvaient être mis en place à la suite d'études ponctuelles menées par le service de contrôle de gestion pour suivre une variable illustrant un dysfonctionnement. Souvent, les services opérationnels utilisaient des indicateurs non financiers imposés ou conseillés par des financeurs extérieurs, des organismes de tutelle ou d'autres autorités. Dans tous les cas, ces initiatives restaient isolées et, à l'échelle de la collectivité, ne constituaient pas un système de contrôle cohérent et opérant.

Plusieurs explications ont été avancées par les répondants pour justifier cet échec. Premièrement, la grande diversité des métiers et missions des collectivités territoriales ne permet pas de définir des mesures qui puissent être utiles à la fois au top-management et au management opérationnel. A Est-Ville, les services supports avaient peu de considération pour les indicateurs développés par les services opérationnels et utilisés, selon eux, comme des défenses vis-à-vis du processus austéritaire. A Ouest-Ville, ce sont les opérationnels qui avaient peu de considération pour les indicateurs développés par les services supports et qu'ils jugeaient trop larges pour avoir une quelconque utilité opérationnelle. En cela, nos résultats confirment les observations de Chatelain-Ponroy et Sponem (2009) qui estime que la multiplicité des finalités des organisations publiques limite la capacité des acteurs à définir des indicateurs de performance de façon précise et consensuelle. Deuxièmement, les répondants ont évoqué le fait que les indicateurs n'étaient pas utiles dans la mesure où aucune décision stratégique (et/ou politique) n'était prise sur la base des données présentées. Cela renvoie à la différence entre SCG diagnostics et interactifs, bien connue dans la littérature en contrôle de gestion (Mundy, 2010 ; Simons, 1994, 1995). En effet, dans les organisations étudiées, les systèmes

d'indicateurs étaient davantage des contrôles diagnostics que des contrôles interactifs dans la mesure où le top-management ne s'impliquait pas directement dans leur animation, où il ne donnait lieu ni à un suivi ni à des échanges réguliers et où ils ne permettaient pas de remettre en cause la stratégie établie (Mundy, 2010). Enfin, troisièmement, les répondants ont considéré que le lien entre les indicateurs non financiers et le budget était insuffisant pour que ceux-ci aient un intérêt managérial. Cela montre qu'en contexte austéritaire, les cadres ont davantage tendance à se tourner vers le suivi des indicateurs budgétaires (moyens) que vers le suivi des indicateurs de résultats. En cela, nos résultats amènent des arguments à Bracci et al (2015) qui considèrent que l'austérité représente une rupture avec le NPM dans la mesure où elle entraîne une translation des priorités des managers des indicateurs de performance (*inputs-outputs-outcomes*) vers des indicateurs budgétaires (*dépenses-déficit-dette*). Nos résultats s'opposent donc aux conclusions de Van der Kolk et al (2015) qui considèrent que le contexte austéritaire renouvelle l'attention des organisations publiques pour les pratiques du NPM et sur la mesure de leurs résultats.

2.1.4 Les contrôles par les récompenses et les compensations

Concernant l'évolution des contrôles par les récompenses et les compensations, nous n'avons pas observé de réelles tendances dans les organisations étudiées. Le contexte austéritaire n'a pas relancé le développement de systèmes de rémunération à la performance dont l'émergence reste difficile dans les collectivités territoriales françaises (Proeller et al, 2016). En revanche, dans deux cas sur quatre, nous avons observé que le top-management pouvait utiliser d'autres formes de rétribution pour compenser les baisses d'effectifs. A Est-Ville, le DGS a évité la colère des syndicats en compensant les baisses d'effectifs par une augmentation substantielle du nombre de promotions internes. A Ouest-Ville, les baisses d'effectifs ont été compensées par des investissements importants pour améliorer les conditions de travail et par une augmentation des rémunérations.

2.1.5 Les contrôles culturels

Dans les quatre collectivités étudiées, la culture organisationnelle a évolué au cours de la période étudiée. Les répondants ont noté l'émergence d'une culture budgétaire (voire d'une culture de rationalisation budgétaire) chez les cadres municipaux. D'un point de vue théorique, les valeurs de type Sigma qui visent à garder l'État « léger et efficace » et axées sur la frugalité et la lutte contre le gaspillage d'argent public (Hood, 1991, p. 11) sont devenues de plus en plus

centrales dans le management des collectivités étudiées. Ces valeurs Sigma se sont peu à peu ajoutées (voire substituées) aux valeurs de type Lambda – qui visent à préserver sa force, sa continuité et son adaptabilité (Hood, 1991).

Plusieurs leviers ont rendu cette évolution possible. Premièrement, le remplacement (progressif comme à Centre-Ville ou massif comme à Ouest-Ville) des anciens cadres par de nouveaux, formés plus récemment (généralement à l'INET ou au CNFPT) et « biberonnés » à la rationalisation budgétaire a joué un rôle central dans l'évolution de la culture de gestion des collectivités. Deuxièmement, la mise en place de nouveaux éléments de contrôle, axés sur le pilotage budgétaire (voire même sur la rationalisation budgétaire) ont peu à peu fait évoluer les mentalités des managers en leur montrant que la gestion devait désormais faire partie de leurs préoccupations principales. Nous avons pu observer que la mise en place d'éléments de contrôle cybernétiques – lorsque ceux-ci n'étaient pas en opposition trop frontale avec la culture de l'organisation – avait progressivement diffusé une nouvelle valeur dans l'organisation. Cela confirme les résultats d'Evans et Tucker (2015) et de Goddard (1999) qui notent que des contrôles formels peuvent agir sur la culture organisationnelle pour la modifier. Troisièmement, les valeurs de type Sigma ont été diffusées dans l'organisation par le biais d'éléments de contrôle informels et notamment « le ton de la direction » (*tone at the top*) (Merchant et Van der Stede, 2007) se traduisant par une posture et/ou un discours du top-management axés sur ces valeurs.

Ainsi sur le fond, nous avons observé de grandes tendances dans l'évolution du PCG des collectivités étudiées. Nous avons remarqué que le contexte austéritaire poussait les collectivités à développer des éléments de contrôle assez semblables et destinés à servir de manière plus au moins directe le processus de baisse des dépenses. Sur la forme, en revanche, elles suivent des trajectoires assez différentes. La partie suivante montre que les trajectoires de transformation peuvent être très différentes d'une collectivité à une autre.

2.2 Des transformations similaires mais des modalités de changements différentes

2.2.1 Un changement évolutionnaire du PCG, les leçons de Sud-Ville et Est-Ville

A Sud-Ville et à Est-Ville, les changements opérés dans le PCG se sont faits de façon progressive et étalée dans le temps. De nouveaux éléments de contrôle ont été ajoutés ou des modifications d'éléments préexistants ont été faites, petit à petit, en tenant compte des autres évolutions opérées précédemment. Ces deux collectivités ont donc connu un changement « évolutionnaire » (Burns & Scapens, 2000 ; Burns & Vaivio, 2001; Vaivio, 1999) de leur package de contrôle en suivant « *un processus de changement incrémental qui introduit graduellement de petites évolutions dans les pratiques existantes* » (Vaivio, 1999, p. 412). Pour Vaivio (1999), cette forme d'évolution permet de générer de nouveaux éléments de contrôle, plus adaptés à l'organisation et adoptés plus facilement par ses managers. Il est vrai qu'à Est-Ville et à Sud-Ville, les changements opérés progressivement au niveau du package ont été perçus comme cohérents et n'ont pas suscité de grandes résistances.

Toutefois, la cohérence globale du changement peut également produire des changements ayant des conséquences négatives sur l'organisation. En effet, elle peut inciter une organisation à poursuivre les transformations de son PCG dans une direction définie en dépit de signaux négatifs. Par exemple, à Sud-Ville dans la continuité de la mise en place du Dialogue de Gestion, la ville a mis en place une DGA Ressources centralisant l'ensemble des fonctions supports et étant responsable du pilotage des ressources de l'organisation. Or, cette évolution a été mal vécue par les managers qui ont commencé à craindre la posture "inquisitrice" de cette nouvelle DGA et qui ont regretté que le pilotage de la collectivité soit focalisé sur des aspects financiers/budgétaires. A Est-Ville, entre 2010 et 2020, le top-management a persisté dans ses objectifs de réduction d'effectifs alors que sur les dernières années, les ressources humaines commençaient à présenter des signes d'usure.

Les résultats de notre étude rappellent donc que, dans le cadre d'un changement évolutionnaire, le top-management doit être attentif à l'équilibre entre les éléments de contrôle diagnostics et interactifs (Mundy, 2010). Les premiers doivent permettre à l'organisation d'atteindre ses objectifs et ses cibles en termes de performance et les seconds doivent permettre

de susciter un dialogue (voire un débat) sur la stratégie interne afin de pouvoir l'ajuster si besoin. Dans le cas d'Est-Ville, de nombreux éléments de contrôle diagnostic ont été développés pour s'assurer que l'organisation atteindrait ses objectifs d'économies (l'atteinte de ses objectifs était d'autant plus importante que le Maire s'était engagé dans la démarche). En revanche, peu de dispositifs ont été prévus pour dialoguer avec les managers opérationnels et, le cas échéant, revoir cette stratégie. Aussi, fin 2020, les personnels de la ville semblaient exsangues et un certain nombre de dysfonctionnements internes dûs au manque de moyens étaient apparus. Ces résultats rejoignent les conclusions de Simons (1994). En effet, l'auteur explique que dans le cadre d'un changement évolutionnaire, les top-managers commencent par modifier les systèmes de contrôle diagnostic pour rompre l'inertie. A long-terme, ces top-managers doivent ensuite développer des systèmes de contrôle interactifs afin susciter un dialogue et prendre en considération des stratégies émergentes (Simons, 1994). Dans les cas de Sud-Ville et d'Est-Ville, le top-management ne semble pas avoir porté une attention suffisante au développement de dispositifs de contrôle interactifs.

Il est intéressant de noter qu'Est-Ville et Sud-Ville étaient les deux communes de l'échantillon ayant une faible expérience en matière de contrôle de gestion. Ce faible développement du PCG initial peut expliquer le choix d'opérer des changements progressifs. Mais d'autres facteurs organisationnels semblent également jouer un rôle clef dans cette trajectoire. En premier lieu, la stabilité du top-management s'est avérée décisive pour assurer une continuité et une cohérence des différentes modifications opérées à l'intérieur du PCG au cours du temps. Cela est particulièrement prégnant à Est-Ville où le DGS, le directeur des finances et le directeur du contrôle de gestion ont été présents de 2008 à 2020 et ont eu le temps de mettre en œuvre, petit à petit, leur vision du pilotage municipal. D'autre part, la stabilité politique de ces deux villes durant la période de l'étude n'a pas amené l'opportunité d'effectuer un changement brusque et radical dans les manières de faire. Cela est particulièrement marquant à Sud-Ville où le même Maire a été réélu en 2014 en utilisant « la bonne gestion de la ville » entre 2008 et 2014 comme argument de campagne.

2.2.2 Un changement révolutionnaire du PCG, les leçons d'Est-Ville

La commune d'Ouest-Ville a connu un nombre très important de transformations de son PCG en un temps très court. En effet, à son arrivée, en 2015, le DGS a transformé la quasi-totalité des éléments de contrôle présents dans le package. Cette trajectoire, marquée par une accumulation d'évolutions condensées sur un temps relativement court (un an), s'apparente à

un changement « révolutionnaire » en contrôle de gestion (Burns & Scapens, 2000 ; Burns & Vaivio, 2001; Vaivio, 1999). Ce changement suppose une « *disruption fondamentale dans les routines, quand de nouvelles institutions sont créées à l'intérieur de l'organisation* », accompagnée par une renégociation des croyances partagées (Vaivio, 1999, p. 412). Conformément aux observations de Vaivio (1999), à Ouest-Ville, un tel changement a été possible car des circonstances exceptionnelles le permettaient. En effet, en 2015, la ville multipliait les facteurs de discontinuité : une nouvelle équipe municipale était arrivée en 2014 après 30 ans d'une même couleur politique, les DGS (et leurs administrations respectives) de la ville et de l'agglomération partiellement fusionnées étaient en conflits, la ville était entrée en 2014 dans une phase de baisse de sa DGF et un nouveau DGS était arrivé avec pour mission de résoudre cette situation délicate. Il est intéressant de noter que la rupture ne résultait pas uniquement de facteurs externes (ici la baisse de la DGF) mais également de dysfonctionnements internes. En cela, nos résultats nuancent les observations de Burns et Scapens (2000). Ce changement radical a nécessité des efforts importants en termes managériaux et tout particulièrement du DGS, acteur-clef de ce bouleversement. Là-dessus, nos résultats corroborent les propos de Vaivio (1999).

A Ouest-Ville, le DGS a commencé par restructurer l'organisation en posant des règles claires (notamment en matière de mutualisation) avant de renouveler quasi intégralement l'encadrement. Il s'est alors attaché à sélectionner des personnes qui adhéraient à son projet et à ses valeurs d'efficacité et de rationalisation budgétaire. Ce n'est qu'ensuite, dans un second temps, qu'il a développé des éléments de contrôle destinés à mettre en œuvre et à suivre sa stratégie (SCG budgétaire totalement réformé, ajout d'un SCG des grands projets et d'un SCG de mesure des activités). Cette transformation en deux phases va dans le sens des travaux de Simons (1994). En effet, l'auteur explique que lorsqu'un manager doit conduire un changement révolutionnaire¹⁶², il commence par modifier les systèmes de contrôle « frontières » (*boundary control systems*) et les systèmes de valeurs et de croyance pour rompre l'inertie organisationnelle. Simons (1994) précise que la transformation des systèmes de croyances et valeurs passe par le remplacement des anciens managers et/ou par la communication intensive

¹⁶² Dans son article, Simons (1994) parle le plus souvent de redressement stratégique (*strategic turnaround*) car il étudie principalement des situations dans lesquelles les managers devaient opérer des changements urgents dans des entreprises en grandes difficultés.

d'une nouvelle vision. A Ouest-Ville, ces deux leviers ont été activés par le DGS lors de sa prise de fonction en 2016.

Toutefois, Simons (1994) explique qu'une fois la période de transition passée, le top-management doit développer des systèmes de contrôle interactifs dans le but de maintenir la motivation des acteurs et de laisser naître, par le dialogue, des stratégies émergentes. A Ouest-Ville, peu de dispositifs de ce type ont été mis en place. Et, une fois les systèmes de contrôle diagnostics mis en œuvre, l'organisation a persisté dans sa stratégie. Cela peut expliquer en partie l'échec du système de mesure non financier (le pilotage de l'activité) mis en place par le DGS. En effet, les managers n'ont pas eu le sentiment que des indicateurs négatifs auraient pu amener l'organisation à revoir sa stratégie. Ce manque d'ouverture a d'ailleurs pu être regretté par certains managers lors des entretiens ; même si la grande majorité d'entre eux adhérerait pleinement au pilotage mis en œuvre par le DGS.

Il est intéressant de noter que Ouest-Ville faisait partie des villes ayant connu une pression austéritaire plus mesurée. Pour autant, elle a vécu un changement révolutionnaire de son package de contrôle. Cela tend à montrer que le contexte austéritaire n'est qu'un facteur parmi d'autres du changement en contrôle de gestion. Des problèmes internes peuvent également entraîner des bouleversements radicaux dans le PCG de l'organisation.

2.2.3 Un changement chaotique, les leçons de Centre-Ville

La trajectoire du changement observée dans le PCG de Centre-Ville n'est ni évolutionnaire, ni révolutionnaire (Vaivio, 1999 ; Burns et Scapens, 2000 ; Burns et Vaivio, 2001). En effet, elle ne s'apparente pas à un changement progressif et cohérent de son PCG. Mais elle ne s'apparente pas non plus à une transformation radicale. On a observé de nombreuses situations au cours desquelles des éléments de contrôle étaient ajoutés puis supprimés (le Plan de Lutte contre l'Absentéisme) ou bien oubliés puis réactivés (les systèmes de mesures non financiers). Dès lors, il semble que le changement du PCG observé à Centre-Ville s'apparente à une troisième forme, plus chaotique ou pragmatique. En effet, en l'absence d'une stratégie claire ou de dysfonctionnements majeurs, l'organisation développe des éléments de contrôle pour répondre aux priorités immédiates de l'organisation. C'est le cas du « Plan de Lutte contre l'absentéisme » pour faire face à la vindicte populaire ou du plan « Engageons-Nous » pour gérer les conséquences de la grève. Mais deux autres facteurs expliquent également ce type de changement. D'une part, la tradition très décentralisée du pilotage limite la capacité

du top-management à développer de nouveaux éléments ou systèmes de contrôle. D'autre part, le fort potentiel de conflictualité de la ville complique leur mise en œuvre.

Le cas de Centre-Ville, donne un éclairage nouveau sur les travaux de Simons (1994). En effet, dans le cadre d'un changement chaotique ou pragmatique, les systèmes de diagnostics, de frontières ou interactifs sont développés pour répondre à une priorité immédiate. Pour autant, ceux-ci doivent être conformes aux systèmes de valeurs et de croyances déjà présents dans l'organisation. La séquence de la mise en place du Plan de Lutte contre l'absentéisme donne un aperçu des difficultés auxquelles peut s'exposer l'organisation lorsqu'elle met en place un élément de contrôle en décalage avec sa culture organisationnelle.

2.2.4 Logique des trajectoires de changement évolutionnaire et révolutionnaire du PCG

Pour de nombreux auteurs, les contrôles culturels constituent une matrice dans laquelle les autres formes de contrôle sont déployées (Malmi & Brown, 2008 ; Flamholtz, 1983 ; Ouchi, 1979). Dès lors, le changement des éléments de contrôle formels nécessite une évolution de la culture organisationnelle. Simons (1994) explique d'ailleurs que dans le cadre d'un changement révolutionnaire, le top-management commence par transformer les règles (les systèmes de frontières) et la culture de l'organisation (généralement par un renouvellement de l'encadrement) avant de changer les autres éléments de contrôle. Ici, c'est la transformation de la culture organisationnelle qui permet, dans une relation constitutive, de procéder aux modifications des SCG formels (Goddard, 1999). Le cas d'Ouest-Ville est emblématique de cela car, à son arrivée, le DGS a procédé à un renouvellement quasi intégral de l'encadrement avant de déployer les nouveaux SCG dans le package. Il s'est ainsi assuré de disposer de managers acquis à sa cause en sélectionnant des cadres adhérant à son projet et à ses idées. Ce renouvellement de l'encadrement avait été rendu possible par la restructuration complète de l'organigramme (contrôle administratif) impulsée par la mutualisation ville-agglomération. En cela, nos résultats sont alignés avec les conclusions de Simons (1994) à la différence que nous ne limitons pas les SCG frontières – utilisés en début de changement radical – aux seules règles et procédures. En effet, nous les élargissons à l'ensemble des contrôles administratifs (règles et procédures, structure organisationnelle, gouvernance) (Malmi et Brown, 2008). Interrogés sur ces évolutions, les managers ont d'ailleurs loué la cohérence des modifications opérées. Selon eux, il aurait été difficile pour le DGS de prescrire l'utilisation de nouveaux SCG aux anciens

managers, habitués aux anciens modes de fonctionnement¹⁶³. Ainsi, dans le cadre de changements radicaux, les éléments du PCG se transforment selon un ordre défini.

Toutefois, le changement révolutionnaire a été possible à Ouest-Ville car la ville connaissait une situation de blocage qui rendait légitime la mise en place de changements radicaux. En l'absence de renversements politiques ou autres bouleversements (fusion, mutualisation...), il est difficile de procéder à un changement révolutionnaire du PCG. Pour Simons (1994) dans le cadre d'un changement évolutionnaire, le top-management utilise le cœur des systèmes de contrôle (Flamholtz et al, 1985), à savoir les contrôles par la planification, cybernétiques et par les récompenses pour conduire le changement. Nous avons observé cette situation à Sud-Ville et à Est-Ville où les séquences du processus de transformation du PCG ont été marquées, le plus souvent, par l'ajout de SCG cybernétiques ou par la planification. La mise en œuvre de ces SCG permettait à la collectivité de répondre à un problème de contrôle donné, répondant à une priorité stratégique de l'organisation¹⁶⁴. A chaque fois, ces évolutions se sont accompagnées d'ajustements dans les contrôles culturels et administratifs dans le but de renforcer la cohérence globale du PCG. Dans cette situation, c'est le cœur du PCG (Flamholtz et al, 1985) qui fait évoluer la culture organisationnelle dans une relation réflexive (Goddard, 1999 ; Evans et Tucker, 2015).

Notons toutefois que, dans le cadre d'un changement évolutionnaire, les organisations peuvent chercher à agir directement sur les contrôles culturels par des mécanismes de formation ou par le renouvellement progressif de l'encadrement. De telles situations ont pu être observées à Sud-Ville. Toutefois, ces évolutions se font souvent en lien avec les transformations engagées au niveau des SCG situés au cœur du PCG.

La Figure 54 (ci-après) propose une modélisation des trajectoires d'évolution du PCG selon que le changement est de type évolutionnaire ou révolutionnaire.

¹⁶³ Nous avons vu en effet que les anciens cadres étaient assez réfractaires aux changements impulsés par les nouveaux arrivants ce qui avait provoqué des tensions lors de la séquence 1 du processus de transformation du PCG d'Ouest-Ville.

¹⁶⁴ Par exemple, l'ajout du DAAS à Sud-Ville et du PED à Est-Ville répondait à la volonté de lancer un processus austéritaire au sein de l'organisation ; l'ajout du Plan de lutte contre l'absentéisme faisait suite aux remous médiatiques provoqués par le rapport de la CRC.

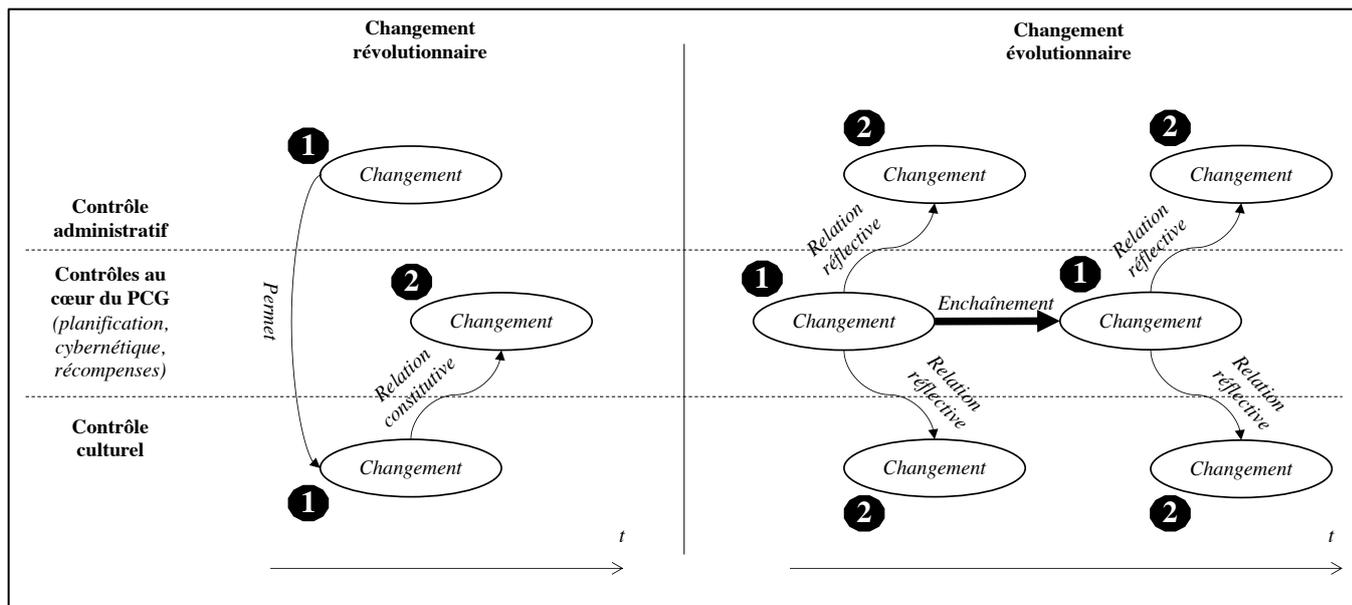


Figure 54 : Ordre de la transformation des éléments du PCG dans le cadre de changement évolutionnaire et révolutionnaire

2.3 L'identification de deux nouvelles modalités d'évolution des éléments de contrôle : l'intégration et l'oubli

Dans leur article, Cardinal et al (2004) étudient le processus d'évolution des systèmes de contrôle d'une jeune entreprise pendant 10 ans. Leur étude a permis d'identifier les cinq modalités de changement d'un élément de contrôle : (1) la soustraction lorsqu'un élément de contrôle existant est supprimé, (2) l'ajout lorsqu'un nouvel élément de contrôle est ajouté, (3) la modification lorsqu'un élément de contrôle existant est modifié, (4) la substitution lorsqu'un élément de contrôle existant est remplacé par un nouveau et (5) la réactivation lorsque des éléments de contrôle existants qui n'étaient plus utilisés sont de nouveau utilisés.

L'étude comparée que nous avons menée dans quatre collectivités nous permet d'identifier deux nouvelles modalités de changement d'un élément de contrôle : l'intégration et l'oubli. L'intégration a lieu lorsque les managers choisissent de rendre "interopérable" deux éléments de contrôle préexistants. Cette modalité de changement peut être d'un grand intérêt pour renforcer la cohérence globale du PCG. Par exemple, à Est-Ville, le top-management a décidé d'assurer un suivi du PED et du Projet de Ville dans le cadre du pilotage budgétaire. Cela a permis de renforcer la légitimité du PED et du Projet de Ville et de renforcer la cohérence

du package en faisant de ces trois éléments de contrôle des dispositifs de pilotage structurants. A Sud-Ville, l'intégration du DAAS et du Dialogue de Gestion a été perçue positivement par les managers qui y ont vu un moyen de renforcer la cohérence globale du PCG de l'organisation. Il est également intéressant de noter que, dans certains cas, c'est le manque d'intégration entre éléments de contrôle du PCG qui a été la source de difficultés. Par exemple, à Centre-Ville et Ouest-Ville, les systèmes de mesure non-financiers ont souffert de leur manque de lien avec le système de contrôle budgétaire. Cela montre qu'à l'échelle du package de contrôle, l'intégration est une modalité centrale de changement des éléments de contrôle.

L'oubli permet d'abandonner progressivement l'utilisation d'un élément de contrôle sans avoir à le supprimer officiellement (comme on l'aurait fait dans le cas d'une substitution). Par exemple, à Centre-Ville, les systèmes de mesure non financiers ont peu à peu cessé d'être utilisés par les managers. Pour autant, ils n'avaient pas été officiellement supprimés par le top-management. Celui-ci s'était simplement tourné vers d'autres priorités. Il est intéressant d'observer que certains systèmes de mesure non financiers continuaient de fonctionner dans un mode fortement dégradé (les indicateurs continuaient d'être calculés "pour la forme" par les services supports). Autre exemple, à Sud-Ville, selon les dires du top-management, le SCG « Mode Projet » était toujours en fonctionnement en 2012 et parfois encore évoqué dans les documents de communication interne. Pourtant, dans les faits, il n'était plus du tout utilisé. En cela, l'oubli peut se traduire par un manque d'usage des éléments de contrôle. Or, de nombreux travaux en management public estiment que la question de le niveau d'utilisation des mesures de performance est un élément central du fonctionnement des dispositifs de pilotage de la performance (Bouckaert et Halligan, 2008 ; Van Dooren et Van de Walle, 2008).

L'oubli permet donc à un manager d'abandonner l'utilisation d'un élément de contrôle de façon consciente (voire intentionnelle) sans avoir à le supprimer officiellement et donc, potentiellement, à se déjuger. Les éléments de contrôle "oubliés" entrent ainsi dans un état de latence tel qu'il est défini par Cardinal et al (2004). Ils semblent alors avoir disparu mais sont en fait en sommeil. Lorsqu'il s'agit d'éléments de contrôle qui ont duré assez longtemps pour marquer l'organisation, ils constituent un héritage culturel qui influence la construction des nouveaux éléments de contrôle (Cardinal et al, 2004). Ces contrôles dormants peuvent, par la suite, être facilement réactivés par les managers si ceux-ci l'estiment nécessaire. A Centre-Ville, par exemple, la réactivation des systèmes de mesures non financiers faisaient partie des objectifs assignés à la DAMO en 2019. A Sud-Ville, en 2017, le top-management envisageait

de relancer le « Mode Projet » pour prendre davantage en compte « l'activité des services » dans le pilotage municipal et sortir du « tout budgétaire ».

2.4 La question des interactions entre éléments du package

L'étude du processus d'évolution du PCG dans quatre collectivités a mis en lumière l'importance de la complémentarité ou de la compétition entre éléments de contrôle (Grabner et Moers, 2013 ; Van der Kolk et al, 2020). Nous avons pu observer que les interactions, positives ou négatives, entre les éléments de contrôle à l'intérieur du package pouvaient être un facteur majeur de réussite ou d'échec des évolutions. Par exemple, à Centre-Ville, le Plan de lutte contre l'absentéisme, extrêmement directif et centralisé, était en décalage total avec les habitudes de contrôle de la commune, basées sur l'informel et la décentralisation. A Sud-Ville, l'échec du SCG « Mode Projet » s'explique par l'incohérence entre les nouvelles modalités de contrôle qu'il impliquait (outils formalisés, centralisation, pilotage trans-sectoriel et trans-hiérarchique) et les modes contrôle traditionnels de l'organisation (fonctionnements informels, en silos et hiérarchisés). Ces exemples illustrent le fait que, lorsque de nouveaux éléments de contrôle entrent en compétition avec d'autres déjà présents dans le package, les probabilités d'échec sont fortes. A l'inverse, lorsqu'un nouvel élément de contrôle est complémentaire des autres déjà présents dans le package, les probabilités de réussite sont plus importantes. Par exemple, à Sud-Ville, la réussite du DAAS s'explique par son respect de la tradition d'autonomie laissée aux directeurs. A Est-Ville, la mise en place concomitante d'un PED – visant à faire des économies – et d'un Projet de Ville – posant une nouvelle stratégie – a diffusé une image de complémentarité et de cohérence qui a facilité la mise en place de ces outils.

Ainsi, les résultats de notre recherche vont dans le sens de la littérature qui insiste sur l'importance des interactions entre éléments de contrôle à l'intérieur du package (Bénet et al, 2019). Dans la lignée de ces travaux, nous avons observé que ces interactions peuvent être positives et améliorer le fonctionnement global du package (situation de complémentarité) ; ou bien négatives et provoquer des dysfonctionnements dans le package de contrôle (situation de compétition) (Sandelin, 2008 ; Grabner & Moers, 2013 ; Van der Kolk & al., 2020). Nous avons montré que celles-ci pouvaient s'avérer décisives pour la réussite ou l'échec des tentatives de transformation du PCG. Mais nos résultats nous permettent également d'enrichir la littérature en caractérisant davantage la nature des interactions. En effet, notre recherche nous permet

d'identifier quatre types de complémentarité ou de compétition entre éléments de contrôle : (1) culturelle, (2) personnelle, (3) fonctionnelle ou (4) directionnelle.

2.4.1 Complémentarité/compétition culturelle

Nos résultats nous ont permis d'identifier une première forme de complémentarité ou de compétition entre éléments de contrôle. Celle-ci est de nature culturelle et concerne le socle de valeurs sur lesquels reposent les éléments de contrôle. Deux éléments de contrôle peuvent reposer sur des valeurs communes ou bien, *a minima*, être chacun porteur de valeurs complémentaires. Par exemple, à Sud-Ville, le DAAS et le Dialogue de gestion ont été bien acceptés par les acteurs car ils apparaissaient cohérents avec les valeurs de confiance et d'autonomie qui imprégnaient les autres contrôles du package. De même, à Ouest-Ville, le renforcement du pilotage budgétaire et le lancement d'un processus austéritaire a été d'autant mieux vécu que le DGS avait préalablement sélectionné des managers sensibles à cette question.

A l'inverse, deux éléments de contrôle peuvent également être en situation de compétition culturelle lorsqu'ils sont porteurs de valeurs incompatibles. Par exemple, la mise en place du Plan de Lutte contre l'Absentéisme de manière très directive et centralisée à Centre-Ville, ou bien le renforcement du pouvoir de la DGA Ressources à Sud-Ville étaient en opposition avec les valeurs de décentralisation et d'autonomie des managers qui caractérisaient le package de ces organisations. De même, à Est-Ville, les systèmes de mesure non financiers développés par certains services opérationnels – reposant sur des valeurs Lambda de développement des services publics (Hood, 1991) – sont entrés en opposition avec les éléments de contrôle développés par les services supports – reposant sur des valeurs Sigma de réduction des dépenses (Hood, 1991).

2.4.2 Complémentarité/compétition personnelle

Les résultats de notre recherche font émerger une autre forme de complémentarité et de compétition, de nature personnelle. On parle de complémentarité personnelle lorsqu'un individu (ou un groupe d'individus) fait le lien entre des éléments de contrôle. A Ouest-Ville, le volontarisme du DGS et son implication directe dans les grands processus de pilotage de la collectivité lui a permis de donner du sens et de rendre intelligible les évolutions opérées au niveau du PCG. De plus, en animant personnellement ces systèmes de contrôle, il a créé des

liens entre les échanges et les décisions prises dans le cadre du SCG budgétaire et dans le cadre du SCG des grands projets (PPI). D'une certaine manière, à Est-Ville, l'implication directe du DGS et de son directeur du contrôle de gestion dans l'animation du PED, du budget et du Projet de Ville leur a permis de créer des liens entre ces systèmes de contrôle et de renforcer la cohérence globale du package.

A l'inverse, il peut également exister des situations où la compétition entre des éléments de contrôle peut être due à des oppositions personnelles. Par exemple, à Ouest-Ville, la compétition entre les éléments de contrôle développés par la ville et ceux développés par l'agglomération était due, en partie, à l'opposition personnelle entre les DGS de ces deux organisations.

2.4.3 Complémentarité/compétition fonctionnelle

Notre étude nous permet de mettre en lumière une troisième forme de compétition ou de complémentarité, de nature fonctionnelle. En cas de complémentarité fonctionnelle, deux éléments de contrôle constituent les rouages d'un même engrenage. Cela signifie que deux éléments de contrôle sont en situation d'interopérabilité et échangent/partagent des informations de façon plus ou moins automatique. A Sud-Ville, par exemple, le Dialogue de Gestion a permis de centraliser les informations du DAAS (relatives aux pistes d'économies à mettre en œuvre) et du budget (relatives aux moyens des services). Cette interconnexion a permis d'améliorer la cohérence du PCG ; notamment au niveau des contrôles cybernétiques. A Ouest-Ville, le système de contrôle budgétaire fournissait des informations au système de contrôle des grands projets de manière à suivre les enveloppes de financement des projets. A Est-Ville, le suivi budgétaire intégrait également le suivi du PED et du Projet de Ville. Dans les deux cas, ces connexions ont permis de renforcer la cohérence du PCG.

A l'inverse, deux éléments de contrôle peuvent être dans une configuration de compétition fonctionnelle lorsqu'ils contrôlent deux fois le même phénomène plutôt que de partager l'information. Cela s'apparente à une situation de redondance entre éléments de contrôle, déjà traitée dans la littérature (Järvenpää et Lämsiluoto, 2011). Cette situation a pu être observée à Sud-Ville lors de la mise en place du « Mode Projet » qui instaurait un *monitoring* de phénomènes que les managers opérationnels contrôlaient déjà.

2.4.4 Complémentarité/compétition directionnelle

L'étude du package de quatre collectivités nous a également permis d'identifier une quatrième forme de complémentarité ou de compétition, de nature directionnelle (ou vectorielle). On parle de complémentarité directionnelle lorsque des éléments de contrôle poursuivent des finalités ayant un certain degré de cohérence. Par exemple, à Est-Ville, la complémentarité des finalités du PED et du Projet de Ville a été saluée par les répondants : un SCG dédié au processus austéritaire et SCG dédié à la mise en œuvre d'une nouvelle stratégie. De la même manière, à Ouest-Ville, il apparaissait très cohérent pour les cadres de disposer d'un système budgétaire pour gérer le quotidien et d'un système de contrôle de grands investissements (PPI) pour conduire les nouveaux projets de la ville.

A l'inverse, il peut exister des situations de compétition directionnelle lorsque des éléments de contrôle poursuivent des finalités perçues comme incompatibles ou opposées. Par exemple, à Sud-Ville, le DAAS et le Dialogue de Gestion ont pu être critiqués par les managers pour leur finalité austéritaire alors que les autres éléments de contrôle du package étaient tournés vers le développement. A Est-Ville, l'opposition entre les systèmes de mesure non financiers développés par certains services opérationnels et les éléments de contrôles développés par les services supports s'explique également en partie par le fait que les premiers avaient comme finalité de soutenir (justifier) des actions de développement alors que les seconds avaient des finalités austéritaires. En cela, nos résultats complètent ceux de Berland et al (2018) qui illustrent l'existence de tensions au sein du PCG organisationnel et le rôle que peuvent jouer les éléments et systèmes de contrôle dans la gestion de ces tensions.

Le Tableau 65 propose une synthèse de ces quatre formes de complémentarité et compétition entre les éléments et/ou systèmes de contrôle qui composent le PCG d'une organisation.

	Culturelle	Personnelle	Fonctionnelle	Directionnelle
Complémentarité	Les éléments de contrôle reposent sur un socle commun de valeurs	Une personne crée le lien entre des éléments de contrôle	Les éléments de contrôle se complètent mutuellement <i>(généralement par une interopérabilité)</i>	Les éléments de contrôle ont des finalités complémentaires
Compétition	Les valeurs portées par les éléments de contrôle s'opposent	Opposition(s) personnelle(s) vis-à-vis d'éléments de contrôle	Les éléments de contrôle sont redondants	Les éléments des contrôles ont des finalités qui s'opposent

Tableau 65 : Les quatre formes d'interactions (complémentarité/compétition) entre éléments d'un PCG

Ainsi, nos résultats montrent l'importance des interactions entre éléments de contrôle lors des phénomènes de transformation de package (Bénet et al, 2019). Les relations de complémentarité ou de compétition peuvent faciliter ou bien nuire à la mise en œuvre d'un nouvel élément de contrôle (Grabner et Moers, 2013). Notre recherche nous a permis d'enrichir la littérature en identifiant quatre natures d'interactions entre éléments de contrôle du package. En outre, nos résultats confirment la littérature sur deux points. Premièrement, dans la lignée des conclusions de Van der Kolk et al (2020), nous avons observé que les interactions entre éléments sont complexes et que des éléments entretiennent souvent plusieurs relations de complémentarité et/ou de compétition, de diverses natures. Deuxièmement, nos résultats démontrent que les interactions entre éléments de contrôle peuvent évoluer au cours du temps, entraînant des recompositions plus globales dans le PCG.

3 L'interaction entre réponse austéritaire et reste du package (QR 3)

Dans cette troisième partie (3.), nous répondons à notre troisième question de recherche : *Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des collectivités territoriales interagissent-ils ?* Nous revenons d'abord sur la dilution progressive de la finalité austéritaire dans le package des collectivités territoriales (3.1). Nous discutons ensuite de l'influence du processus austéritaire sur les jeux de pouvoir au sein du PCG. En effet, celui-ci amène les « gardiens » à prendre une position dominante (3.2) et questionne la place des élus et du contrôle politique au sein du PCG des collectivités territoriales.

3.1 Des éléments de contrôle austéritaires de plus en plus dilués dans le package

L'étude que nous avons menée au sein de quatre collectivités territoriales nous a montré que la réponse austéritaire en matière de contrôle déployée par l'organisation n'était pas toujours affichée explicitement par l'organisation. En effet, compte tenu du caractère potentiellement conflictuel du processus austéritaire (Hood et Himaz, 2017), le top-management est souvent tenté de dissimuler la finalité austéritaire d'un élément de contrôle. Parfois, il cherche à l'insérer dans un élément de contrôle poursuivant, en même temps, d'autres finalités. En étudiant les événements constitutifs des processus d'évolution des PCG, nous avons identifié quatre configurations différentes :

- 1. Des transformations du PCG ayant une finalité austéritaire unique :** nous avons observé que certains événements avaient explicitement une finalité austéritaire et que celle-ci représentait le seul objectif de l'élément de contrôle modifié/ajouté. La mise en place du PED à Est-Ville ou du DAAS à Sud-Ville en sont des exemples puisque le seul objectif de ces SCG était de planifier et de suivre la mise en œuvre de pistes d'économies.
- 2. Des transformations du PCG ayant de multiples finalités dont une finalité austéritaire :** dans certaines situations, des éléments de contrôle sont ajoutés ou modifiés et la finalité austéritaire figure explicitement parmi les finalités de ces évolutions. Pour autant, la finalité austéritaire n'est pas la seule raison qui amène à

transformer le PCG. La mise en place des Réformes de Structure à Centre-Ville est un exemple de cette situation. Dans le cadre de cet élément de contrôle, les managers étaient invités à planifier des pistes d'économies (processus austéritaire) en même temps que des actions de développement/transformation des services publics locaux. Les modifications engagées au niveau du SCG budgétaire par les quatre collectivités illustrent également cette situation. En effet, si elles répondaient à une volonté globale d'amélioration du pilotage budgétaire, il était clair pour tous les managers qu'elles devaient permettre de générer des économies budgétaires (processus austéritaire).

3. ***Des transformations du PCG ayant une finalité austéritaire indirecte*** : dans certains cas, les transformations engagées au niveau du PCG des collectivités ne poursuivent pas directement et explicitement une finalité austéritaire. Pour autant, le top-management espère que ces évolutions permettront d'amener la collectivité vers un fonctionnement moins consommateur de ressources. L'ajout de fonctions supports décentralisées à l'intérieur de services opérationnels – évolution que nous avons observée, à des degrés divers, dans les quatre collectivités – en est un exemple. En effet, l'objectif de cette évolution n'était pas d'agir directement sur le processus austéritaire. En revanche, le top-management espérait qu'elle serait un support pour le processus austéritaire en ce qu'elle permettrait de professionnaliser et de renforcer le contrôle budgétaire, d'assister les opérationnels dans le pilotage de leur budget et de diffuser une culture budgétaire dans l'organisation.
4. ***Des transformations du PCG n'ayant pas une finalité austéritaire*** : dans le cadre de notre étude, nous avons également relevé des événements de transformation du PCG n'ayant aucune finalité austéritaire. C'est par exemple le cas de la mise en place du SCG Projet de Ville à Est-Ville, destiné à piloter la stratégie municipale sur le mandat. L'ajout du SCG basé sur des indicateurs non financiers à Ouest-Ville est également un exemple de cette situation.

Le Tableau 66 (ci-après) présente le nombre d'évènements relevés pour chacune de ces catégories pour chacune des études de cas.

	Finalité austéritaire unique	Finalité multiple dont austéritaire	Finalité austéritaire indirecte	Finalité non austéritaire
Sud-Ville	3	2	0	2
Ouest-Ville	2	4	1	3
Centre-Ville	1	5	2	2
Est-Ville	7	5	1	2
Total	13	16	4	9

Tableau 66 : Répartition des évènements de transformation du PCG selon leur finalité

Le Tableau 66 illustre le fait que la grande majorité des évènements de transformation du PCG relevés au cours de la période d'étude avaient une finalité austéritaire directe. Celle-ci était unique ou bien mêlée à d'autres finalités. En effet, nous avons relevé 13 évènements (31% des évènements relevés) ayant pour seule finalité une finalité austéritaire et 16 évènements (38% des évènements relevés) ayant, parmi leurs multiples finalités, une finalité austéritaire explicite. En plus de ces évènements ayant un lien direct et explicite avec le processus austéritaire, 4 évènements de transformations du PCG (10% des évènements relevés) avaient une finalité austéritaire indirecte. Comparativement, seulement 9 évènements (21% des évènements relevés) n'avaient aucun lien avec le processus austéritaire.

L'analyse des évènements de transformation du PCG des quatre organisations étudiées montre que la grande majorité des évènements de transformation du PCG étaient en lien avec le processus austéritaire. De plus, ils ont concerné la totalité des dimensions du PCG (culturels, cybernétiques, planification...) (voir partie 1.1 ci-avant). Ainsi, par action volontariste du top-management ou simplement par mise en cohérence successives des éléments du PCG (voir partie 2 ci-avant), la finalité austéritaire a fini par devenir prioritaire dans l'ensemble du package.

En outre, si la frontière entre éléments de contrôle austéritaire et non-austéritaire peut apparaître floue et difficile à définir, notre étude démontre qu'une analyse approfondie de la

finalité des événements de transformation du PCG permet d'analyser de manière plus fine le déploiement d'un processus austéritaire dans le PCG. Ainsi, nous avons observé que la réponse austéritaire en matière de contrôle était diffuse et passait par la modification de nombreux éléments de contrôle, de natures différentes. Nous avons constaté que, dans la majorité des cas, la réponse austéritaire avait impulsé la grande majorité des évolutions relevées au niveau du PCG des organisations étudiées.

3.2 La prise de pouvoir des gardiens dans la collectivité en contexte austéritaire

Le fait que la majorité des événements de transformation du PCG aient un lien direct avec le processus austéritaire (voir partie 3.1 ci-avant) montre que ce dernier a pris une place prépondérante dans le pilotage des collectivités territoriales. Ces évolutions, sur fond d'austérité, ont transformé les relations internes de pouvoir et/ou d'autorité dans les organisations étudiées.

Wildavsky (1975) identifie deux catégories d'acteurs dans le processus budgétaire (Kelly et Wanna, 2000). Les premiers sont appelés « *dépenseurs* ». Il s'agit de personnes en charge de services opérationnels, orientés vers les besoins et qui aimeraient disposer de plus de ressources pour remplir leurs missions. Les seconds sont appelés « *gardiens* » et sont là pour empêcher les « *dépenseurs* » de dépenser plus que ce dont l'organisation dispose. Dès lors, pour Wildavsky (1975) le processus budgétaire peut s'expliquer par un jeu dans lequel les « *dépenseurs* » et les « *gardiens* » jouent leur rôle. Dans les collectivités territoriales étudiées, nous avons retrouvé cette configuration. Les « *dépenseurs* » sont souvent des managers de services opérationnels ayant la responsabilité de la mise en œuvre de politiques et/ou de services publics locaux. Ils cherchent à obtenir la plus grande dotation budgétaire possible dans le but de pouvoir développer leurs actions. A l'opposé, les « *gardiens* » sont des managers de services supports, généralement de la direction des finances, des ressources humaines ou du contrôle de gestion. Ces acteurs cherchent à limiter (voire à réduire) les dépenses des services opérationnels dans le but de maintenir ou d'améliorer les grands équilibres et les indicateurs budgétaires.

Le déploiement d'un processus austéritaire dans le PCG des collectivités étudiées a peu à peu transformé l'équilibre des forces entre « *gardiens* » et « *dépenseurs* ». Dans un contexte où l'objectif austéritaire de réduction des dépenses est devenu prioritaire, les premiers ont vu leur autorité grandir dans le pilotage municipal. Concrètement, cela transparaît dans la

posture plus offensive des services supports (notamment finances et RH) dans le SCG budgétaire. Dans les quatre organisations étudiées, les services supports ont pris de plus en plus de poids dans l'animation du SCG budgétaire ; tant lors de la préparation (en "*challengeant*" de plus en plus les directions opérationnelles sur leurs demandes) que lors de l'exécution (en renforçant leur suivi et leur surveillance du pilotage budgétaire des opérationnels). Ces évolutions ont mis les « *dépenseurs* » dans une situation de rendre compte aux « *gardiens* » de l'utilisation des moyens (humains et budgétaires) mis à leur disposition. La création, dans les quatre collectivités étudiées, de DGA Ressources regroupant la plupart des services supports et jouissant d'une position particulière dans le pilotage de ces organisations est également un marqueur fort de cette tendance. La mise en place de Directions Administratives et Financières au sein des directions opérationnelles traduit également une volonté des « *gardiens* » d'augmenter leur influence auprès des « *dépenseurs* ».

Notons que dans certains cas, le pilotage du processus austéritaire a amené des top-managers (membres de la direction générale) opérationnels à endosser peu à peu un rôle de « *gardiens* ». A Ouest-Ville, nous avons vu que les membres de la direction générale avait une forte allégeance au DGS, lui-même très attentif au processus austéritaire. Aussi, les DGA opérationnels ont pris l'habitude de challenger leurs propres services dans le cadre de la préparation budgétaire. Une situation similaire a été observée à Centre-Ville où cette posture hybride des DGA était d'autant plus importante que les services supports restaient relativement faibles et peu légitimes vis-à-vis des services opérationnels.

Ainsi, le processus austéritaire a peu à peu amené les « *gardiens* » à prendre une position dominante dans le PCG des collectivités étudiées. Cette évolution a été vécue différemment d'une organisation à une autre. A Sud-Ville, les managers opérationnels se sont peu à peu lassés de l'influence des « *gardiens* » sur les SCG mis en œuvre et ont regretté que les enjeux budgétaires et le processus austéritaire aient pris le pas sur le reste. A Est-Ville, certains managers opérationnels se sont également plaints du fait que « *les financiers tiennent la ville* ». A Centre-Ville, en revanche, les services supports sont historiquement faibles et le rôle de « *gardien* » a surtout été endossé par les DGA, ce qui a limité les oppositions frontales entre services supports et services opérationnels. Enfin, à Ouest-Ville, le renouvellement de l'encadrement et la nomination de managers sensibles aux enjeux budgétaires dans les secteurs opérationnels a permis de déployer sans résistance le processus austéritaire.

Notons toutefois que le renouvellement de l'encadrement et l'arrivée de nouveaux managers, formés plus récemment, tend à gommer la dichotomie « *gardiens-dépenseurs* ». Les

nouveaux arrivants ont, le plus souvent, suivi des formations au management¹⁶⁵ et ont été (comme certains répondants le disent) « *biberonnés à la contrainte budgétaire* ». Une fois en poste, ces managers sont plus sensibles aux enjeux budgétaires et comprennent (voire parfois adoptent) la posture des « *gardiens* », même lorsqu'ils dirigent des services opérationnels. Aussi, l'effacement de la dichotomie « *gardien-dépenseur* » rejoint le constat de l'évolution culturelle au sein des collectivités étudiées que nous faisons précédemment (voir partie 1.1 et 2.1). Ce renouvellement générationnel et ses effets ont pu être observés à Ouest-Ville de façon assez spectaculaire suite à l'arrivée du nouveau DGS en 2015. Mais nous avons également pu l'observer à Sud-Ville et Centre-Ville. Dans ce dernier cas, il a même été à l'origine d'oppositions très fortes entre anciens et nouveaux managers. A Est-Ville, où le renouvellement de l'encadrement est faible, nous avons pu observer que la dichotomie traditionnelle entre « *dépenseurs* » et « *gardiens* » demeurait et que les oppositions étaient vives.

3.3 Repenser la place du politique dans le PCG en contexte austéritaire

Nos résultats montrent que les attentes des répondants vis-à-vis des élus en contexte austéritaire sont assez paradoxales. D'une part, le besoin de décisions politiques en matière d'économie nécessite que ceux-ci soient plus présents dans le pilotage de la collectivité (3.3.1). En même temps, on observe que certaines transformations récentes les en éloignent (3.3.2). Enfin, nous discutons la manière dont le contrôle politique peut se déployer au travers des différentes dimensions du PCG des collectivités territoriales (3.3.3).

3.3.1 Un processus austéritaire qui appelle une plus grande implication des élus

L'étude que nous avons menée au sein de quatre collectivités territoriales se lançant dans un processus austéritaire met en exergue la nécessité de repenser les modalités du contrôle politique de ces organisations. En effet, l'austérité met les organisations publiques devant des choix de baisses des dépenses qui (pour la majorité) leur étaient inconnus avant les années 2010.

¹⁶⁵ Par le biais notamment de l'Institut National des Études Territoriales (INET) ou du Centre National de la Fonction Publique Territoriale (CNFPT)

Elles doivent désormais arbitrer entre la réduction de la qualité, du volume et ou de l'étendue de certains services et/ou de politiques publics. Or, le fonctionnement habituel de l'administration locale (notamment budgétaire), bâtie sur une logique « incrémentale », montre des limites quant à sa capacité à organiser les baisses budgétaires (Behn, 1985). La question centrale est de partager la prise de décisions austéritaires entre des experts administratifs mais non élus et donc moins légitimes ; et des politiques aux compétences techniques limitées mais ayant la légitimité pour prendre de telles décisions. D'un côté, les managers interrogés dans le cadre de notre étude estiment que l'austérité les met face à des choix inconfortables d'arrêt ou de réduction de services publics relevant, selon eux, d'un arbitrage politique. De l'autre, la posture des élus vis-à-vis du processus austéritaire est variable. Le manque de compétence, d'envie ou d'intérêt les amène parfois à se mettre en retrait voire à s'opposer aux démarches d'économies.

A Sud-Ville, les répondants ont déploré l'absence des élus dans les dispositifs de pilotage municipaux et ont majoritairement plaidé en faveur d'une implication plus grande de ces derniers dans le processus austéritaire. A Ouest-Ville, les élus se sont mis en retrait laissant à l'administration (et plus particulièrement au DGS) le soin de conduire le processus austéritaire. A Centre-Ville, les élus ont toujours eu une posture ambiguë vis-à-vis du processus austéritaire entre reconnaissance d'une nécessité et refus de l'assumer ouvertement. Enfin, à Est-Ville, à partir de 2014, le Maire s'est impliqué directement et très fortement dans le processus austéritaire. Ces quatre cas montrent que, à part pour Est-Ville à partir de 2014, les élus sont peu présents dans le processus austéritaire.

Pour les quatre cas étudiés, nos résultats confirment les observations de Raudla et al (2015) et montrent que, dans un premier temps, les administratifs peuvent conduire une démarche de « rabout budgétaire » sans que les élus n'aient à s'impliquer dans ce processus. Dans le cadre des collectivités étudiées, cette approche va passer surtout par la réduction du train de vie de l'administration et/ou la réduction du personnel, pistes peu visibles par les usagers/citoyens et donc neutres politiquement. En revanche, dans un deuxième temps, lorsque les coupes généralisées sont terminées, l'implication du politique devient nécessaire pour passer à une phase de coupes ciblées dans lesquelles les décisions d'économies sont prises en fonction de priorités politiques et stratégiques. Les élus doivent alors faire des choix de priorisation et d'économie et s'impliquer pour les défendre auprès des agents et des usagers. Cette situation est particulièrement visible dans le cas d'Est-Ville où les élus ont dû accompagner et justifier, en interne comme en externe, la mise en place des pistes du PED.

A ce titre, il est intéressant de noter que les dispositions législatives relatives à la formation des élus locaux, et particulièrement ceux du bloc communal, devraient être revus à la hausse¹⁶⁶. Les formations devraient même devenir obligatoire pour les élus de collectivités de grande taille. Ces formations devront permettre de sensibiliser les élus aux enjeux budgétaires de leur organisation et de leur permettre de faire des choix “éclairés” (y compris en matière d’économies).

3.3.2 Entre implication et retrait des élus du pilotage municipal, le paradoxe de l’austérité

Si le contexte austéritaire semble réclamer une plus grande implication des élus dans les processus de pilotage administratifs, il engendre paradoxalement des évolutions qui les en éloignent. En effet, la technicisation du management des collectivités territoriales – illustrée par la professionnalisation du pilotage budgétaire et d’autres procédures administratives – limite fortement les capacités des élus à contrôler la bureaucratie de façon effective. Or, l’étude que nous avons menée dans quatre collectivités territoriales montre que la mise en place d’un processus austéritaire a accéléré la technicisation du pilotage municipal. Cela s’observe par la multiplication des SCG (généralement budgétaires et financiers) dans le PCG de ces organisations. D’autant que, dans leur mode de fonctionnement, ces SCG n’intègrent pas (ou de façon très marginale) les élus. Il apparaît ici un paradoxe entre des managers qui aimeraient que les élus fassent des choix mais qui développent des outils et des pratiques de gestion qui les excluent.

De plus, sous certains aspects, le contexte austéritaire semble peu propice à une plus grande implication des élus dans le pilotage municipal. En effet, comme le démontrent Bracci et al (2015), l’austérité entraîne une évolution des valeurs centrales du management public. Là où l’accent avait été mis, depuis le NPM, sur la performance publique et les notions d’intrants, d’extrants et d’impacts, l’austérité met l’accent sur la rigueur budgétaire et les notions de dépenses, de déficit et de dette. Dès lors, les politiques ont une tendance plus grande à s’en remettre aux managers et plus particulièrement aux financiers pour piloter l’action publique. D’une part, ils ont peu à gagner politiquement à s’impliquer directement et de façon trop visible

¹⁶⁶ Voir par exemple le rapport intitulé « La Formation des Élus Locaux » publié en Janvier 2020 par l’Inspection Générale de l’Administration et de l’Inspection Générale des Affaires Sociales

dans le pilotage municipal. L'étude de Hood et Dixon (2010) montre d'ailleurs qu'avant le contexte austéritaire, les élus tiraient déjà peu de bénéfices électoraux de leurs bonnes performances managériales. D'autre part, les dispositifs de gestion financiers et budgétaires sont plus techniques et donc moins accessibles pour eux.

Ainsi, le contexte austéritaire fait émerger un paradoxe entre un besoin d'une présence accrue des élus pour faire des choix/arbitrages en matière d'économies à réaliser, et une technicisation du pilotage budgétaire de la collectivité qui limite leurs capacités d'interventions effectives.

3.3.3 La place des élus dans le PCG : les leçons des études de cas

3.3.3.1. Les contrôles administratifs, nécessaires mais insuffisants en contexte austéritaire

Dans les collectivités territoriales, le contrôle politique passe principalement par des éléments de contrôle administratif (Malmi et Brown, 2008). En cela, nos résultats confirment les observations de Moe (2005), de Wood et Waterman (1991) ou encore de Mazouz et Leclerc (2008). D'abord, les mécanismes de gouvernance de la collectivité créent une relation hiérarchique qui place le Maire au-dessus de l'administration et lui confère le pouvoir de nommer ou de remercier les membres du top-management de la collectivité (occupant généralement des emplois dits fonctionnels¹⁶⁷). Cela rejoint les résultats de Wood et Waterman (1991). A Ouest-Ville, en 2015, nous avons observé que le changement de DGS avait été nécessaire pour rétablir un contrôle politique sur l'administration. Ensuite, la structure organisationnelle place les membres de la direction générale, responsables d'un secteur donné, sous l'autorité d'un adjoint au Maire. Le contrôle politique passe alors par un échange direct, plus ou moins formalisé, entre le manager et son élu de référence. Le *design* de la structure organisationnelle est également évoqué dans la littérature comme élément central du contrôle politique (Wood et Waterman, 1991 ; Mazouz et Leclerc, 2008).

Les éléments de contrôle administratif sont donc nécessaires à la mise en place du contrôle politique dans les collectivités territoriales. Mais ils peuvent s'avérer insuffisants dans le cadre de la conduite d'un processus austéritaire. Premièrement, l'efficacité de ce contrôle

¹⁶⁷ Loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique territoriale.

dépend en grande partie de la volonté de l' élu de secteur et de son manager de collaborer. Or, en contexte austéritaire, les élus peuvent avoir tendance à se désintéresser des affaires administratives pour ne pas avoir à porter la responsabilité des économies ; laissant le manager l'endosser. Cette situation a pu être observée à Sud-Ville et à Centre-Ville où les élus étaient peu enclins à s'impliquer dans le processus austéritaire. En revanche, à Est-Ville, où les élus étaient moteurs dans le processus d'économie, cette structure organisationnelle a permis aux managers de secteur de bénéficier d'un élu-référent représentant un véritable facilitateur dans la mise en place des pistes d'économies. Une autre limite des contrôles administratifs dans la mise en place d'un contrôle politique est que les managers se considèrent davantage redevables à leur directeur général qu'à leur élu-référent. Dans ces conditions, la hiérarchie administrative prend le dessus et restreint les capacités des élus à peser dans les décisions administratives, y compris dans le cadre du processus austéritaire. A Ouest-Ville, par exemple, la centralisation du pilotage et le resserrement de la direction générale autour du DGS, engagée en 2015, a fait prédominer la hiérarchie administrative sur la coordination entre élus et managers.

Deuxièmement, la structure organisationnelle associant les managers de secteurs à un élu-référent peut favoriser les conflits internes ; chaque élu tentant de défendre son propre secteur. Dans le cadre d'un processus austéritaire, ces conflits peuvent être exacerbés et les élus peuvent être tentés d'intervenir encore davantage pour limiter les baisses budgétaires touchant leur délégation. Le cas de Sud-Ville est assez symptomatique de cette situation puisque les répondants ont reconnu que l'intervention de certains élus (les plus influents et/ou charismatiques) – s'opposant à la mise en place de pistes d'économies – pouvait court-circuiter le processus austéritaire.

Ainsi, les éléments de contrôle administratif représentent les mécanismes principaux du contrôle politique. Toutefois, leur efficacité dépend en grande partie de postures et attitudes individuelles, tant de la part des élus que des administratifs. Dans le cadre du pilotage d'un processus austéritaire, ils peuvent s'avérer contre-productifs en permettant aux élus les plus influents ou les plus charismatiques de s'opposer à la mise en place de certaines pistes d'économies.

3.3.3.2. Les contrôles par la planification encore peu investis par les élus

Les contrôles par la planification permettent aux élus d'assigner des objectifs clairs aux managers de l'organisation. Ils représentent un mécanisme central du contrôle politique (Mazouz et Leclerc, 2008) et un préalable nécessaire à la mise en place du contrôle de gestion

dans les collectivités territoriales (Pariente, 1998). Pour autant, les élus mobilisent peu ces éléments de contrôle pour donner une direction claire à l'administration. Sur les quatre collectivités étudiées, Est-Ville est la seule dans laquelle les élus se sont impliqués directement dans la construction d'un SCG par la planification (le Projet de Ville) assignant des objectifs clairs à l'administration, à réaliser au cours du mandat. De plus, dans le cadre du processus austéritaire, les élus se sont impliqués dans la planification de pistes d'économies que l'administration devait mettre en œuvre. Les managers interrogés ont apprécié ce mode de fonctionnement. Cela s'est avéré utile pour donner une direction claire aux services. Cela a également permis de suivre l'avancement du programme politique en pilotant la mise en place des actions planifiées.

A Ouest-Ville et à Centre-Ville, le travail de planification a été plus limité. Il s'est surtout traduit par une programmation très fine des gros investissements (grands projets de construction notamment). Dans les deux collectivités, le pilotage de ces grands projets s'est fait au travers de la mise en place de SCG dédiés (appelés de façon très réductrice PPI) et ayant joué un rôle structurant dans le pilotage municipal (surtout à Ouest-Ville). En contexte austéritaire, cette planification approfondie des grands projets a permis de limiter les surcoûts et les dépassements des enveloppes budgétaires accordées aux différents projets.

A Sud-Ville, au début du mandat 2014, le travail de planification politique a été quasi absent. Les managers interrogés ont regretté de ne pas disposer de directions politiques claires. Aussi, le travail de planification a été fait par l'administration et s'est limité à la programmation de pistes d'économies (dans le cadre du DAAS).

Ainsi, les contrôles par la planification ne semblent pas encore être pleinement investis par les élus. En effet, à part dans le cas d'Est-Ville, le travail de planification a surtout été impulsé par les administratifs et les élus en sont restés en retrait (voire absents comme à Sud-Ville). Pourtant, ces mécanismes de contrôle semblent essentiels pour coordonner et mettre en cohérence les actions politiques et administratives. En contexte austéritaire, ils peuvent s'avérer utiles pour définir des pistes d'économies à mettre en œuvre qui soient partagées par les élus et l'administration.

3.3.3.3. Les contrôles cybernétiques qui intègrent de moins en moins les élus

Parmi les éléments de contrôle cybernétiques, le budget est considéré comme un outil central dans la mise en œuvre du contrôle politique (Wood et Waterman, 1991). Les études que

nous avons menées dans quatre collectivités ont confirmé l'importance du SCG budgétaire pour la coordination entre les élus et les administratifs. Il reste le seul dispositif de contrôle des collectivités à associer automatiquement (et légalement) les élus et administratifs. Pour autant, nous avons pu observer que la capacité des élus à prendre des décisions dans le cadre des arbitrages budgétaires s'est réduite au cours des dernières années. En effet, en cherchant à professionnaliser leur pilotage budgétaire et à l'adapter au contexte austéritaire, les collectivités ont grandement complexifié leur SCG budgétaire (voir ci-avant). Ce faisant, elles ont, au fil des années, laissé de moins en moins de place aux élus. A Sud-Ville, Est-Ville et Centre-Ville, suite aux modifications apportées au SCG budgétaire, une grande partie de la préparation budgétaire se fait sans eux et par des échanges internes à l'administration ; charge à chaque manager de partager l'information avec son élu-référent. De plus, le processus austéritaire a amené les collectivités à standardiser un certain nombre de prises de décisions (non-remplacement de départs de fonctionnaires, préparation budgétaire pluriannuelle en fonctionnement, augmentation des procédures pour la demande de nouvelles dépenses...). Cela limite la capacité des élus à peser dans les arbitrages budgétaires. En cela, il semble que le contexte austéritaire ait aggravé le constat que faisait déjà Wood et Waterman (1991) sur les limites du budget comme mécanisme de contrôle politique. Enfin, la professionnalisation du processus budgétaire a rendu le pilotage budgétaire plus technique et moins accessible aux élus. En ce sens, il semble que le contexte austéritaire ait amplifié les conclusions de la littérature sur l'incapacité des élus à contrôler de manière effective la bureaucratie (Bezes, 2005 ; Wood et Waterman, 1991 ; Moe, 2005).

Au-delà du budget, les contrôles cybernétiques basés sur des systèmes de mesure non-financiers (ou indicateurs de performance) sont considérés comme des vecteurs potentiels du contrôle politique (Van Dooren et al, 2015 ; Bezes, 2005 ; Pariente, 1998). Notre étude montre que, lorsqu'ils existent, ces SCG ne sont pas utilisés par les élus locaux. A Ouest-Ville et Centre-Ville, qui avaient déployé des SCG de mesure non-financiers au sein de leur PCG, les indicateurs étaient diffusés aux élus. Pour autant, ceux-ci ne s'en sont pas saisis pour afficher leurs résultats ou réorienter leur action. En cela nos résultats nuancent les conclusions de Van der Kolk (2019) et vont dans le sens de celles de Van Hengel et al (2014) en mettant en lumière le désintérêt des élus pour les SCG cybernétiques. A Est-Ville, alors que des indicateurs d'évaluation avaient été définis pour chacune des actions du Projet de Ville, ces informations n'ont jamais été demandées par les élus et les services administratifs n'ont même pas calculé lesdits indicateurs. Les élus de la ville s'en sont tenus à vérifier que les actions du Projet de

Ville avaient bien été mises en œuvre. Ainsi, malgré l'intérêt politique que les indicateurs de performance pourraient avoir, ils restent peu (voire pas) utilisés par les élus locaux. Pourtant, comme le soulignent les managers que nous avons interrogés, en contexte austéritaire, les indicateurs de performance pourraient être utiles. En effet, face à la nécessité de faire des choix difficiles, les indicateurs de performance pourraient permettre aux élus de justifier la priorisation de certaines politiques publiques et d'objectiver davantage les choix de diminution du volume ou du niveau de certains services publics¹⁶⁸.

4 Les transformations du PCG : un processus complexe influencé par plusieurs moteurs (QR 4)

Dans cette quatrième partie (4.), nous répondons à notre dernière question de recherche : *Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?* Nous revenons d'abord sur les influences des moteurs téléologique (4.1), dialectique (4.2), cycle de vie (4.3) et évolutionniste (4.4) dans le processus de transformation du PCG. Nous discutons ensuite de la complexité de ce processus au travers d'une analogie avec la théorie de développement humain de Reigel (1975), dans la lignée de Van de Ven et Poole (1995) (4.5).

4.1 L'influence du moteur téléologique dans le processus de transformation du PCG

L'étude des processus de transformation des PCG de quatre collectivités territoriales nous a permis de mettre en lumière l'influence du moteur téléologique dans ces évolutions. Ce moteur repose sur « *l'assomption que l'entité en développement est déterminée et adaptative. Elle construit socialement un état final envisagé et sélectionne, parmi des alternatives, un plan d'action pour l'atteindre* » (Van de Ven, 1992, p. 178). Dans les quatre organisations étudiées, ce moteur téléologique a joué un rôle central dans le processus de transformation du PCG. En effet, nous avons observé que les modifications apportées aux éléments ou systèmes de contrôle

¹⁶⁸ En se basant sur des données tangibles quant aux besoins/attentes des citoyens ou à la consommation effective des différents services publics.

présents dans le PCG nécessitaient l'intervention d'un acteur (ou d'un groupe d'acteurs) donnant une impulsion initiale à la dynamique. Il communique une vision, des objectifs et pousse les acteurs organisationnels à l'adopter. La formulation de cette vision par l'organisation peut induire des dynamiques destinées à donner du sens (*sense-giving*) et/ou à créer du sens (*sense-making*).

Dans une dynamique de *sense-giving*, le moteur téléologique se traduit par la présence d'acteurs clefs, des *leaders* qui transmettent leur vision aux membres de l'organisation et agissent pour la mettre en œuvre. Nous avons vu que de nombreux auteurs avaient mis en avant le rôle des *leaders* dans les phénomènes de changement en contrôle de gestion (Munir et al, 2013 ; Kasurinen, 2002 ; Cobb et al, 1995) (voir Partie I – section 2). Le cas d'Ouest-Ville est le plus révélateur de l'importance du moteur téléologique. En effet, à son arrivée en 2015, le nouveau DGS a façonné le PCG de la collectivité pour mettre en place sa vision du pilotage municipal. Dans le cas d'Est-Ville, nous avons vu également que l'influence du DGS – assisté par le « directeur des finances et du contrôle de gestion » ainsi que par le « DGA pilotage des ressources » – avait été très forte sur les transformations subies par le PCG entre 2008 et 2020. Ce cas montre aussi que, lorsqu'ils s'impliquent dans le pilotage de l'administration, les élus peuvent avoir une certaine influence sur les éléments et systèmes de contrôle mis en œuvre. En effet, à Est-Ville, l'arrivée d'un « Maire gestionnaire » en 2014 a joué un rôle clef dans le déploiement de nouveaux SCG (particulièrement le PED et le Projet de Ville). A Sud-Ville, nous avons constaté que le « chargé de mission performance » avait joué un rôle clef dans le développement de SCG formels, notamment le DAAS et le Dialogue de Gestion. Enfin, à Centre-Ville, nous avons observé que la personnalité des DGS jouait un rôle central sur la nature des éléments et systèmes de contrôle mis en œuvre.

Mais le moteur téléologique peut également impliquer des dynamiques de *sense-making* nécessitant « une communication bidirectionnelle entre les concepteurs et les utilisateurs » des dispositifs de contrôle (Teissier et Otley, 2012, p. 792). Ces interactions complexes entre concepteurs et usagers des outils de contrôle sont également soulignées dans les travaux portant sur la théorie de l'appropriation (De Vaujany, 2006). Nous avons vu que ces mouvements de *sense-making* étaient essentiels dans les phénomènes de changement en contrôle de gestion (Teissier et Otley, 2012 ; Chenhall et Euske, 2007). A Sud-Ville nous avons vu qu'il existait une vision partagée du contrôle, basée sur l'autonomie des cadres et la confiance. Le DGS a toujours intégré cette vision dans les évolutions du PCG mises en œuvre. Cette recherche de consensus l'a d'ailleurs amené à modérer les positions du « chargé de

mission performance » ou de la « DGA Ressources » qui auraient aimé des évolutions plus radicales. Le cas de Centre-Ville est assez similaire. En effet, si le DGS arrivé en 2016 avait une volonté de modernisation du pilotage municipal assez forte, il a toujours recherché le consensus et à mettre en œuvre des évolutions qui satisfassent les acteurs organisationnels (ou qui ne leur déplaisent pas trop). En cela, nos résultats font échos aux travaux de Denis et al (2001) qui soulignent l'importance du leadership collectif dans les phénomènes de changement dans les organisations publiques.

Ainsi, dans le cadre des phénomènes de changement en contrôle de gestion, le moteur téléologique peut se caractériser par des dynamiques de *sense-giving* et/ou de *sense-making*. Notre étude montre que l'équilibre entre ces deux dynamiques du moteur téléologique est un élément décisif pour les phénomènes de changement en contrôle de gestion. En effet, dans les cas d'Ouest-Ville et d'Est-Ville, le moteur téléologique s'est traduit surtout par des dynamiques de *sense-giving* dans lesquelles les DGS, *leaders* du changement, déployaient leur propre vision du pilotage. Or, certains managers de ces organisations ont pu déplorer un manque de prise en compte de leur point de vue. De plus, à Est-Ville, l'entêtement du DGS dans sa vision a pu avoir des conséquences négatives sur le fonctionnement de l'organisation (épuiement des équipes, tensions internes). Notons également qu'à Centre-Ville, lors de la grève de 2016, le DGS de l'époque avait mis en place le Plan de Lutte contre l'Absentéisme sans concertation et sur la base d'une décision unilatérale. Nos résultats montrent donc qu'une dynamique de *sense-giving* trop forte, avec des *leaders* n'intégrant pas assez la vision d'autres acteurs organisationnels peut avoir des conséquences néfastes sur l'organisation.

A l'inverse, nos résultats illustrent aussi le fait que lorsque le moteur téléologique se traduit surtout par une dynamique de *sense-making*, le changement peut être freiné. A Sud-Ville, la recherche permanente de consensus a amené le DGS à ne pas trop s'impliquer dans les évolutions du PCG potentiellement conflictuelles. Aussi, c'est le « chargé de mission performance » qui a joué le rôle de *leader* de la mise en place des nouveaux SCG (DAAS et Dialogue de Gestion). Or, il a souvent manqué de légitimité pour diffuser sa vision vis-à-vis de directeurs ou DGA qui étaient au-dessus de lui dans la hiérarchie. A Centre-Ville, la recherche de consensus a pu expliquer en partie la trajectoire d'évolution chaotique du PCG municipal. En effet, la volonté du DGS de ne pas imposer trop fortement sa vision modernisatrice au reste de la collectivité a amené des éléments de contrôle à être ajoutés, puis oubliés, puis réactivés. Le tout manquant parfois de clarté et de visibilité.

En résumé, nos résultats montrent que le moteur téléologique a une influence majeure sur le processus d'évolution du PCG des collectivités territoriales. Il se matérialise souvent par des *leaders* (généralement les DGS) qui cherchent à mettre en place leur vision du pilotage de la ville. Toutefois, nous avons mis en évidence l'importance de trouver un équilibre entre le travail de *sense-giving* opéré par les *leaders* et la nécessité de forger une vision partagée du pilotage par la recherche de consensus (dynamique de *sense-making*).

Nous avons également constaté que, dans le cadre des processus étudiés, le moteur téléologique a joué un rôle clef dans la diffusion de la finalité austéritaire à l'intérieur du package. En effet, l'objectif austéritaire faisait partie intégrante de la vision de ces *leaders*. A Est-Ville à partir de 2008 et à Centre-Ville à partir de 2016, les DGS étaient les anciens DGA Ressources de ces communes et avaient donc une appétence particulière pour la gestion budgétaire. A Ouest-Ville, le DGS arrivé en 2015 mettait au cœur de sa vision les valeurs d'efficience, « d'entreprise de service public » et de bon usage des deniers publics. A Sud-Ville, même si elles étaient moins marquées que dans les autres cas, le « chargé de mission performance » et la « DGA Ressources » étaient également porteurs de ces valeurs Sigma (Hood, 1995). Tous ces acteurs avaient un engagement très fort vis-à-vis du respect des grands équilibres budgétaires et avaient la volonté de lancer un travail de réduction (contraction) des dépenses.

4.2 L'influence bidirectionnelle du moteur dialectique dans le processus de transformation du PCG

L'étude que nous avons menée dans quatre collectivités territoriales nous a permis d'analyser l'influence du moteur dialectique sur le processus de transformation du PCG. La théorie dialectique repose sur « *le postulat hégélien que l'entité en développement existe dans un monde pluraliste d'évènements, de forces ou de valeurs contradictoires entrant en collisions et qui rivalisent les uns avec les autres pour la domination et les contrôles* » (Van de Ven, 1992, p. 178). Nous avons vu que de nombreux auteurs insistaient sur l'importance du conflit ou du rapport de force dans les phénomènes de changement en contrôle de gestion (Burns et Scapens, 2000 ; Ezzamel et al, 2004 ; Teissier et Otley, 2012) (voir Partie I – Section 2).

Pour Teissier et Otley (2012) le moteur dialectique produit le changement car, lorsqu'un élément de contrôle provoque trop d'insatisfaction, soulève trop d'opposition, les acteurs organisationnels le modifient (voire le suppriment) afin de réduire les tensions. En cela,

les auteurs considèrent que le moteur dialectique est une force clef pour rompre l'inertie. Nos résultats nous amènent à nuancer ce postulat. En effet, à Ouest-Ville, avant 2015, le PCG était traversé par de nombreux conflits, causant de gros dysfonctionnements (oppositions au sein des systèmes de gouvernance, oppositions culturelles). Pour autant, si ces dysfonctionnements ont contribué à la production d'un potentiel de changement, seule l'arrivée du nouveau DGS en 2015 a permis de rompre l'inertie. Ainsi, dans le cas d'Ouest-Ville, c'est la combinaison d'un moteur dialectique avec un moteur téléologique qui a permis de déclencher le changement. En cela, nos résultats confirment les postulats théoriques qui insistent sur l'importance des *leaders* pour transformer un potentiel de changement en changement réel et réussir à passer outre les barrières au changement.

Mais d'autres auteurs considèrent que les conflits ont tendance à s'opposer à l'évolution du PCG ; constituant une force réactive poussant le processus dans le sens inverse (Burns et Scapens, 2000 ; Ezzamel et al, 2004). En effet, pour Burns et Scapens (2000), les éléments de contrôle ont une dimension institutionnelle et des forces internes à l'organisation tentent de maintenir le *statu quo*. Nous avons observé cette situation à Centre-Ville où les acteurs se sont opposés massivement à la mise en place du Plan de Lutte contre l'Absentéisme, provoquant une grève historique. Ce plan sera d'ailleurs retiré quasi immédiatement. Par la suite, la violence de ce conflit a amené le top-management de la ville à tirer des leçons et à intégrer ce potentiel de conflictualité dans les évolutions du PCG. Ainsi, dans le cas de Centre-Ville, si le moteur dialectique s'est traduit par un conflit violent et ponctuel, il a continué à influencer le processus de transformation du PCG par résonance.

Malgré une influence certaine sur le processus de transformation du PCG, nos résultats semblent indiquer que l'influence du moteur dialectique est plus faible que celle du moteur téléologique. En effet, à Ouest-Ville, s'il a contribué à constituer un potentiel de changement, il a fallu le combiner avec un moteur téléologique pour rompre l'inertie. Dans le cas de Centre-Ville, malgré une résistance assez forte des acteurs organisationnels au changement, des évolutions importantes du PCG ont pu se faire à partir de 2016 sous l'influence du moteur téléologique.

4.3 Une complexification du moteur cycle de vie

Dans le cadre d'un moteur cycle de vie, « *le changement est immanent ; c'est-à-dire que l'entité en développement contient à l'intérieur d'elle-même une logique sous-jacente, un*

programme, ou un code qui régule le processus de changement et le met en mouvement d'un point de départ vers une fin ultérieure qui préfigure déjà dans l'état présent » (Van de Ven, 1992, p. 177). Nous avons vu que plusieurs auteurs ont expliqué que les phénomènes de changement des éléments ou systèmes de contrôle pouvaient s'expliquer par le passage d'une étape, d'un stade de développement à un autre (Teissier et Otley, 2012 ; Chenhall et Euske, 2007) (voir Partie I – Section 2). Pour Chenhall et Euske (2007), la vie d'un élément de contrôle comprend trois étapes : (1) la naissance, (2) la dégradation et (3) le renouvellement. De leur côté, Teissier et Otley (2012) identifient également trois étapes dans la vie d'un élément de contrôle : (1) la mise en place (*implementation*), (2) l'amélioration (*improvement*) et (3) le retrait (*removal*). Notre étude nous a permis de constater que les éléments et systèmes de contrôle suivaient des trajectoires d'évolution au cours desquelles ils passaient par des étapes différentes et identifiables. Toutefois, nous avons constaté que cette vision ne s'appliquait qu'aux éléments et systèmes de contrôle situés au « cœur » du PCG (Flamholtz et Tsui, 1985), à savoir les contrôles par la planification, cybernétiques et par les récompenses. Les contrôles culturels et administratifs ne suivent pas une trajectoire composée d'étapes claires et prédéfinies.

De plus, l'étude que nous avons menée nous a permis d'identifier deux nouvelles étapes dans le cycle de vie des éléments et systèmes de contrôle :

1. ***L'intégration*** : cette étape consiste à mettre en cohérence un élément ou un système de contrôle avec un autre élément ou système de contrôle présent dans le package. Cette étape est décisive car elle permet de renforcer la cohérence globale du PCG de l'organisation et de pérenniser l'élément ou le système de contrôle concerné. Par exemple, à Sud-Ville, l'intégration du DAAS avec le Dialogue de Gestion a permis de le pérenniser au sein du PCG. A Est-Ville, l'intégration du PED et du Projet de Ville avec le SCG budgétaire a permis de conforter leur légitimité et de renforcer la cohérence globale du PCG de la commune.
2. ***L'oubli*** : il arrive que des éléments ou systèmes de contrôle passent par une étape d'oubli. Ils cessent alors peu à peu d'être utilisés par les acteurs, sans pour autant avoir fait l'objet d'une suppression explicite. Parfois, les acteurs disent (officiellement seulement) que les SCG oubliés sont toujours actifs. Par exemple, à Sud-Ville, le SCG « Mode Projet » a peu à peu cessé d'être utilisé

par les managers alors que le top-management le considérait toujours actif¹⁶⁹. A Centre-Ville, les SCG cybernétiques non financiers (Bilan d'activités et Suivi de Gestion) ont peu à peu cessé d'être utilisés ; même si les indicateurs des bilans d'activités continuaient d'être produits "pour la forme". Les éléments ou systèmes de contrôle oubliés, n'ayant pas été officiellement supprimés, peuvent plus facilement être réactivés. C'est le cas à Centre-Ville où, à partir de 2019, la réactivation des SCG cybernétiques non financiers (Bilans d'activité et Suivi de gestion) faisait partie des attributions de la Direction de l'Accompagnement et de la Modernisation des Organisations (DAMO). En cela, nos résultats s'inscrivent dans la lignée des travaux de Cardinal et al (2004) qui décrivent l'état de latence des éléments de contrôle.

Les résultats de notre étude nous amènent également à remettre en cause la vision de progression linéaire sous-entendue dans le moteur cycle de vie. En effet, nos résultats démontrent que des retours en arrière sont possibles (*étape n → étape n-1*). Nous avons également constaté que le saut de certaines étapes était également possible (*étape n → étape n+2*).

La Figure 55 présente une modélisation plus complexe de l'influence du moteur cycle de vie dans le processus de transformation du PCG. Elle intègre les deux nouvelles étapes identifiées ainsi que les possibilités de progression non linéaire du processus d'évolution des éléments et systèmes de contrôle.

¹⁶⁹ Et continuait à payer une licence onéreuse pour l'infrastructure numérique de ce SCG.

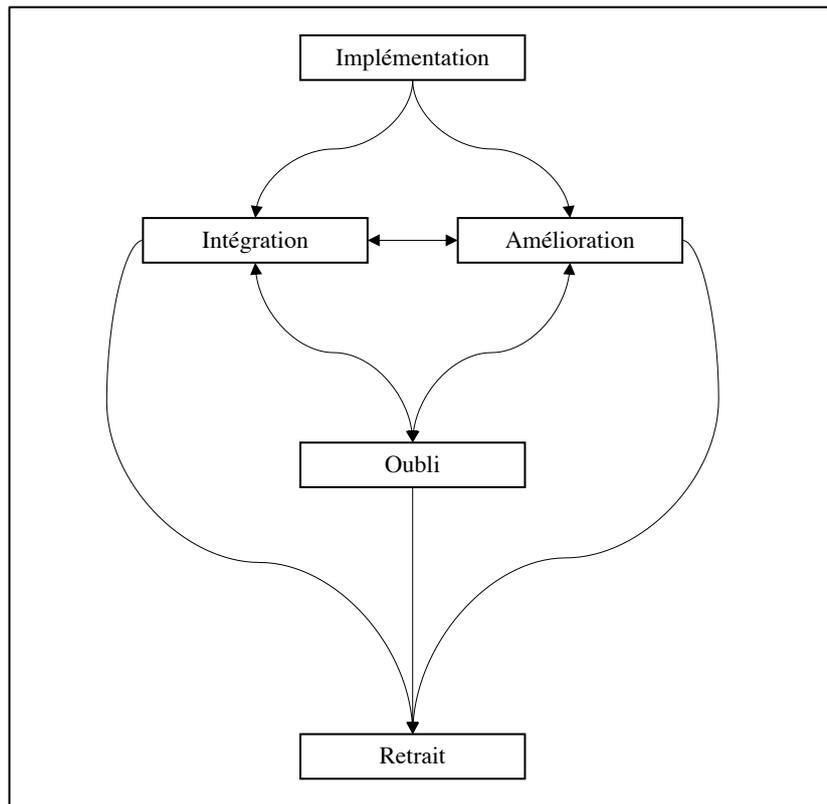


Figure 55 : Modélisation du moteur cycle de vie dans le cas du processus de transformation des EC et SCG composant le PCG

4.4 L'influence du moteur évolutionniste dans le processus de transformation du PCG

Le moteur de changement évolutionniste se caractérise par un changement continu reposant sur trois mécanismes (1) la variation (création de nouvelles formes en compétition les unes avec les autres), (2) la sélection (l'environnement sélectionne la forme optimale) et (3) la rétention (effort pour maintenir certaines formes) (Van de Ven, 1992 ; Van de Ven et Poole, 1996 ; Mendez et al, 2010). Dans la vision évolutionniste, le changement se diffuse d'une entité à une autre jusqu'à être partagé par l'ensemble de la population. Nous avons vu que de nombreux travaux s'inscrivaient dans une vision évolutionniste des phénomènes de changement en contrôle de gestion. Certains ont traité des dynamiques de variation-sélection-rétention (Burns et Scapens, 2000 ; Soin et al, 2002), d'autres ont mis en exergue le rôle de l'environnement (interne ou externe) dans la sélection des évolutions (Otley, 1980, 2016 ; Malmi et Brown, 2008 ; Grabner et Moers, 2013) et d'autres ont mis en lumière la diffusion

des pratiques d'une organisation à une autre à l'échelle d'une population (Alsharari et al, 2015) (voir Partie I – section 2).

L'étude que nous avons menée met en lumière l'importance du moteur évolutionniste dans le processus de transformation du PCG. Le Tableau 67 (ci-dessous) présente les conditions qui nous ont permis d'identifier la présence du moteur évolutionniste dans ce processus de transformation. Les collectivités territoriales constituent une population homogène. Elles occupent un même espace institutionnel au sein duquel elles œuvrent dans un cadre défini par l'État et sont en compétition pour des ressources limitées (DGF versée par l'État, concurrence sur le recrutement avec les modalités du concours, concurrence économique pour attirer des ménages et des entreprises...). Au sein de cette population, les collectivités entretiennent d'importantes relations.

Conditions de fonctionnement du moteur évolutionniste	Conditions réalisées	Modalités
Une population d'entités existe dans une relation de commensalisme (c'est-à-dire dans un lieu physique ou social avec des ressources limitées dont chaque entité a besoin pour sa survie).	Oui	<i>Les collectivités se placent dans un même environnement institutionnel. Elles sont toutes dans un cadre défini par l'État ; et celui-ci fixe une part importante de leurs ressources. Elles ont une structure semblable et des missions similaires. Elles entretiennent entre elles des échanges importants via des mobilités de personnels, des modes de recrutement et de formation communs et des réseaux professionnels. En cela, les collectivités territoriales forment une population d'organisations homogènes.</i>
Des mécanismes identifiables existent pour la variation, la sélection et le maintien des entités dans la population.	Oui	<i>Nous avons observé (1) qu'une variation au sein du PCG intervenait suite à une décision de modification d'un acteur ou d'un groupe d'acteurs, (2) la modification est retenue si elle est en accord avec l'environnement interne et externe du PCG, (3) elle est ensuite consolidée par l'utilisation quotidienne de l'élément de contrôle modifié.</i>
Les caractéristiques de la macro-population fixent, au niveau micro, les paramètres des mécanismes de variation, de sélection et de rétention.	Oui	<i>En matière de contrôle de gestion, on observe que les pratiques des collectivités territoriales tendent à se ressembler. On observe en effet des pressions isomorphiques normatives (par le biais des réseaux professionnels et des écoles de formation), mimétiques (les collectivités se comparent et se copient) ou encore coercitives (l'État impose des contrôles nouveaux sur les collectivités) (Di Maggio et Powell, 1983).</i>

Tableau 67 : Conditions d'utilisation du moteur évolutionniste dans le processus de transformation des PCG des collectivités étudiées

En matière de contrôle de gestion, nous avons observé qu'un certain nombre d'évolutions étaient semblables d'une organisation à une autre (voir partie 2.1). Le processus de transformation du PCG est soumis à des pressions isomorphiques de différentes natures (Di Maggio et Powell, 1983). Nous avons pu observer que le PCG des collectivités était soumis à un isomorphisme normatif. En effet, les écoles de formation et les réseaux professionnels des collectivités territoriales donnent un certain nombre de normes quant aux éléments et systèmes de contrôle à mettre en œuvre. Ainsi, dans les quatre cas étudiés, nous avons constaté que le renouvellement plus ou moins rapide des cadres se traduisait par l'émergence de valeurs Sigma (Hood, 1995) dans la culture de ces organisations. Les nouveaux managers sont beaucoup plus enclins à développer et utiliser des éléments de contrôle, particulièrement budgétaires. Mais le PCG des collectivités est également soumis à un isomorphisme mimétique. Les collectivités comparent les éléments de contrôle dont elles disposent et la manière dont elles les utilisent. Ainsi, les communes ont tendance à s'inspirer de leurs voisines ou des villes de grande taille. Par exemple, à Sud-Ville, la création du DAAS s'est faite après comparaison d'un dispositif similaire, mis en place par la grande ville voisine. A Ouest-Ville, les évolutions engagées à partir de 2015 (et notamment la mutualisation) ont également été faites sur fond de comparaison avec les deux villes voisines, très similaires. Enfin, le PCG est soumis à un isomorphisme coercitif. En effet, les collectivités territoriales sont toutes placées sous l'autorité de l'État qui leur impose un certain nombre de contrôles. Ainsi, le retour en force du contrôle budgétaire dans les quatre organisations étudiées s'explique par les contraintes budgétaires imposées par l'État à ces organisations (phase de baisse de la DGF de 2015 à 2018 ; contractualisation sur les dépenses de fonctionnement à partir de 2018).

L'environnement joue un rôle de sélection des évolutions du PCG. En effet, nous avons vu que des éléments ou systèmes de contrôle ne correspondant pas à l'environnement (interne ou externe) de l'organisation n'avaient pas pu s'implanter durablement dans le PCG des collectivités étudiées. Par exemple, à Sud-Ville, le SCG « Mode Projet » est apparu en décalage trop fort avec la culture de contrôle informel et d'autonomie des managers. Il n'était également pas compatible avec les pratiques gestionnaires traditionnelles. Il a donc été abandonné au bout de quelques temps. Par la suite, les évolutions du PCG ayant été retenues étaient celles qui correspondaient à l'environnement interne de l'organisation. Nous avons observé une situation similaire à Centre-Ville où le Plan de Lutte contre l'Absentéisme a été rapidement abandonné pour les mêmes raisons.

Le moteur évolutionniste a joué un rôle clef dans le déploiement du processus austéritaire à l'intérieur du PCG. D'une part, les contraintes budgétaires imposées par l'État aux collectivités ont obligé ces dernières à mettre en place des éléments de contrôle destinés à gérer cette perte de recettes. D'autre part, les thématiques austéritaires sont devenues prégnantes dans les programmes de formation des écoles spécialisées et récurrentes au sein des réseaux professionnels. Ainsi, ces valeurs ont peu à peu été intégrées à la culture organisationnelle. La prégnance des thématiques austéritaires dans l'environnement des collectivités explique également la difficulté des collectivités à développer les contrôles cybernétiques non financiers au sein de leurs packages. En effet, certains répondants ont reconnu que les indicateurs non financiers étaient bien moins prioritaires que les indicateurs financiers et budgétaires. Ceux-ci n'ont donc pas été sélectionnés par l'environnement.

Le Tableau 68 (ci-dessous) propose une synthèse de l'influence des différents moteurs dans le processus de transformation du PCG et dans le développement de la finalité austéritaire au sein de ce PCG.

	Influence générale sur le PCG	Rôle dans le déploiement du processus austéritaire au sein du PCG
Moteur téléologique	<p>Les transformations qui sont engagées au niveau du PCG nécessitent l'action d'acteurs qui construisent et mettent en place une vision du pilotage de l'organisation.</p> <p>Cela peut passer par l'action de leaders qui diffusent leur vision (<i>sense-giving</i>) ou par l'édification d'une vision collective (<i>sense-making</i>).</p>	<p>La mise en place d'éléments et de systèmes de contrôle ayant une finalité austéritaire dans le PCG dépend amplement de la volonté de <i>leaders</i>.</p> <p>Il s'agit d'acteurs ayant la volonté d'engager l'organisation dans un processus austéritaire (<i>par conviction et/ou parce qu'ils estiment que la situation l'impose</i>).</p>
Moteur dialectique	<p>Les conflits entre acteurs organisationnels influencent la manière dont le PCG évolue. Des acteurs peuvent s'opposer au changement et d'autres peuvent agir en faveur du changement.</p>	<p>Les éléments et systèmes de contrôle austéritaires ont tendance à susciter une résistance plus grande de la part des acteurs organisationnels. Toutefois, notre étude montre que, sur le fond, ces oppositions restent limitées.</p>
Moteur cycle de vie	<p>Les éléments et systèmes de contrôle qui composent le PCG passent par des étapes de développement différentes et identifiables.</p> <p>Toutefois, notre étude démontre que la progression d'une étape à une autre n'est pas linéaire.</p>	
Moteur évolutionniste	<p>Les collectivités constituent une population d'organisations homogène, évoluant dans un même espace institutionnel et au sein duquel les pressions isomorphiques sont fortes.</p>	<p>Les contraintes de l'environnement des collectivités en matière budgétaire sélectionnent des évolutions du PCG ayant une dimension austéritaire.</p> <p>De plus, les valeurs d'économie, de rationalisation budgétaire sont de plus en plus intégrées à l'environnement institutionnel des collectivités (<i>écoles de formation, réseaux professionnels, pressions sociales...</i>).</p>

Tableau 68 : L'action des moteurs du changement sur le processus de transformation du PCG et sur le déploiement, en son sein, d'un processus austéritaire

4.5 Le processus de transformation du PCG : modèle de changement complexe

Les résultats de notre étude mettent en lumière la grande complexité du processus de transformation du PCG. Ce phénomène est influencé, à des degrés et des moments divers, par quatre moteurs de changement différents. Notre recherche enrichit donc la littérature en proposant un exemple de changement organisationnel mobilisant les quatre moteurs de Van de Ven et Poole (1995) ; modélisation qui n'avait pas encore été proposée à ce jour. En effet, dans leurs travaux, Van de Ven et Poole (1995) estiment ne pas avoir identifié de phénomènes de

changement organisationnel suffisamment complexes et sophistiqués pour intégrer les quatre moteurs de changement.

Pour illustrer ce type de configuration, les auteurs proposent une analogie avec la théorie du développement humain de Riegel (1975). Cette dernière permet également d'expliquer le processus de transformation du PCG. En effet, dans sa théorie, Reigel (1975) explique que le développement humain est influencé par une progression biologique, un programme génétique qui fixe les étapes de la vie d'un individu. Ce moteur cycle de vie se retrouve dans le processus de transformation du PCG car les éléments et systèmes de contrôle qui le composent passent par des étapes clairement identifiables et différentes les unes des autres (Teissier et Otley, 2012). Toutefois, ce moteur est relativement peu prégnant car le développement des éléments de contrôle ne suit pas toujours une progression linéaire (Bhimani, 1993). De plus, il influence surtout l'évolution des éléments et systèmes de contrôle du « cœur » du PCG (planification, cybernétique, récompenses) (Flamholtz, 1983 ; Flamholtz et al, 1985).

Deuxièmement, Reigel (1975) explique le développement humain par une progression psychologique dans lequel l'individu se fixe des buts en fonction de ses besoins et/ou envies. Nous avons observé que ce moteur téléologique était décisif dans le processus de transformation du PCG. En effet, les dynamiques de *sense-giving* (par l'action de *leaders*) (Munir et al, 2013 ; Kasurinen, 2002 ; Cobb et al, 1995) et de *sense-making* (par la construction d'une vision commune) (Teissier et Otley, 2012 ; Chenhall et Euske, 2007) influencent fortement les phénomènes de changement en contrôle de gestion.

Troisièmement, Reigel (1975) estime que le développement humain suit une progression culturelle et sociologique en ce que l'individu est influencé par le langage, la culture et les habitudes de ses environnements. Nous avons observé que le processus de transformation du PCG était largement influencé par son environnement externe (Otley, 2016) et institutionnel (Alsharari et al, 2015). En effet, les évolutions des EC/SCG sélectionnées et retenues sont celles qui sont compatibles avec les traditions organisationnelles en matière de contrôle (environnement interne) et en accord avec les besoins de l'organisation (environnement externe).

Quatrièmement, Reigel (1975) explique le développement humain par des crises et des conflits auxquels l'individu doit faire face. Nous avons observé que ce moteur dialectique jouait également un rôle dans le processus de transformation du PCG. En effet, des acteurs organisationnels peuvent lutter pour amener l'organisation à changer ses éléments de contrôle

(Teissier et Otley, 2012) ou bien s'opposer à ces changements et lutter pour un maintien du *statu quo* (Burns et Scapens, 2000).

Inspirée par Van de Ven et Poole (1995), l'analogie que nous proposons entre la théorie du développement humain (Reigel, 1975) et le processus de transformation du PCG met l'accent sur la complexité et la sophistication des phénomènes de changement en contrôle de gestion. Elle nous permet d'insister sur la nécessité d'étudier ces événements de façon globale et systémique.

Conclusion du chapitre 5

Dans ce chapitre (chapitre 5), nous avons comparé les résultats issus de nos quatre études de cas. Cette comparaison nous a permis de discuter ces éléments empiriques au regard du cadre théorique de notre étude. En apportant des réponses à nos questions de recherche, nous avons enrichi la littérature en plusieurs points.

D'abord, nous avons montré que la réponse austéritaire en matière de contrôle mobilisait des éléments de contrôle de natures diverses qui pouvaient amener des modifications dans l'ensemble du PCG. En cela, nous avons montré que les éléments de contrôle financiers et budgétaires n'étaient qu'une partie de la réponse austéritaire. Nous avons également mis en lumière le caractère cyclique de la réponse austéritaire en matière de contrôle. Celle-ci se transformant dans le temps en fonction des besoins et attentes de l'organisation.

Ensuite, nous avons montré que le PCG pouvait suivre des trajectoires d'évolution très différentes même si, sur le fond, de grandes tendances émergeaient dans les modifications mises en œuvre. Nous avons également enrichi la littérature sur les différentes natures de complémentarité et de compétition entre éléments et systèmes d'un même package de contrôle.

En outre, nous avons mis en évidence le fait que la finalité austéritaire avait tendance à se diluer progressivement dans l'ensemble du package de l'organisation. Nous avons montré que cela avait comme conséquence de renforcer le poids des « gardiens » dans le pilotage municipal et de poser la question de la place des élus et du contrôle politique dans le package de contrôle.

Enfin, nous avons montré que le processus de transformation du package de contrôle était un phénomène complexe sous-tendu par une diversité de moteurs de changement.

Chapitre 6 : Chapitre conclusif

Introduction du chapitre 6

Ce chapitre conclusif (chapitre 6) clôture cette recherche en revenant sur plusieurs éléments. Dans une première partie (1.), nous proposons un rappel des apports théoriques et méthodologiques de notre étude. Il s'agit de synthétiser les principaux apports théoriques qui ont été plus longuement présentés dans les parties discussions de chaque cas et dans la comparaison inter-cas (1.1). Il s'agit également de revenir sur le design méthodologique mis au point pour mener une étude longitudinale et processuelle des packages de contrôle et qui constitue un apport méthodologique (1.2).

Dans une deuxième partie (2.), nous revenons sur les apports managériaux de notre étude. D'abord, nous tirons quelques leçons opérationnelles concernant l'utilisation du contrôle de gestion dans le pilotage du management de l'austérité (2.1). Ensuite, nous donnons quelques pistes pour aider les managers à renforcer la cohérence globale de leurs différents outils de contrôle de gestion (2.2). Enfin, nous revenons sur les modalités d'accompagnement du changement en contrôle de gestion (2.3).

Dans une troisième partie (3.), nous revenons sur les limites de notre recherche.

Dans une quatrième partie (4.), nous présentons quelques voies de recherche futures visant à approfondir ce travail.

1 Rappel des apports théoriques et méthodologiques de la recherche

1.1 Rappel des principaux apports théoriques de la recherche

Dans les discussions de chaque cas ainsi que de la comparaison inter-cas, nous avons répondu aux questions de recherche définies initialement. Cela nous a amené à étudier les processus de transformation empiriques pour les quatre collectivités au regard de notre cadre théorique. Ce faisant, nous avons enrichi la littérature en plusieurs points.

Dans le cadre de la réponse à notre première question de recherche, nous avons étudié la réponse austéritaire en matière de contrôle mise en place par quatre communes. Le caractère longitudinal et processuel de notre recherche nous a permis d'observer l'évolution de cette réponse austéritaire au fil du temps. Nous avons observé que les collectivités oscillaient de façon cyclique entre une approche traditionnelle/contraignante lorsqu'elles recherchaient des résultats concrets en matière d'économie et une approche avancée/facilitante lorsqu'elles recherchaient le consensus (Mersereau, 2000 ; Van der Kolk et al, 2015). Par cette modélisation cyclique de la réponse austéritaire en matière de contrôle (voir chapitre 5 – Partie 1.2), nous enrichissons la littérature en proposant une vision dynamique des grandes approches de réduction des coûts.

Dans le cadre de la réponse à notre deuxième question de recherche, nous avons étudié le processus de transformation d'ensemble des PCG de quatre communes. Cela nous a permis de mettre en lumière de grandes tendances dans les changements opérés par les collectivités territoriales au cours des dernières années (voir Chapitre 5 – Partie 2.1). Cela nous permet d'étudier les différentes trajectoires de changements du PCG et d'identifier le sens de transformation du PCG selon que le changement est de type « évolutionnaire » ou « révolutionnaire » (Voir Chapitre 5 – Partie 2.2). Mais surtout, cela a confirmé l'importance de la cohérence interne du package dans les phénomènes de changement en contrôle de gestion. Notre étude nous permet d'enrichir la littérature par l'identification de quatre formes de compétition et de complémentarité entre éléments de contrôle composant un PCG. La

discussion de nos résultats nous permet de définir la complémentarité/compétition (1) culturelle, (2) personnelle, (3) fonctionnelle ou (4) vectorielle (voir Chapitre 5 – Partie 2.4).

Dans le cadre de la réponse à notre troisième question de recherche, nous avons étudié la manière dont la réponse austéritaire en matière de contrôle interagissait avec le reste des éléments de contrôle présents dans le PCG. Nos résultats confirment que, au fil des transformations, la finalité austéritaire est devenue centrale voire prédominante dans le pilotage des collectivités territoriales (Bracci et al, 2015) (voir Chapitre 5 – Partie 3.1). Ils nous permettent également de remarquer que la réponse austéritaire souligne des faiblesses structurelles du PCG de ces organisations publiques. Nous montrons notamment que le contexte austéritaire amène à questionner la place du politique dans le PCG des collectivités territoriales (voir Chapitre 5 – Partie 3.3).

Dans le cadre de la réponse à notre quatrième question de recherche, nous avons étudié les moteurs qui influencent le processus de transformation du PCG des collectivités territoriales. Nous avons mis en évidence la complexité de ce processus, les renversements du moteur cycle de vie, l'importance surestimée du moteur dialectique, l'influence majeure du moteur téléologique et la puissance sous-jacente du moteur évolutionniste. En cela, notre étude enrichit l'approche théorique de Van de Ven et Poole (1995) en proposant un exemple de modélisation complexe d'un phénomène de changement managérial mêlant les quatre moteurs (Chapitre 5 – Partie 4).

1.2 Les apports méthodologiques de la recherche

Les recherches processuelles restent relativement rares dans le champ du contrôle de gestion (Otley, 2016). Si des travaux tels que ceux de Cardinal et al (2004) ou de Teissier et Otley (2012) ont revendiqué cette approche, ils ne donnent pas d'orientations méthodologiques claires dans le déploiement de telles approches. La méthodologie que nous avons développée ici s'inspire directement de celles des recherches menées dans le champ de la gestion du changement, et particulièrement de celles mobilisant explicitement des approches processuelles (Langley, 1997, 1999 ; Pettigrew, 1997 ; Poole et al, 2000). Grâce à cela, elle présente des apports méthodologiques pour les chercheurs souhaitant étudier les phénomènes de changement en contrôle de gestion dans une perspective processuelle.

Premièrement, elle montre que le package de contrôle constitue une unité d'analyse pertinente car il permet d'aborder le changement de façon globale, en tenant compte de pluralité

des éléments de contrôle et de la diversité des natures de contrôle. Il permet également d'intégrer dans l'analyse les interactions entre éléments de contrôle et leurs évolutions au cours du temps. Deuxièmement, nous montrons qu'il est intéressant de reconstituer le processus de transformation du package en appliquant la méthode suivante, inspirée de Poole et al (2000) :

- **Étape 1 - définition des incidents (changements empiriques) à rechercher en fonction des besoins de l'étude** : il s'agit de décrire précisément les changements que l'on souhaite repérer sur le terrain. Dans le champ du contrôle de gestion, il peut s'agir de repérer des (1) ajouts, (2) modification, (3) substitution, (4) suppression, (5) réactivation, (6) oubli ou (7) intégration d'éléments de contrôle dans le PCG de l'organisation étudiée.
- **Étape 2 - recherche et identification des incidents dans l'ensemble de données** : il s'agit de repérer parmi l'ensemble des données recueillies, les incidents définis précédemment et de les décrire le plus précisément possible.
- **Étape 3 - codage des incidents en événement selon une grille définie (a priori ou a posteriori) en fonction du cadre théorique de l'étude** : cette étape permet d'établir un lien entre la description des changements observés sur le terrain et le cadre théorique défini pour l'étude. Ici, il est important de définir la nature des contrôles modifiés ou encore la finalité des changements opérés. La grille de codage présentée dans le chapitre méthodologique (Chapitre 3) peut représenter une première base de travail.
- **Étape 4 - regroupement des événements en grandes séquences homogènes, séparées par des ruptures claires** : ces ruptures peuvent être représentées par des événements majeurs, internes au processus étudié, ou par des bouleversements contextuels affectant directement le processus étudié. Cette étape permet de reconstituer le processus de transformation du PCG de l'organisation, de faciliter son analyse et, le cas échéant, d'effectuer des comparaisons inter-organisationnelles.

Cette méthodologie en quatre points présente plusieurs avantages. D'une part, par la définition initiale des incidents, elle permet de structurer l'étude des données autour de faits pertinents pour la recherche. Ensuite, par le codage des événements en incidents, elle permet de rattacher des données empiriques "brutes" aux dimensions du cadre théorique de la recherche. Enfin, regroupant les événements au sein de séquences, elle permet de produire un processus construit, pouvant être analysé, interprété et comparé. En cela, elle permet, à partir d'un phénomène de changement complexe, d'organiser de façon rigoureuse la démarche de réduction des données. Ainsi, la méthodologie mise en œuvre dans le cadre de cette recherche peut représenter une

première base de travail pour étudier les phénomènes de changement au sein du package de contrôle d'une organisation.

2 Les apports managériaux de la recherche

Dans cette partie (2.), nous revenons sur les apports managériaux de notre recherche. A partir des résultats de notre étude, nous identifions des axes d'amélioration opérationnels pour le contrôle de gestion des collectivités territoriales en contexte austéritaire. D'abord (1.1), nous revenons sur le rôle opérationnel du contrôle de gestion dans le pilotage du management de l'austérité. Nous présentons les avantages et inconvénients des différents leviers du contrôle de gestion utilisés par les managers publics pour déployer et accompagner une démarche de réduction des dépenses (1.1.1). Ensuite, nous alertons les managers sur le risque de se focaliser uniquement sur des outils de contrôle dédiés à la réduction des coûts (1.2.2). Dans un deuxième temps (1.2), nous revenons sur la nécessité pour les managers de veiller à la cohérence globale de leurs différents outils de contrôle de gestion. Nous proposons un système de 8 questions opérationnelles qui permettront d'aider les gestionnaires publics dans leur recherche d'une plus grande complémentarité entre les outils de contrôle. Enfin (1.3), nous revenons sur la nécessité pour les managers publics d'accompagner les changements en contrôle de gestion. Il s'agit notamment de trouver une posture équilibrée entre dynamiques de *sense-giving* et de *sense-making*.

2.1 L'utilisation du contrôle de gestion dans le cadre du pilotage d'un management de l'austérité : opportunités et risques

Dans cette première partie (1.), nous revenons d'abord sur les avantages et inconvénients des différents leviers de contrôle de gestion utilisés par les managers pour piloter une démarche austéritaire de réduction des dépenses (1.1). Nous revenons ensuite sur le risque de laisser le processus austéritaire devenir trop prédominant dans le management municipal (1.2).

2.1.1 Les différents leviers de contrôle permettant de piloter le management de l'austérité dans les collectivités

Faisant fi des débats idéologiques qui l'animent, le management de l'austérité est devenu une réalité opérationnelle pour les collectivités territoriales françaises. La baisse de la DGF à partir de 2015, la contractualisation des dépenses de fonctionnement en 2018 ou encore les suites de la crise du COVID-19 en 2020 imposent aux managers publics locaux d'amener leurs organisations vers des modes de fonctionnement moins consommateurs de ressources financières ou non-renouvelables. Notre recherche vise à leur procurer certaines informations quant aux avantages et inconvénients des différents leviers de contrôle qu'ils peuvent activer pour manager l'austérité.

Dans le cadre de notre recherche, nous avons choisi d'aborder la question du management de l'austérité sous l'angle du contrôle de gestion en adoptant une acception très large de la notion de « contrôle ». Cela nous a permis d'identifier la manière dont différents leviers de pilotage peuvent être utilisés par les managers pour piloter l'austérité.

Piloter le management de l'austérité par une évolution de la culture organisationnelle

La culture organisationnelle constitue un substrat dans laquelle s'insèrent les dispositifs et les pratiques de contrôle de gestion. Dès lors, la mise en place d'un management de l'austérité implique que le top-management municipal fasse en sorte que des notions telles que l'efficacité, l'économie ou encore la rationalisation budgétaire fassent partie du socle de valeurs de l'organisation. Cela passe par plusieurs actions :

- **La communication interne** : notre étude montre que le management de l'austérité est potentiellement conflictuel. Or, la communication interne est essentielle pour faire comprendre aux acteurs les raisons qui poussent l'organisation à se lancer dans un processus d'économie et les enjeux de cette décision. Les valeurs d'économies et d'efficacité sont d'autant plus acceptées qu'elles apparaissent inévitables et "imposées" par le contexte aux dirigeants municipaux. Il est alors important que les agents, de tous niveaux hiérarchiques comprennent la nécessité de mettre en œuvre ce management de l'austérité. Nous avons observé que, lorsqu'elle implique les élus, cette communication est plus efficace et donne plus de légitimité à la démarche de réduction des dépenses.

Par son implication personnelle, le politique montre ainsi qu'il est "dans le même bateau" que les agents.

- **La formation** : la formation est un levier traditionnel pour amener une nouvelle vision et de nouveaux « modes de faire » aux acteurs d'une organisation. En l'occurrence, elle permet d'expliquer les tenants et les aboutissants du management de l'austérité (*origines et enjeux du management de l'austérité, méthodes d'identification et de mise en place de pistes d'économies, modalités de calcul des économies*). Notre étude montre que, mis à part dans le cadre de séminaires dédiés, la formation au management de l'austérité est assez peu utilisée par les collectivités territoriales. Elle jouit pourtant d'un potentiel intéressant pour accompagner les managers publics vers de nouvelles pratiques. Il ne s'agit pas de former l'ensemble des fonctionnaires au contrôle de gestion budgétaire mais plutôt d'accompagner le processus de rationalisation par une assistance aux services opérationnels. L'objectif étant de donner les moyens aux services opérationnels d'évoluer vers des modes de fonctionnement moins consommateurs de ressources.
- **Le recrutement** : le recrutement reste un outil fondamental pour faire évoluer le socle de valeurs d'une organisation. Dans le contexte actuel, nous avons pu observer que, dans leurs critères de recrutement, les dirigeants de collectivités territoriales privilégiaient des profils de cadres ayant une sensibilité particulière pour la gestion (voire la rationalisation) budgétaire. Se doter d'une équipe d'encadrants de ce type permet à l'organisation de réduire « naturellement » ses dépenses, par l'action individuelle et proactive de chaque manager.
- **Les symboles** : la mise en avant de symboles prônant la nécessité de faire des économies et surtout l'égalité de tous devant cette obligation est appréciée des acteurs. Ainsi, le fait de voir le top-management et les élus faire des efforts pour réduire leurs dépenses est un signal très apprécié par les acteurs de l'organisation (*baisse du train de vie de la direction générale, limitation des avantages en nature, baisse du train de vie des élus...*). Ce levier s'approche de la communication interne mais nos résultats ont montré que parmi les contrôles culturels possibles, l'utilisation de symboles était l'un des plus efficace.

L'avantage de ces leviers de contrôle culturel est qu'ils permettent de réduire « naturellement » les dépenses. En effet, les managers étant attachés à ces valeurs rechercheront des gisements d'économies de façon autonome et proactive. Les points négatifs sont qu'ils ne permettent pas (1) d'agir directement sur la recherche d'économies, (2) d'anticiper le montant/volume

d'économies qui sera produit ou encore (3) de générer des gains à court terme. De plus, des oppositions peuvent émerger entre les tenants des "nouvelles valeurs" et les autres.

Piloter le management de l'austérité par la planification

La planification est un levier récurrent de mise en œuvre du management de l'austérité. Dans sa forme la plus basique, elle consiste à définir et à assigner aux managers de l'organisation un objectif d'économies pour leurs services. Dans une forme plus aboutie, elle peut se traduire par l'identification explicite des pistes d'économies et la programmation de leur mise en œuvre (*sous forme d'un tableau de bord dédié ou d'un plan d'économies*). L'utilisation de la planification dans le cadre du management de l'austérité présente l'avantage de permettre aux managers de s'accorder en amont sur les pistes d'économies à mettre en œuvre et de gérer le processus de rationalisation budgétaire de façon pluriannuelle. Cela rassure les équipes qui peuvent connaître à l'avance les décisions de réduction qui seront prises ainsi que leurs modalités de mise en œuvre. De plus, cela permet de développer une analyse plus fine – voire une réflexion stratégique – autour de la recherche de pistes d'économies. En revanche, elle a tendance à enfermer les managers dans des objectifs définis et de ne pas permettre d'adapter le processus austéritaire aux besoins du moment. Ainsi, l'obstination de l'organisation dans l'atteinte d'objectifs austéritaires mal définis (trop ambitieux par exemple) ou plus adaptés au contexte risque d'avoir des conséquences délétères sur l'organisation (*fatigue, démoralisation, dysfonctionnements organisationnels*). Il est donc important que les managers de l'organisation se laissent une possibilité de re-questionner, renégocier et réadapter les objectifs tout au long du processus. La révision des plans peut être fonction de la mise en œuvre d'un certain nombre de mesures essentielles par les services supports. En retour, les services supports s'engagent à prendre en considération l'amélioration de la situation financière de l'organisation et, le cas échéant, de son contexte économique. Autrement, la révision des plans peut se faire par périodes définies. Celles-ci ne doivent pas être trop lointaines (deux ans) pour permettre maintenir une dynamique et, là encore, des renégociations peuvent se faire en fonction de l'amélioration de la situation financière et de l'évolution du contexte.

Piloter le management austéritaire au travers des outils cybernétiques (budgets, tableaux de bord, outils de suivis...)

Les outils de contrôle cybernétique se situent souvent au cœur du management de l'austérité. C'est tout particulièrement le cas du budget. D'une part, il permet d'agir directement

sur la réduction des dépenses en revoyant les cadrages budgétaires à la baisse ou en contrôlant davantage les demandes des services dépenses (*demandes émanant des services plus formalisées ou nécessitant des justifications supplémentaires*). D'autre part, le management de l'austérité implique que l'exécution budgétaire soit davantage suivie et contrôlée de manière à réduire les écarts entre prévisionnel et réalisé et à éviter les problèmes de trésorerie (*suivi des indicateurs de consommation, points réguliers sur l'exécution budgétaire*).

Au-delà du renforcement de la préparation et du suivi budgétaire, le management de l'austérité nécessite de mettre en place des outils de suivi (*type tableaux de bord budgétaires*) permettant aux managers de suivre leur consommation budgétaire ainsi que leur masse salariale. Ces informations sont essentielles pour responsabiliser les managers dans le pilotage de leur budget et leur permettre d'être (pro)actifs dans le processus de rationalisation budgétaire.

Le budget et les tableaux de bord budgétaires présentent le gros avantage d'avoir une influence certaine sur le management de l'austérité en permettant d'agir directement sur les dépenses. Pour cette raison, cette solution est privilégiée par les collectivités territoriales en contexte austéritaire. Toutefois, dans le temps, ils n'offrent pas la possibilité de développer une véritable réflexion stratégique autour du management de l'austérité. En effet, ils ne permettent pas de rattacher les choix d'économies budgétaires aux enjeux de politiques et de services publics, de prendre en considération les besoins des citoyens dans le management de l'austérité. En n'abordant le management de l'austérité que par le prisme budgétaire, ils peuvent entraîner un risque d'érosion des capacités stratégiques de l'organisation.

Les tableaux de bord de suivi budgétaires dans un contexte austéritaire gagnerait à être enrichis sur le suivi de la masse salariale, ventilée en ETP et accompagné de plafond et de schéma d'emploi. Cela permettrait d'articuler ces deux dimensions lors des cadrages et négociations budgétaires. Ils gagneraient également à être enrichis d'indicateurs d'activités permettant d'intégrer dans les arbitrages budgétaires les questions d'augmentation ou de baisse des besoins en matière de services publics.

La place des récompenses et des compensations dans le pilotage du management de l'austérité

Le management de l'austérité impose de gros efforts à l'ensemble des acteurs de l'organisation. Mais ceux-ci sont encore plus difficiles à vivre pour les agents de terrain, dont l'engagement personnel et les valeurs de service public sont souvent très forts. Ils subissent

directement et au quotidien les baisses de ressources. Les réductions d'effectifs affectent fortement les agents de terrain qui voient leurs collègues partir sans être remplacés (*surcharge de travail, sentiment d'inutilité et/ou d'abandon*). Il est donc important que l'encadrement prévoie des compensations du management de l'austérité pour eux. Cela peut passer par des revalorisations salariales (*le célèbre « moins de fonctionnaires mais mieux payés »*). Mais cela peut passer également par des investissements dans l'amélioration des conditions de travail (*nouveau matériel, locaux en bon état...*). Enfin, cela peut passer par une considération – voire une reconnaissance – du top-management et des élus pour les efforts consentis par les agents dans le cadre du management de l'austérité.

Notre recherche montre que les leviers de récompenses et de compensation sont bien plus larges que la seule “prime de performance”, quelle qu'en soit sa forme (RIFSEEP, BI, CIA). L'enjeu pour les managers est plutôt de renverser la logique en n'actionnant pas le levier des primes mais en jouant plutôt sur d'autres variables (conditions de travail, reconnaissance), tout aussi incitante mais plus alignées sur les valeurs/attentes des agents.

L'utilisation des règles et procédures organisationnelles dans le pilotage du management de l'austérité

Les règles et les procédures organisationnelles peuvent être utilisées de différentes manières dans le cadre du management de l'austérité. D'une part, elles peuvent permettre d'agir directement sur le processus de réduction des dépenses en encadrant plus strictement les comportements jugés générateurs de dépenses (*déplacements professionnels, frais de représentation...*). D'autre part, elles peuvent être utilisées en appui du management de l'austérité en fixant les procédures de fonctionnement du processus de réduction des coûts. Dans ce cadre, elles sont essentielles pour établir de façon claire et transparente les attendus et les modalités de fonctionnement de la démarche de réduction des coûts. En cela, elles permettent de désamorcer des conflits internes potentiels (*mode de calcul des économies, type d'économies recherchées, pistes d'économies prohibées...*). Les règles permettent de fixer un traitement égalitaire de tous dans la mise en œuvre du management de l'austérité.

Le Tableau 69 (ci-dessous) propose une synthèse des avantages et inconvénients des différents leviers de contrôle de gestion pouvant être utilisés dans le pilotage du management de l'austérité.

Leviers activables	Modalités	Points positifs	Points négatifs
Culture organisationnelle	<i>L'évolution de la culture organisationnelle permet de faciliter le déploiement du management de l'austérité dans l'organisation. Cela passe par de la communication, de la formation et l'utilisation de symboles. Le recrutement est également un levier activable.</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Permet de faciliter la mise en œuvre des dispositifs de contrôle de gestion dédiés au management de l'austérité en renforçant leur acceptabilité. - Si un grand nombre d'acteurs intègrent ces valeurs, cela peut permettre une réduction « naturelle » des dépenses par une action proactive de ces derniers. 	<ul style="list-style-type: none"> - Peut générer des conflits entre les agents adhérant aux anciennes valeurs et ceux qui sont porteurs de nouvelles valeurs. - Ne permet pas d'avoir une approche quantitative de la réduction des coûts.
Planification	<i>Il est possible d'assigner à chaque manager un objectif d'économies à atteindre. Il est également possible de planifier des pistes d'économies à mettre en œuvre.</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Permet de rassurer les acteurs qui connaissent à l'avance les modalités de déploiement du management de l'austérité - Permet de mener une analyse des besoins/opportunités/contraintes en amont de l'identification et de la planification des pistes d'économies - Permet d'avoir une vision pluriannuelle 	<ul style="list-style-type: none"> - Peut amener les managers à chercher obstinément à atteindre leurs objectifs ; même si ceux-ci sont trop ambitieux, mal définis ou obsolètes.
Cybernétique (budgétaire)	<i>Le renforcement du contrôle de la préparation et de l'exécution budgétaire ainsi que le développement de tableaux de bord budgétaires sont des éléments centraux du management de l'austérité.</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Permet d'agir directement sur la baisse des dépenses par la réduction des cadrages. - Permet de responsabiliser les managers dans le processus de rationalisation par la transmission d'informations régulières quant à la consommation de leur budget et de leur masse salariale. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ne permet pas de mettre en perspective le travail de réduction des dépenses avec les besoins/enjeux en matière de politiques et de services publics.
Récompenses et compensations	<i>Le management de l'austérité nécessite de prévoir des contreparties pour les efforts demandés aux agents (rémunération, conditions de travail, considération).</i>	<ul style="list-style-type: none"> - L'action sur la rémunération et/ou la considération permet de reconnaître les efforts consentis par les agents. - L'action sur les conditions de travail permet de compenser (au moins partiellement) les effets négatifs des baisses d'effectif. 	<ul style="list-style-type: none"> - Peut être perçu comme une tentative "d'acheter la paix sociale".
Règles et procédures	<i>Le management de l'austérité doit s'appuyer sur un système de règles qui fixe clairement de façon transparente les modalités de fonctionnement du processus de rationalisation budgétaire.</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Permet d'assurer une égalité de traitement des acteurs dans le processus de réduction des dépenses¹⁷⁰. 	<ul style="list-style-type: none"> - Constitue surtout une infrastructure pour le management de l'austérité.

Tableau 69 : Les leviers de contrôle mobilisables dans le cadre du management de l'austérité

¹⁷⁰ Une égalité de traitement n'impliquera pas forcément que l'objectif d'économies sera le même pour tous les managers car des directions peuvent être considérées comme prioritaires au vu des enjeux et/ou des besoins. Cela implique simplement que le processus de réduction des dépenses (identification/validation des pistes d'économies, calcul des économies réalisées, règles de décision...) fonctionnera de la même manière pour tous les managers.

2.1.2 Le risque du management austéritaire myope et du pilotage organisationnel atrophié

Les collectivités font face à un accroissement de leurs contraintes budgétaires. Dans ce contexte, le respect (ou la restauration) des grands équilibres budgétaires constitue souvent une priorité (plus ou moins explicite) pour ces organisations publiques et (parfois) leurs élus. Le management de l'austérité a donc tendance à se retrouver naturellement au cœur des processus organisationnels. Du point de vue du contrôle de gestion, cela se traduit par une priorité donnée aux outils de contrôle destinés à la réduction ou à la contraction des dépenses. Les autres dispositifs de pilotage, particulièrement ceux portant sur le suivi des activités ou des résultats des services, ont tendance à être délaissés. Or, cette prédominance des outils de contrôle budgétaires et financiers parmi les dispositifs de pilotage peut avoir des conséquences négatives.

D'abord, elle risque de frustrer les managers opérationnels qui auront le sentiment que le top-management ne s'intéresse qu'à leur gestion budgétaire. Ensuite, à terme, elle peut amener les managers à se désintéresser de l'efficacité de leurs actions pour se concentrer uniquement sur leur efficacité. Cela contribue à atrophier le pilotage organisationnel. De plus, il est également important que les réductions de dépenses soient étudiées au regard de leurs impacts sur l'activité "réelle" de l'organisation. Or, le manque d'outils de pilotage dédiés au suivi ou à l'évaluation des activités opérationnelles ne permettra pas à l'organisation de disposer d'éléments tangibles pour effectuer ces analyses.

2.2 La nécessité de travailler la cohérence entre les différents dispositifs de contrôle de gestion

La nécessité d'assurer une certaine cohérence entre l'ensemble des outils de pilotage dont l'organisation dispose est connue de longue date. Les managers savent qu'ils doivent limiter la compétition entre ces différents outils et favoriser leur complémentarité. Cependant, les résultats de notre étude nous permettent d'identifier quatre domaines au sein desquels les outils de pilotage peuvent s'opposer ou, à l'inverse, se connecter :

- ***La complémentarité/compétition culturelle*** : les outils de contrôle reposent sur des valeurs communes (complémentarité) ou opposées (compétition) ;

- **La complémentarité/compétition personnelle** : une ou des personne(s) fait (font) le lien entre des outils de contrôle différents (complémentarité) ou bien des oppositions personnelles provoquent une rupture dans la chaîne de transmission des informations (compétition) ;
- **La complémentarité/compétition fonctionnelle** : des outils de contrôle échangent des informations (complémentarité) ou contrôlent deux fois la même chose (compétition) ;
- **La complémentarité/compétition directionnelle** : des outils de contrôle ont des finalités cohérentes (complémentarité) ou bien qui s'opposent (compétition).

Afin de rendre cette approche plus concrète, nous proposons huit points de diagnostic devant permettre aux managers d'améliorer la cohérence globale de leur pilotage en identifiant les situations de compétition – pour pouvoir les corriger – et les situations de complémentarité – pour les développer :

1. **Les outils de contrôle dont nous disposons sont-ils en accord avec la culture de notre organisation (culture d'autonomie, culture hiérarchique, culture du résultat...)?**
 - **Si non. Il y a situation de compétition** : les managers peuvent avoir un intérêt à modifier les outils de contrôle qui dénotent trop par rapport à la culture organisationnelle.
 - **Si oui. Il y a situation de complémentarité** : il y a une bonne complémentarité culturelle car les outils de contrôle de l'organisation sont en accord avec sa culture.
2. **Les outils de contrôle dont nous disposons ont-ils une philosophie similaire ?**
 - **Si non. Il y a situation de compétition** : cela peut être le signe que les valeurs portées par des outils de contrôle différents sont incompatibles.
 - **Si oui. Il y a situation de complémentarité** : cela signifie que les outils de contrôle dont dispose l'organisation reposent sur un socle de valeurs commun.
3. **Des individus sont-ils en capacité d'établir un lien entre plusieurs outils de contrôle en croisant les informations issues de différents outils (budget et indicateurs de performance par exemple) ou en animant ces outils de façon conjointe (point de suivi unique pour différents outils par exemple) ?**

- ***Si non. Il y a potentiel de complémentarité*** : il peut être intéressant d'identifier des acteurs qui pourraient faire le lien entre différents outils de contrôle de l'organisation par le croisement d'informations et/ou l'animation conjointe de ces outils.
 - ***Si oui. Il y a situation de complémentarité*** : l'organisation peut capitaliser sur cette situation en encourageant ces acteurs à croiser les informations ou à animer des outils de contrôle de façon conjointe.
- 4. Des conflits entre personnes peuvent-ils être à l'origine de ruptures dans la chaîne d'informations entre outils de contrôle ?**
- ***Si non. Il y a absence de compétition*** : situation souhaitable.
 - ***Si oui. Il y a situation de compétition*** : il est nécessaire de résoudre ce conflit pour retrouver une plus grande fluidité dans le pilotage de l'organisation.
- 5. Les outils de contrôle de l'organisation échangent-ils de l'information de façon fluide ?**
- ***Si non. Il y a potentiel de complémentarité*** : il peut être intéressant d'identifier les besoins en matière d'échanges d'informations entre les différents outils de contrôle de gestion.
 - ***Si oui. Il y a situation de complémentarité*** : des améliorations peuvent se faire en rendant ces flux d'informations plus fluides, voire automatiques.
- 6. Existe-t-il des outils qui contrôlent partiellement ou totalement la même chose ?**
- ***Si non. Il y a absence de compétition*** : situation souhaitable.
 - ***Si oui. Il y a situation de compétition*** : il est important de supprimer les doublons en matière de contrôle pour fluidifier les processus de pilotage organisationnels.
- 7. Les outils de contrôle dont nous disposons poursuivent-ils des finalités complémentaires ?**
- ***Si non. Il y a potentiel de complémentarité*** : il se peut que des objectifs de l'organisation soient sur-contrôlés et que d'autres soient sous-contrôlés. Il peut être intéressant de vérifier la cohérence entre les finalités de l'organisation et les outils de contrôle mis en œuvre.
 - ***Si oui. Il y a situation de complémentarité*** : situation souhaitable.
- 8. Existe-t-il des situations dans lesquelles les objectifs de deux outils de contrôle sont en opposition ?**
- ***Si non. Il y a absence de compétition*** : situation souhaitable.

- **Si oui. Il y a situation de compétition** : cette opposition entre les objectifs poursuivis par des outils de contrôle différents peut générer des tensions internes et mettre les managers dans une situation inconfortable.

Ces points de diagnostic permettent d'aider les managers dans leur recherche d'une plus grande cohérence entre les différents outils de contrôle de gestion de l'organisation. Ce faisant, il représente une aide opérationnelle dans la recherche d'une plus grande fluidité dans le pilotage organisationnel.

2.3 La nécessité d'accompagner les changements en contrôle de gestion : entre *sense-giving* et *sense-making*

Les résultats de notre étude montrent que les phénomènes de changement en contrôle de gestion sont complexes et influencés par de nombreuses forces. Si certaines ne font pas l'objet d'une action volontaire ou consciente des acteurs de l'organisation (évolution de l'environnement, changement des mentalités...), d'autres dépendent de prises de décisions individuelles et collectives (conflits, mise en place de nouveaux objectifs...). Notre étude permet de tirer quelques leçons sur les modalités d'action dont disposent les managers pour faire évoluer les outils de contrôle de gestion.

Notre étude montre que la capacité des *leaders* à mettre en place les changements en contrôle de gestion est décisive. Leur rôle est de communiquer clairement leur vision aux acteurs de l'organisation. Ils doivent s'assurer que les utilisateurs des nouveaux outils de contrôle comprennent bien les enjeux de cette évolution, ses finalités et les raisons qui justifient sa mise en œuvre. En cela, les *leaders* donnent du sens (*sense-giving*) au changement des outils de contrôle de gestion et permettent aux membres de l'organisation d'y adhérer. Ils doivent donc accompagner ces évolutions par un travail de communication et de pédagogie. La capacité du *leader* à conduire ce changement dépend de sa légitimité. Dans le contexte spécifique des organisations publiques, le développement de cette légitimité passe (1) par l'adoption, par eux-mêmes, d'une posture en adéquation avec les changements qu'ils désirent mettre en place et (2) par une position hiérarchique suffisante pour conduire le changement.

Les résultats de notre étude illustrent toutefois qu'une action trop pressante ou autoritaire des *leaders* de changement peut avoir des conséquences négatives. D'une part, elle risque d'enfermer l'organisation dans une voie prédéfinie. Les acteurs poursuivront dans leur

vision sans se laisser l'opportunité de procéder à des modifications ; même lorsque celles-ci sont nécessaires. D'autre part, ils peuvent amener des frustrations chez certains acteurs qui auront le sentiment qu'une seule vision prédomine et que leur point de vue sur les évolutions à mettre en œuvre n'est pas pris en compte.

Aussi une part des réflexions portant sur les changements des outils de contrôle peut se faire de façon collégiale (*sense-making*). Il s'agira alors de définir ou de réajuster les objectifs des évolutions par consensus. Si cela risque de moduler à la baisse les ambitions transformatrices du *leader*, cela aura le mérite de les rendre plus réalistes et plus acceptables pour les membres de l'organisation.

Cela peut également permettre de réduire le potentiel de conflictualité des modifications apportées aux outils de contrôle de l'organisation. En effet, les résultats de notre étude rappellent que les outils de contrôle de gestion ne sont pas neutres. Ils sont porteurs de valeurs, d'une vision et façonnent une partie des actions (le rôle) des membres de l'organisation. Les transformations des outils de contrôle ne se limitent donc pas à des enjeux techniques. Elles recouvrent également une dimension sociale. Les managers doivent être conscients qu'un nouvel outil de contrôle s'intègre dans une organisation dans laquelle préexistent d'autres outils de contrôle, une culture particulière et des structures (organisationnelles et sociales) prédéfinies. La mise en œuvre d'un nouvel outil de contrôle de gestion impacte tout ou partie de ces éléments, générant une situation d'inconfort et potentiellement conflictuelle pour les acteurs de l'organisation. La recherche d'un certain consensus dans la transformation des outils de contrôle peut permettre de limiter ces écueils.

3 Limites de la recherche

Notre recherche présente plusieurs limites sur lesquelles nous revenons dans cette partie. Un certain nombre de ces limites sont liées aux choix méthodologiques effectués. D'abord, notre stratégie d'échantillonnage reposant sur le choix de communes uniquement limite la validité externe de notre recherche et notre capacité à généraliser nos résultats. Toutefois, ce choix était nécessaire pour assurer une bonne comparabilité des organisations étudiées et renforcer la validité interne de notre recherche (Thietart et al, 2014). Ensuite, le choix des répondants présente également certaines limites. En effet, le choix d'interroger uniquement des managers surtout issus du *top-management* (direction générale) et du *middle-management* (direction) a réduit notre capacité à étudier les effets concrets des changements du

PCG sur le fonctionnement opérationnel de l'organisation. Dans le cadre de notre étude, nous avons fait le choix de nous concentrer sur les principaux concepteurs et utilisateurs des éléments et systèmes de contrôle du PCG des collectivités territoriales.

Le choix des répondants présente aussi une autre limite. En effet, sur le terrain, nous n'avons pas été totalement libre dans la sélection des personnes interrogées. Les décideurs des organisations étudiées ont pu nous orienter ou limiter nos choix. Cela nous a généralement conduit à avoir une surreprésentation des répondants issus de services supports dans nos échantillons.

Une autre limite est due à l'asymétrie temporelle pouvant exister dans notre recueil de données. En effet, pour les différents cas, il a été plus facile de recueillir des données en masse sur des phénomènes contemporains de l'étude ou proches dans le temps que sur des événements plus anciens. Aussi, selon qu'un événement est récent ou plus ancien, il peut exister des déséquilibres dans le volume d'informations recueillies. De même, dans les organisations ayant connu des changements radicaux avec un *turnover* important, il était plus difficile d'obtenir des informations sur les événements passés. Malgré tout, nous avons maintenu un seuil minimum dans le volume de données se rapportant à chaque événement, dans le but de maintenir une validité interne satisfaisante.

Enfin, une dernière limite est liée au processus d'opérationnalisation des concepts utilisés dans le cadre de notre recherche. En effet, le concept d'austérité renvoie à une dimension idéologique chez certains et/ou peut avoir des connotations très négatives. Aussi, au cours des entretiens, nous n'avons pas toujours utilisé explicitement ce terme et lui avons préféré des mots équivalents mais plus neutres (tels que "baisse des dépenses", "réduction des coûts", "contrainte budgétaire", "raréfaction des ressources" ou même "crise financière". De même, chez certains agents territoriaux, la notion de « contrôle de gestion » est porteuse de connotations négatives. Ainsi, dans certaines situations, nous lui avons préféré le mot plus neutre (ou plus accepté) de « pilotage ». L'utilisation d'expressions approchantes mais pas directement des notions « d'austérité » ou de « contrôle de gestion » au cours de certains entretiens constitue un biais dans le recueil des données.

4 Voies de recherche futures

Notre recherche pose plusieurs voies pour le développement de recherches futures. D'abord, un certain nombre d'approfondissements peuvent être envisagés sur le plan

méthodologique. En effet, dans le but d'améliorer la représentativité théorique de l'échantillon, il pourrait être intéressant d'élargir l'échantillon à d'autres organisations. Des recherches ayant montré que la taille des collectivités influençait leurs démarches de recherche d'économies (Carassus et al, 2017), il serait intéressant d'intégrer dans notre échantillon des communes de tailles différentes. Parallèlement, l'élargissement de l'étude à des organisations privées connaissant des difficultés économiques permettrait de comparer les évolutions des PCG dans ces deux types d'organisations lorsqu'elles sont confrontées à des difficultés financières.

Un autre approfondissement méthodologique pourrait consister à élargir quantitativement notre échantillon tout en conservant le même mode d'identification et de traitement des échantillons. Cela permettrait de mener des analyses longitudinales quantitatives et notamment en mobilisant les méthodes séquentielles. Cet approfondissement méthodologique permettrait de faire ressortir des régularités dans le processus de transformation du PCG des organisations publiques en contexte austéritaire.

Sur le plan conceptuel, des approfondissements ou l'utilisation d'options alternatives dans notre cadre théorique pourraient représenter des voies de recherche futures intéressantes. Nous avons fait le choix de caractériser les éléments de contrôle du package des collectivités territoriales en nous basant sur la typologie de Malmi et Brown (2008). Or, il aurait été possible d'utiliser, en plus ou en substitution de celle-ci, d'autres catégorisations. L'approche de Merchant et Van der Stede (2007) qui vise à organiser les éléments de contrôle en quatre catégories ((1) contrôle personnel, (2) contrôle culturel, (3) contrôle des résultats, (4) contrôle des actions) présente un riche potentiel d'analyse. Elle aurait permis d'étudier les composants du package moins par leur nature que par l'objet, la cible de leur contrôle. De la même manière, une utilisation plus approfondie que celle que nous avons faite de l'approche de Simons (1995) pourrait permettre de différencier les composants du package par leur utilisation ((1) diagnostique, (2) interactive) plus que par leur nature.

Une autre voie de recherche future concerne l'approfondissement de l'interprétation théorique des phénomènes de changement du PCG. En effet, nous avons démontré que le processus de transformation du PCG était complexe et qu'il était influencé par les quatre grands moteurs de changement identifiés par Van de Ven et Poole (1995). Nous avons proposé une analogie avec la théorie de Riegel (1975) du développement humain. Or, l'auteur considère que, dans le développement humain, des crises de développement interviennent en cas de désynchronisation, de décalage entre les séquences des différents moteurs. Une voie de recherche future serait d'identifier et d'approfondir nos connaissances des situations de

décalages entre différents moteurs dans le processus de transformation du PCG et d'analyser les crises qui en résultent.

Conclusion du chapitre 6

Dans ce chapitre conclusif (chapitre 6), nous sommes revenus sur différents points dans le but de clôturer notre réflexion. Nous avons proposé une synthèse très brève de nos apports théoriques ; ceux-ci ayant été présentés de façon plus approfondie dans les parties discussions de chaque cas et dans la comparaison inter-cas. Nous sommes également revenus sur les apports managériaux de notre recherche en formulant quelques recommandations pour permettre aux managers (1) d'utiliser le contrôle de gestion à bon escient dans le pilotage du management de l'austérité, (2) de renforcer la cohérence globale de leurs outils de contrôle et (3) d'accompagner les transformations en contrôle de gestion. Enfin, nous avons mis en lumière les limites de notre recherche avant de présenter quelques voies de recherche futures permettant d'approfondir ce travail.

CONCLUSION GENERALE

Notre recherche est partie de la formulation de la question de recherche générale suivante : **En quoi le management de l'austérité transforme-t-il le package de contrôle des collectivités territoriales ?** Afin de traiter les différents aspects de ce questionnement, cette question de recherche générale a été déclinée en quatre questions de recherche :

- **QR 1** : *Comment caractériser la réponse austéritaire des CT en matière de contrôle ?*
- **QR 2** : *Comment le package de contrôle des CT se transforme-t-il en contexte austéritaire ?*
- **QR 3** : *Comment la réponse austéritaire et le reste du package de contrôle des CT interagissent-ils ?*
- **QR 4** : *Quelles sont les logiques sous-jacentes qui expliquent ces phénomènes de transformation ?*

Afin d'apporter une réponse à ces quatre questions de recherche, nous avons commencé, dans une première partie (Partie I), par réaliser une revue de littérature et construire un cadre théorique. Dans un premier chapitre (Chapitre 1), nous sommes revenus sur la littérature portant sur les phénomènes de changement en contrôle de gestion (section 1) et nous avons montré que la théorie de Van de Ven et Poole (1995) offrait un cadre théorique unificateur à même d'étudier le processus de transformation du package de contrôle dans toute sa complexité (section 2). Ensuite, dans un deuxième chapitre (Chapitre 2), nous avons présenté le concept de management de l'austérité et ses implications pour le contrôle de gestion des organisations publiques (section 1). Nous sommes également revenus sur la mobilisation de l'approche par les packages de contrôle dans les organisations publiques (section 2).

Une fois ce travail d'étude et de construction théorique réalisé, nous avons analysé empiriquement le processus de transformation des packages de collectivités territoriales suite à la mise en œuvre d'une réponse austéritaire (Partie II). Nous avons commencé par revenir sur la méthodologie de recherche employée (Chapitre 3). Ensuite, nous avons présenté les résultats de nos quatre études de cas longitudinales et processuelles ; en les discutant individuellement pour chacune des organisations (Chapitre 4). Après ce travail de restitution et d'analyse des résultats réalisés, nous avons procédé à une analyse inter-cas dans le but de discuter de façon plus générale nos résultats (Chapitre 5).

Nous avons clôturé cette étude par un chapitre conclusif (Chapitre 6), dans le but de revenir sur les apports de notre recherche, d'en présenter les limites et d'en tirer quelques voies pour de futures recherches.

Les apports de notre recherche

Les apports de notre recherche sont de différentes natures. Sur le plan théorique, notre recherche permet d'enrichir notre connaissance du rôle du contrôle de gestion dans le management de l'austérité (Chapitre 5 – 1.). Nous avons montré que ce dernier mobilisait l'ensemble des formes de contrôle et pas seulement les SCG budgétaires et financiers (1.1). Cela nous a permis de proposer une modélisation cyclique de la réponse austéritaire en matière de contrôle (1.2). De plus, notre recherche permet d'avoir une meilleure compréhension des trajectoires de changement du package de contrôle et de mettre en lumière l'importance des phénomènes de complémentarité/compétition entre éléments de contrôle dans ces évolutions (Chapitre 5 – 2.). Surtout, nous enrichissons la littérature en identifiant quatre natures de complémentarité/compétition : culturelle, personnelle, fonctionnelle, directionnelle. Nous montrons également que la finalité austéritaire a eu tendance à se diluer dans le PCG des organisations publiques en transformant les équilibres de pouvoir qui le traversent (« gardiens »/ « dépenseurs » ; politique/administration) (Chapitre 5 – 3.). Enfin, nous montrons que le processus de transformation du PCG est un phénomène complexe influencé par les quatre moteurs du changement identifiés par Van de Ven et Poole (1995) ; proposant ainsi une première modélisation de ce type dans le champ du management (Chapitre 5 – 4.).

L'avenir du management de l'austérité dans les collectivités territoriales

Les dernières lignes de cette thèse ont été écrites en pleine “crise” de la COVID-19 ; qui met certains éléments de notre travail en perspective avec l'actualité. D'une part, les effets sanitaires de la pandémie ont mis le système hospitalier sous pression braquant à nouveau les projecteurs sur un système de santé fragile. Les réformes visant à l'optimisation des dépenses de santé, mises en œuvre depuis les années 2000 au sein de l'hôpital public (notamment ONDAM et T2A), ont rapidement été désignées comme les responsables de ces difficultés à faire face à la crise (voir par exemple la tribune de 5 professeurs de Médecine dans Le

Monde¹⁷¹). Or, on peut faire un parallèle entre les transformations entreprises dans le secteur de la santé au début du siècle et les réformes de la fonction publique territoriale des années 2010. L'État a cherché à réduire les dépenses jugées trop élevées de ces organisations (ONDAM pour les pour la Fonction Publique Hospitalière (FPH) et Contractualisation pour la Fonction Publique Territoriale (FPT)) et à encadrer leurs recettes (Baisse de la DGF et réformes fiscales pour la FPT et T2A pour la Fonction Publique Hospitalière). Si l'on accepte le constat que les réformes managériales de la FPH ont affaibli les capacités de résilience de l'hôpital public français, on peut s'interroger sur celles des collectivités territoriales françaises, ayant connu un traitement similaire au cours des dernières années.

Pourtant, les conséquences économiques de la pandémie mettront, une nouvelle fois après la crise des *subprimes* de 2008, les finances publiques à rude épreuve. Les efforts consentis par l'État pour lutter contre une contraction de l'économie, tant au niveau national (chômage partiel, aides aux entreprises, plan de relance) que local (achat d'équipements, aides aux entreprises locales, adaptation du service), imposeront de nouvelles réflexions austéritaires pour rétablir les grands équilibres budgétaires. Le dernier rapport de la Cour des Comptes sur les finances publiques locales en 2019, avant la crise, saluait pourtant le redressement de la situation budgétaire des collectivités locales. Mais l'onde de choc provoquée par la crise de la COVID-19 risque de mettre les finances publiques locales en grande difficulté (*lire à ce sujet le dossier de la Gazette des Communes intitulé « Coronavirus : après l'urgence sanitaire, le choc financier »*). A titre d'exemple, le rapport « *Évaluation de l'impact de la crise du COVID 19 sur les finances locales* » estimait à 5 milliards d'euros les pertes de recettes et à 2,2 milliards les dépenses supplémentaires.

Entre le besoin de gérer les conséquences économiques de la crise de la COVID-19 et la nécessité d'être plus attentifs aux effets néfastes des réformes financières et managériales sur les politiques publiques, s'ouvre un espace pour repenser le management de l'austérité et ses modalités de pilotage. Alors que les conséquences de la crise économique et financière de 2008 avaient amené les organisations publiques à se concentrer sur le rétablissement des équilibres budgétaires, les suites de la crise de la COVID-19 doivent nous inciter à adopter une approche plus analytique et plus stratégique dans les processus de recherche d'économies.

¹⁷¹ Le 28 avril 2020 ; « *A l'hôpital, le jour d'après la crise du Covid-19 doit-il ressembler au jour d'avant ?* » ; Le Monde ; site internet du Monde ; https://www.lemonde.fr/idees/article/2020/04/28/a-l-hopital-le-jour-d-apres-la-crise-du-covid-19-doit-il-ressembler-au-jour-d-avant_6037958_3232.html

BIBLIOGRAPHIE

- Abbott, A. (1990). A Primer on Sequence Methods. *Organization Science*, 1(4), 375-392.
- Abbott, A. (1995). Sequence Analysis- New Methods for Old Ideas. *Annual Review of Sociology*, 21, 93-113.
- Abernethy, M. A., & Chua, W. F. (1996). A Field Study of Control System “Redesign” : The Impact of Institutional Processes on Strategic Choice. *Contemporary Accounting Research*, 13(2), 569-606. <https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.1996.tb00515.x>
- Ahrens, T., & Ferry, L. (2015). Newcastle City Council and the grassroots : Accountability and budgeting under austerity. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(6), 909-933. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2014-1658>
- Alsharari, N. M., Dixon, R., & Youssef, M. A. E.-A. (2015). Management accounting change : Critical review and a new contextual framework. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 11(4), 476-502. <https://doi.org/10.1108/JAOC-05-2014-0030>
- Anessi-Pessina, E., Barbera, C., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2016). Public sector budgeting : A European review of accounting and public management journals. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(3), 491-519. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2013-1532>
- Arnaboldi, M., Lapsley, I., & Steccolini, I. (2015). Performance Management in the Public Sector : The Ultimate Challenge: PERFORMANCE MANAGEMENT IN THE PUBLIC SECTOR. *Financial Accountability & Management*, 31(1), 1-22. <https://doi.org/10.1111/faam.12049>
- Autissier, D., Vandangeon, I., & Vas, A. (s. d.). *Conduite du changement : Concepts-clés : 50 ans de pratiques issues des travaux de 25 grands auteurs*. Hachette. (Dunod).
- Balo, N., Karada, E., & Karaman, H. (s. d.). *The Strategic Planning Attitude Scale : A Study of Exploratory and Confirmatory Factor Analyses*. 9.
- Barbera, C., Guarini, E., & Steccolini, I. (2016). Italian Municipalities and the Fiscal Crisis : Four Strategies for Muddling Through: FISCAL CRISIS: ITALIAN STRATEGIES FOR MUDDLING THROUGH. *Financial Accountability & Management*, 32(3), 335-361. <https://doi.org/10.1111/faam.12088>
- Bargain, A. (2015). La comptabilité analytique à La Roche-sur-Yon (1983-1998) : Entre échec technique et réussite politique. *Gestion et management public*, 4 / n° 1(3), 59. <https://doi.org/10.3917/gmp.041.0059>
- Batac, J., & Carassus, D. (2008). Les interactions contrôle-apprentissage organisationnel dans le cas d’une municipalité : Une étude comparative avec Kloot (1997). *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 14(3), 87. <https://doi.org/10.3917/cca.143.0087>
- Batac, J., & Carassus, D. (2009). Interactions between control and organizational learning in the case of a municipality. *Management Accounting Research*, 20(2), 102-116. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.11.001>
- Batac, J., Carassus, D., & Maurel, C. (2009). Évolution de la norme du contrôle interne dans le contexte public local. *Finance Contrôle Stratégie*, 12(1), 155-180.
- Bedford, D. S., & Malmi, T. (2015). Configurations of control : An exploratory analysis. *Management Accounting Research*, 27, 2-26. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.04.002>

- Bedford, D. S., Malmi, T., & Sandelin, M. (2016). Management control effectiveness and strategy : An empirical analysis of packages and systems. *Accounting, Organizations and Society*, 51, 12-28. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2016.04.002>
- Behn, R. D. (1980). Leadership for Cut-Back Management : The Use of Corporate Strategy. *Public Administration Review*, 40(6), 613. <https://doi.org/10.2307/3110316>
- Behn, R. D. (1985). Cutback Budgeting. *Journal of Policy Analysis and Management*, 4(2), 155. <https://doi.org/10.2307/3324622>
- Bénet, N., Deville, A., & Naro, G. (2019). BSC inside a strategic management control package. *Journal of Applied Accounting Research*, 20(1), 120-132. <https://doi.org/10.1108/JAAR-11-2016-0109>
- Benoit, B., & Chatelain-Ponroy, S. (2016). Du modèle « enabling » au contrôle capacitant : État de l'art et perspectives. *Finance Contrôle Stratégie*, 19-4. <https://doi.org/10.4000/fcs.1856>
- Benoit, B., & Chatelain-Ponroy, S. (2019). Le dialogue, élément central du contrôle capacitant. Le cas d'une organisation publique en réseau. *Gestion et management public*, 7/n°3(1), 71. <https://doi.org/10.3917/gmp.073.0071>
- Berland, N. (s. d.). *La gestion sans budget : Évaluation de la pertinence des critiques et interprétation théorique*. 29.
- Berland, N., Curtis, E., & Sponem, S. (2018). Exposing organizational tensions with a non-traditional budgeting system. *Journal of Applied Accounting Research*, 19(1), 122-140. <https://doi.org/10.1108/JAAR-01-2016-0010>
- Bezes, P. (2005). Le renouveau du contrôle des bureaucraties : L'impact du New Public Management. *Informations sociales*, n° 126(6), 26. <https://doi.org/10.3917/inso.126.0026>
- Bhimani, A. (1993). Indeterminacy and the specificity of accounting change : Renault 1898–1938. *Accounting, Organizations and Society*, 18(1), 1-39. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(93\)90023-Y](https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)90023-Y)
- Biller, R. P. (1980). Leadership Tactics for Retrenchment. *Public Administration Review*, 40(6), 604. <https://doi.org/10.2307/3110314>
- Birnberg, J. G., & Snodgrass, C. (1988). Culture and control : A field study. *Accounting, Organizations and Society*, 13(5), 447-464. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(88\)90016-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(88)90016-5)
- Bisbe, J., & Otle, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 709-737. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2003.10.010>
- Blyth, M. (2013). *Austerity : The history of a dangerous idea*. Oxford University Press.
- Bonner, S. E., & Sprinkle, G. B. (2002). The effects of monetary incentives on effort and task performance : Theories, evidence, and a framework for research. *Accounting, Organizations and Society*, 27(4-5), 303-345. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00052-6](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00052-6)
- Bouckaert, G., & Halligan, J. (2008). *Managing performance : International comparisons*. Routledge.
- Bouquin, H. (2005). *Les Grands Auteurs en Contrôle de Gestion* (Editions EMS).
- Bozeman, B. (2010). Hard Lessons from Hard Times : Reconsidering and Reorienting the “Managing Decline” Literature. *Public Administration Review*, 70(4), 557-563. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2010.02176.x>

- Bozeman, B., & Slusher, E. A. (1979). Scarcity and Environmental Stress in Public organizations: A Conjectural Essay. *Administration & Society*, 11(3), 335-355. <https://doi.org/10.1177/009539977901100304>
- Bracci, E., Humphrey, C., Moll, J., & Steccolini, I. (2015). Public sector accounting, accountability and austerity: More than balancing the books? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(6), 878-908. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2015-2090>
- Burns, J., & Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: An institutional framework. *Management Accounting Research*, 11(1), 3-25. <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0119>
- Burns, J., & Vaivio, J. (2001). Management accounting change. *Management Accounting Research*, 12(4), 389-402. <https://doi.org/10.1006/mare.2001.0178>
- Busco, C., Quattrone, P., & Riccaboni, A. (2007). Management Accounting—Issues in interpreting its nature and change. *Management Accounting Research*, 18(2), 125-149. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2007.04.003>
- Cäker, M., & Siverbo, S. (2011). Management control in public sector Joint Ventures. *Management Accounting Research*, 22(4), 330-348. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2011.08.002>
- Cameron, K. S. (1994). Strategies for successful organizational downsizing. *Human resource management*, 33(2), 189-211.
- Carassus, D., Guenoun, M., & Samali, Y. (2017). La recherche d'économies dans les collectivités territoriales : Quels dispositifs pour quelles rationalités ? Plus de contrôle ou plus de pilotage ? *Gestion et management public*, 5/4(2), 9. <https://doi.org/10.3917/gmp.054.0009>
- Cardinal, L. B., Sitkin, S. B., & Long, C. P. (2004). Balancing and Rebalancing in the Creation and Evolution of Organizational Control. *Organization Science*, 15(4), 411-431.
- Cepiku, D., Mussari, R., & Giordano, F. (2016). LOCAL GOVERNMENTS MANAGING AUSTERITY: APPROACHES, DETERMINANTS AND IMPACT: MANAGING AUSTERITY. *Public Administration*, 94(1), 223-243. <https://doi.org/10.1111/padm.12222>
- Chapman, C. S., Hopwood, A. G., & Shields, M. D. (Éds.). (2008). *Handbook of management accounting research. Vol. 1 : ...* (Reprinted). Elsevier.
- Chapman, C. S., Hopwood, A. G., & Shields, M. D. (Éds.). (2009a). *Handbook of management accounting research. Vol. 2 : ...* (1. ed., reprinted). Elsevier.
- Chapman, C. S., Hopwood, A. G., & Shields, M. D. (Éds.). (2009b). *Handbook of management accounting research. Vol. 3 : ...* (1. ed.). Elsevier.
- Chapman, C. S., & Kihn, L.-A. (2009). Information system integration, enabling control and performance. *Accounting, Organizations and Society*, 34(2), 151-169. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.07.003>
- Chatelain-Ponroy, S., & Sponem, S. (s. d.). *Culture du résultat et pilotage par les indicateurs dans le secteur public*. 11.
- Chauvey, J.-N. (2006). L'intérêt du Balanced Scorecard dans l'évolution des modes de contrôle et d'évaluation des Départements français. *Politiques et management public*, 24(2), 69-90. <https://doi.org/10.3406/pomap.2006.2320>
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 127-168. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)

- Chenhall, R. H., & Euske, K. J. (2007). The role of management control systems in planned organizational change : An analysis of two organizations. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 601-637. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.09.007>
- Clark, C., & Walter, B. O. (1991). Urban Political Cultures, Financial Stress, and City Fiscal Austerity Strategies. *The Western Political Quarterly*, 44(3), 676. <https://doi.org/10.2307/448675>
- Cobb, I., Helliard, C., & Innes, J. (1995). Management accounting change in a bank. *Management Accounting Research*, 6, 155-175.
- Cohen, S., Guillaumon, M.-D., Lapsley, I., & Robbins, G. (2015). Accounting for austerity : The Troika in the Eurozone. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(6), 966-992. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2014-1668>
- Contrafatto, M., & Burns, J. (2013). Social and environmental accounting, organisational change and management accounting : A processual view. *Management Accounting Research*, 24(4), 349-365. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2013.10.004>
- Cooper, D. J., & Hopper, T. M. (1987). Critical studies in accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 12(5), 407-414. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90028-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90028-6)
- Cristofoli, D., Ditillo, A., Liguori, M., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2010). Do environmental and task characteristics matter in the control of externalized local public services? : Unveiling the relevance of party characteristics and citizens' offstage voice. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23(3), 350-372. <https://doi.org/10.1108/09513571011034334>
- De vaujany, F.-X. (2006). Pour une théorie de l'appropriation des outils de gestion : Vers un dépassement de l'opposition conception-usage. *Management & Avenir*, 9(3), 109. <https://doi.org/10.3917/mav.009.0109>
- Denis, J.-L., Lamothe, L., & Langley, A. (2001). The Dynamics of Collective Leadership and Strategic Change in Pluralistic Organizations. *Academy of Management Journal*, 44(4), 809-837.
- Dent, J. F. (1991). Accounting and organizational cultures : A field study of the emergence of a new organizational reality. *Accounting, Organizations and Society*, 16(8), 705-732. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90021-6](https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90021-6)
- Deville, L., Soulerot, M., & Sponem, S. (2005). Les réactions du Marché à l'annonce de programmes de réduction des coûts : Une étude exploratoire sur les entreprises du CAC 40. *Comptabilité et Connaissance*.
- Di Maggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). *The Iron Cage Revisited : Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields*. 48(2), 147-160.
- Di Mascio, F., & Natalini, A. (2015). Fiscal Retrenchment in Southern Europe : Changing patterns of public management in Greece, Italy, Portugal and Spain. *Public Management Review*, 17(1), 129-148. <https://doi.org/10.1080/14719037.2013.790275>
- Dooren, W. van, Bouckaert, G., & Halligan, J. (2015). *Performance management in the public sector* (Second edition). Routledge.
- Dougherty, D., & Bowman, E. H. (1995). The effects of organizational downsizing on product innovation. *California Management Review*, 37(4), 28-44.
- Downs, G. W., & Rocke, D. M. (1984). Theories of budgetary decisionmaking and revenue decline. *Policy Sciences*, 16(4), 329-347. <https://doi.org/10.1007/BF00135953>

- Dreveton, B. (2008). Le rôle des représentations sociales au cours du processus de construction d'un outil de contrôle de gestion. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 14(2), 125. <https://doi.org/10.3917/cca.142.0125>
- Eisenhardt, K. M. (1989). Building Theories from Case Study Research. *The Academy of Management Review*, 14(4), 532-550.
- Emery, Y. (2004). Rewarding Civil Service Performance Through Team Bonuses : Findings, Analysis and Recommendations. *International Review of Administrative Sciences*, 70(1), 157-168. <https://doi.org/10.1177/0020852304041237>
- Emery, Y. (2005). *La gestion par les résultats dans les organisations publiques : De l'idée aux défis de la réalisation*. 11.
- Evans, M., & Tucker, B. P. (2015). Unpacking the package : Management control in an environment of organisational change. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 12(4), 346-376. <https://doi.org/10.1108/QRAM-07-2015-0062>
- Ezzamel, M., Lilley, S., & Willmott, H. (2004). Accounting representation and the road to commercial salvation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 783-813. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2003.10.004>
- Ezzamel, M., Willmott, H., & Worthington, F. (2004). Accounting and management-labour relations : The politics of production in the 'factory with a problem'. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3-4), 269-302. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(03\)00014-X](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(03)00014-X)
- Favre, P., Bessire, D., & Letort, F. (2014). La comptabilité de gestion dans les villes : La nécessaire déconstruction d'un idéal-type. *Politiques et management public*, 31(2), 193-213. <https://doi.org/10.3166/pmp.31.193-213>
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems : An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), 263-282. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.07.003>
- Flamholtz, E. G. (1983). Accounting, budgeting and control systems in their organizational context : Theoretical and empirical perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2-3), 153-169. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(83\)90023-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(83)90023-5)
- Flamholtz, E. G., Das, T. K., & Tsui, A. S. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), 35-50. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90030-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90030-3)
- Forest, V. (2008). Rémunération au mérite et motivation au travail : Perspectives théoriques et empiriques pour la fonction publique française. *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 74(2), 345. <https://doi.org/10.3917/risa.742.0345>
- Gibert, P. (1995). La difficile émergence du contrôle de gestion territorial. *Politiques et management public*, 13(3), 203-224. <https://doi.org/10.3406/pomap.1995.2068>
- Gioia, D. A., & Pitre, E. (2020). *Multiparadigm Perspectives on Theory Building*. 20.
- Glassberg, A. (1978). Organizational Responses to Municipal Budget Decreases. *Public Administration Review*, 38(4), 325. <https://doi.org/10.2307/975814>
- Goddard, A. (1999). Culture and drama : The role of financial control systems in the organisational process in three local government organisations. *International Journal of Public Sector Management*, 12(6), 516-532. <https://doi.org/10.1108/09513559910301766>

- Godelier, E. (1998). Alfred Chandler contre Andrew Pettigrew : Le changement dans les entreprises, crise ou mutation? *Revue française de gestion*, 24-36.
- Goudarzi, K., & Guenoun, M. (2010). Conceptualisation et mesure de la qualité des services publics (qsp) dans une collectivité territoriale. *Politiques et Management Public*, Vol 27/3, 31-54. <https://doi.org/10.4000/pmp.2986>
- Grabner, I., & Moers, F. (2013). Management control as a system or a package? Conceptual and empirical issues. *Accounting, Organizations and Society*, 38(6-7), 407-419. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2013.09.002>
- Green, S. G., & Welsh, A. (1988). Cybernetics and Dependence : Reframing the Control Concept. *The Academy of Management Review*, 13(2), 287-301.
- Guengant, A. (1995). Analyse financière des collectivités locales et incertitude. *Politiques et management public*, 13(3), 123-139. <https://doi.org/10.3406/pomap.1995.2063>
- Guenoun, M., Meyssonier, F., & Turc, E. (2015). Les démarches de réduction des coûts dans les collectivités territoriales françaises : Enjeux et état des lieux. *Politiques et management public*, 32(3), 265-283. <https://doi.org/10.3166/pmp.32.265-283>
- Heald, D., & Hood, C. (2014). *When the Party's Over*. British Academy.
- Hendrick, R. (1989). Top-Down Budgeting, Fiscal Stress and Budgeting Theory. *American Review of Public Administration*, 19(1), 29-48.
- Hengel, H. V., Budding, T., & Groot, T. (2014). *Loosely Coupled Results Control in Dutch Municipalities*. 27.
- Hernandez, S., & Belkaid, E. (2013). L'influence du contexte sur le management territorial en Méditerranée. Une analyse comparée de Barcelone, Marseille et Tlemcen. *Management & Avenir*, 63(5), 145. <https://doi.org/10.3917/mav.063.0145>
- Hoggett, P. (1994). New Modes of Control Within the Public Sector. *Management Research News*, 17(7/8/9), 17-19. <https://doi.org/10.1108/eb028347>
- Hoggett, P. (1996). New modes of control in the public service. *Public Administration*, 74(1), 9-32.
- Hondeghem, A., & Vandenabeele, W. (2005). Valeurs et motivations dans le service public : Perspective comparative. *Revue française d'administration publique*, 115(3), 463. <https://doi.org/10.3917/rfap.115.0463>
- Hood, C., & Dixon, R. (2010). The Political Payoff from Performance Target Systems : No-Brainer or No-Gainer? *Journal of Public Administration Research and Theory*, 20(Supplement 2), i281-i298. <https://doi.org/10.1093/jopart/muq022>
- Hood, Christopher. (1991). A PUBLIC MANAGEMENT FOR ALL SEASONS? *Public Administration*, 69(1), 3-19. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>
- Hood, Christopher. (1995). The "new public management" in the 1980s : Variations on a theme. *Accounting, Organizations and Society*, 20(2-3), 93-109. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(93\)E0001-W](https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)E0001-W)
- Hood, Christopher (Éd.). (2004). *Controlling modern government : Variety, commonality, and change*. Edward Elgar Pub.
- Hood, Christopher, Dunsire, A., & Thomson, L. (1988). Rolling back the state : Thatcherism, Fraserism and bureaucracy. *Governance*, 1(3), 243-270.

- Hood, Christopher, & Himaz, R. (2017). *A century of fiscal squeeze politics : 100 years of austerity, politics, and bureaucracy in Britain* (First edition). Oxford University Press.
- Hookana, H. (2008). Organisational Culture and the Adoption of New Public-Management Practices.pdf. *Management*, 3(4), 309-327.
- Hopwood, A. G. (1990). Accounting and Organisation Change. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 3(1), 09513579010145073. <https://doi.org/10.1108/09513579010145073>
- Hopwood, A. G. (2009). Accounting and the environment. *Accounting, Organizations and Society*, 34(3-4), 433-439. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.03.002>
- Innes, J., & Mitchell, F. (1990). The process of change in management accounting : Some field study evidence. *Management Accounting Research*, 1(1), 3-19. [https://doi.org/10.1016/S1044-5005\(90\)70042-X](https://doi.org/10.1016/S1044-5005(90)70042-X)
- Järvenpää, M., & Lämsiluoto, A. I. (2011). Linkages between the Elements of Management Control Systems in a Non-Profit Organization. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1911135>
- Jick, T. D., & Murray, V. V. (1982). The Management of Hard Times : Budget Cutbacks in Public Sector Organizations. *Organization Studies*, 3(2), 141-169. <https://doi.org/10.1177/017084068200300204>
- Johansson, T., & Siverbo, S. (2014). The appropriateness of tight budget control in public sector organizations facing budget turbulence. *Management Accounting Research*, 25(4), 271-283. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2014.04.001>
- Kasurinen, T. (2002). Exploring management accounting change : The case of balanced scorecard implementation. *Management Accounting Research*, 13(3), 323-343. <https://doi.org/10.1006/mare.2002.0191>
- Kattel, R., & Raudla, R. (2013). The Baltic Republics and the Crisis of 2008–2011. *Europe-Asia Studies*, 65(3), 426-449. <https://doi.org/10.1080/09668136.2013.779456>
- Kelly, J., & Wanna, J. (2000). *NEW PUBLIC MANAGEMENT AND THE POLITICS OF GOVERNMENT BUDGETING*. 1(1), 23.
- Kennedy, F. A., & Widener, S. K. (2008). A control framework : Insights from evidence on lean accounting. *Management Accounting Research*, 19(4), 301-323. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.01.001>
- Khademian, A. M. (2011). The Financial Crisis : A Retrospective. *Public Administration Review*, 71(6), 841-849. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2011.02436.x>
- Kickert, W. J. M., Savi, R., & Randma-Liiv, T. (2015). La politique d'assainissement des finances publiques en Europe : Analyse comparative. *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 81(3), 595. <https://doi.org/10.3917/risa.813.0595>
- Klarner, P., Probst, G., & Soparnot, R. (2008). Organizational Change Capacity in Public Services : The Case of the World Health Organization. *Journal of Change Management*, 8(1), 57-72. <https://doi.org/10.1080/14697010801937523>
- Kloot, L. (1997). Organizational learning and management control systems : Responding to environmental change. *Management Accounting Research*, 8(1), 47-73. <https://doi.org/10.1006/mare.1996.0033>

- Kloot, L., & Martin, J. (2007). Public sector change, organisational culture and financial information : A study of local government. *Australian Journal of Public Administration*, 66(4), 485-497.
- Klopfer, M. (s. d.). *L'ANALYSE FINANCIÈRE D'UNE COUECTIVITÉ LOCALE*. 17.
- Ladner, A. (2017). Chapter 1 : Autonomy and Austerity: Re-Investing in Local Government. In G. Bouckaert, S. Kuhlmann, & C. Schwab (Éds.), *The Future of Local Government in Europe* (p. 23-52). Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG. <https://doi.org/10.5771/9783845280639-23>
- Langley, A. (1997). L'étude des processus stratégiques Défis conceptu.pdf. *Management International*, 2(1), 37.
- Langley, A. (1999). Strategies for Theorizing from Process Data. *Academy of Management Review*, 24(4), 691-710.
- Laoukili, A. (2009). Les collectivités territoriales à l'épreuve du management. *Connexions*, 91(1), 103. <https://doi.org/10.3917/cnx.091.0103>
- Lauriol, J., Perret, V., & Tannery, F. (2008). Stratégies, espaces et territoires. Une introduction sous un prisme géographique. *Revue française de gestion*, 34(184), 91-103. <https://doi.org/10.3166/rfg.184.91-103>
- Letort, F. (2018). Les systèmes de coûts dans les communes et établissements publics de coopération intercommunale. *ACCRA*, N° 1(1), 35. <https://doi.org/10.3917/accra.001.0035>
- Levine, C. H. (1978). Organizational Decline and Cutback Management. *Public Administration Review*, 38(4), 316. <https://doi.org/10.2307/975813>
- Levine, C. H. (1979). More on Cutback Management : Hard Questions for Hard Times. *Public Administration Review*, 39(2), 179. <https://doi.org/10.2307/3110475>
- Levine, C. H. (1985). Police Management in the 1980s : From Decrementalism to Strategic Thinking. *Public Administration Review*, 45, 691. <https://doi.org/10.2307/3135022>
- Levine, C. H., & Posner, P. L. (1981). The Centralizing Effects of Austerity on the Intergovernmental System. *Political Science Quarterly*, 96(1), 67. <https://doi.org/10.2307/2149677>
- Levine, C. H., Rubin, I. S., & Wolohojian, G. G. (1981). Resource Scarcity and the Reform Model : The Management of Retrenchment in Cincinnati and Oakland. *Public Administration Review*, 41(6), 619. <https://doi.org/10.2307/975737>
- Levine, C. H., Rubin, I. S., & Wolohojian, G. G. (1982). Managing Organizational Retrenchment—Preconditions, Deficiencies, and Adaptations in the Public Sector. *Administration & Society*, 14(1), 101-136.
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package—Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4), 287-300. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003>
- Mazouz, B., & Leclerc, J. (2008). *La gestion intégrée par les résultats—Concevoir et gérer autrement la performance dans l'Administration publique* (Presses de l'Université du Québec).
- Mendez, A. (2010). *Processus—Concepts et méthode pour l'analyse temporelle en sciences sociales* (Bruylant Academia).

- Merchant, K. A., & Otley, D. T. (2006). A Review of the Literature on Control and Accountability. In *Handbooks of Management Accounting Research* (Vol. 2, p. 785-802). Elsevier. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)02013-X](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)02013-X)
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems : Performance measurement, evaluation and incentives* (2nd ed). Financial Times/Prentice Hall.
- Mersereau, A. (2000). Les mécanismes de contrôle utilisés pour gérer une réduction des coûts. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 6(2), 21. <https://doi.org/10.3917/cca.062.0021>
- Meyssonnier, J.-F. (2013). NOUVEAUX REPERES ET NOUVEAUX ESPACES DU CONTROLE DE GESTION: LE CAS DES ACTIVITES DE SERVICE. *Comptabilité sans Frontières. The French Connection*.
- Michel-Clupot, M., & Rouot, S. (2016). Une managérialisation du discours du Politique. L'exemple de travaux parlementaires sur les crises de la finance. *Gestion et management public*, 4 / n° 4(2), 9. <https://doi.org/10.3917/gmp.044.0009>
- Miles, M. B., & Huberman, M. A. (2003). *Analyse des données qualitatives* (De Boeck Supérieur).
- Miller, D., & Friesen, P. (1980). Archetypes of Organizational Transition. *Administrative Science Quarterly*, 25(2), 268-299.
- Mills, A. J., Durepos, G., & Wiebe, E. (Éds.). (2010). *Encyclopedia of case study research*. SAGE Publications.
- Modell, S. (2001). Performance measurement and institutional processes: A study of managerial responses to public sector reform. *Management Accounting Research*, 12(4), 437-464. <https://doi.org/10.1006/mare.2001.0164>
- Moe, T. M. (2006). Political Control and the Power of the Agent. *The Journal of Law, Economics, and Organization*, 22(1), 1-29. <https://doi.org/10.1093/jleo/ewj011>
- Mundy, J. (2010). Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems. *Accounting, Organizations and Society*, 35(5), 499-523. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.10.005>
- Munir, R., Baird, K., & Perera, S. (2013). Performance measurement system change in an emerging economy bank. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 26(2), 196-233. <https://doi.org/10.1108/09513571311303710>
- Musca, G. (2006). Une stratégie de recherche processuelle : L'étude longitudinale de cas enchâssés. *M@n@gement*, 9(3), 153. <https://doi.org/10.3917/mana.093.0153>
- Otley, D. (1999). Performance management : A framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363-382. <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0115>
- Otley, D. (2016). The contingency theory of management accounting and control : 1980–2014. *Management Accounting Research*, 31, 45-62. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001>
- Otley, D. T. (1980). The Contingency Theory of Management Accounting : Achievement and Prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413-428.
- Ouchi, W. G. (1979). A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms. *Management Science*, 25(9), 833-848. <https://doi.org/10.1287/mnsc.25.9.833>

- Overmans, J. F. A. (Tom), & Noordegraaf, M. (2014). Managing austerity : Rhetorical and real responses to fiscal stress in local government. *Public Money & Management*, 34(2), 99-106. <https://doi.org/10.1080/09540962.2014.887517>
- Overmans, T., & Timm-Arnold, K.-P. (2016). Managing Austerity : Comparing municipal austerity plans in the Netherlands and North Rhine-Westphalia. *Public Management Review*, 18(7), 1043-1062. <https://doi.org/10.1080/14719037.2015.1051577>
- Pandey, S. K. (2010). Cutback Management and the Paradox of Publicness. *Public Administration Review*, 70(4), 564-571. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2010.02177.x>
- Pariante, P. (1998). Intérêt des approches contingentes en contrôle de gestion : Le cas des collectivités locales. *Politiques et management public*, 16(4), 1-18. <https://doi.org/10.3406/pomap.1998.2203>
- Pettigrew, A. M. (1990). Longitudinal Field Research on Change Theory and Practice. *Organization Science*, 1(3), 267-292.
- Pettigrew, A. M. (1997). What is a processual analysis?'. *Scandinavian Journal of Management*, 13(4), 337-348.
- Pierson, P. (1994). *Dismantling the welfare state? : Reagan, Thatcher and the politics of retrenchment* (Cambridge University Press).
- Pinson, G. (2002). Political government and governance : Strategic planning and the reshaping of political capacity in Turin. *International Journal of Urban and Regional Research*, 26(3), 477-493. <https://doi.org/10.1111/1468-2427.00394>
- Poggi, G. (1965). A Main Theme of Contemporary Sociological Analysis : Its Achievements and Limitations. *The British Journal of Sociology*, 16(4), 283. <https://doi.org/10.2307/589157>
- Poister, T. H., & Streib, G. (1996). Strategic planning : A core responsibility of local government administrators. In J. J. Gargan (Éd.), *Handbook of Local Government Administration* (Taylor&Francis Group).
- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2017). *Public management reform : A comparative analysis - into the age of austerity* (Fourth edition). Oxford University Press.
- Pontier, J.-M. (2012). Compétences locales et politiques publiques. *Revue française d'administration publique*, 141(1), 139. <https://doi.org/10.3917/rfap.141.0139>
- Poole, M. S., & Van de Ven, A. H. (Éds.). (2004). *Handbook of organizational change and innovation*. Oxford University Press.
- Poole, M. S., Van de Ven, A. H., Dooley, K., & Holmes, M. E. (2000). *Organizational Change and Innovation Processes—Theory and Methods for Research* (Oxford University Press).
- Pratt, J., & Beaulieu, P. (1992). Organizational Culture in Public accounting : Size, Technology, Rank and Fonctional Area. *Accounting, Organizations and Society*, 17(7), 667-684.
- Proeller, I., Wenzel, A.-K., Vogel, D., Mussari, R., Casale, D., Turc, E., & Guenoun, M. (2016). Do they all fail? A comparative analysis of performance-related pay systems in local governments. In S. Kuhlmann & G. Bouckaert (Éds.), *Local Public Sector Reforms in Times of Crisis* (Palgrave Macillan).
- Raju, O. (2014). ECONOMIC CRISIS AND LOCAL GOVERNMENT BUDGET IN ESTONIA. *HUMAN RESOURCES - THE MAIN FACTOR OF REGIONAL DEVELOPMENT*, 5, 219-227.

- Randma-Liiv, T., & Savi, R. (2014). Introduction to the Special Issue : The Impact of the Fiscal Crisis on Public Administration. *Administrative Culture*, 15(1), 4-9.
- Raudla, R., Douglas, J. W., Randma-Liiv, T., & Savi, R. (2015). The Impact of Fiscal Crisis on Decision-Making Processes in European Governments : Dynamics of a Centralization Cascade. *Public Administration Review*, 75(6), 842-852. <https://doi.org/10.1111/puar.12381>
- Raudla, R., Savi, R., & Randma-Liiv, T. (2015). La littérature sur la gestion des mesures d'austérité dans les années 70 et 80 : Bilan. *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 81(3), 451. <https://doi.org/10.3917/risa.813.0451>
- Ridley, C. E., & Nolting, O. (1933). *How Cities Can Cut Costs ? Practical Suggestions for Constructive Economy in Local Government* (International City Managers' Association).
- Riegel, K. F. (1975). From traits and equilibrium toward developmental dialectics. *Nebraska symposium on motivation*.
- Rivière, A. (2010). Politique de réduction des coûts et communication financière : Ritualisme, opportunisme ou nomadisme ? *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 16(2), 127. <https://doi.org/10.3917/cca.162.0127>
- Saliterer, I., Jones, M., & Steccolini, I. (2017). Introduction : Governments and Crisis. In *Governmental financial resilience : International perspectives on how local governments face austerity* (Emerald Group Publishing).
- Saliterer, I., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2018). Public Budgets and Budgeting in Europe : State of the Art and Future Challenges. In E. Ongaro & S. van Thiel (Éds.), *The Palgrave Handbook of Public Administration and Management in Europe* (Palgrave Macmillan, p. 141-163).
- Sandelin, M. (2008). Operation of management control practices as a package—A case study on control system variety in a growth firm context. *Management Accounting Research*, 19(4), 324-343. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.08.002>
- Sanderson, I. (2001). Performance management, evaluation and learning in 'modern' local government. *Public administration*, 79(2), 297-313. *Public Administration*, 79(2), 297-313.
- Savage, J. D., & Schwartz, H. M. (1999). Cutback Budgeting. In *Handbook of Government Budgeting* (Jossey-Bass Publishers).
- Savi, R., & Randma-Liiv, T. (2015). Le processus décisionnel en temps de crise : La gestion des mesures d'austérité en Estonie. *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 81(3), 501. <https://doi.org/10.3917/risa.813.0501>
- Scapens, R. W., & Roberts, J. (1993). Accounting and control, a case study of resistance to accounting change.pdf. *Management Accounting Research*, 4, 1-32.
- Simons, R. (1994). How New Top Managers Use Control Systems as Levers of Strategic Renewal. *Strategic Management Journal*, 15(3), 169-189.
- Simons, R. (1995). *Levers of control : How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.
- Soin, K., Seal, W., & Cullen, J. (2002). ABC and organizational change : An institutional perspective. *Management Accounting Research*, 13(2), 249-271. <https://doi.org/10.1006/mare.2002.0186>
- Soufflet, A. E. (2013). *Les politiques de rétribution globale au service de la performance des agents publics : Une analyse par la théorie du contrat psychologique dans les collectivités territoriales françaises*. Aix-Marseille Université.

- Sponem, S., & Lambert, C. (2010). Pratiques budgétaires, rôles et critiques du budget. Perception des DAF et des contrôleurs de gestion. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 16(1), 159. <https://doi.org/10.3917/cca.161.0159>
- Sponem, S., & Lambert, C. (2016). Exploring differences in budget characteristics, roles and satisfaction : A configurational approach. *Management Accounting Research*, 30, 47-61. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.11.003>
- Steccolini, I. (2018). Accounting and the post-new public management : Re-considering publicness in accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(1), 255-279. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2018-3423>
- St-Onge, S., & Buisson, M.-L. (2012). La rémunération au mérite dans le secteur public : Bilan des connaissances et avenues de recherche. *Management international*, 16(3), 75-91. <https://doi.org/10.7202/1011418ar>
- Tarschys, D. (1985). Curbing Public Expenditure : Current Trends. *Journal of Public Policy*, 5(1), 23-67. <https://doi.org/10.1017/S0143814X00002877>
- Tessier, S., & Otley, D. (2012). From management controls to the management of controls. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(5), 776-805. <https://doi.org/10.1108/09513571211234259>
- Thietart, R.-A., Allard-Poesi, F., Angot, J., Baumard, P., Blanc, A., Cartier, M., Charreire Petit, S., Chollet, B., Donada, C., Drucker-Godard, C., Durieux, F., & Ehlinger, S. (2014). *Méthodes de recherche en management-4ème édition* (Dunod).
- Thoenig, J.-C., & Duran, P. (1996). L'État et la gestion publique territoriale. *Revue française de science politique*, 46(4), 580-623. <https://doi.org/10.3406/rfsp.1996.395082>
- Trahms, C. A., Ndofor, H. A., & Sirmon, D. G. (2013). Organizational Decline and Turnaround : A Review and Agenda for Future Research. *Journal of Management*, 39(5), 1277-1307. <https://doi.org/10.1177/0149206312471390>
- Troupin, S., Steen, T., & Stroobants, J. (2015). L'assainissement des finances publiques en Belgique fédérale. *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 81(3), 477. <https://doi.org/10.3917/risa.813.0477>
- Turc, E., & Guenoun, M. (2019). Dimensions et modalités des programmes de réduction des coûts mis en œuvre par les collectivités territoriales françaises. *Politiques et Management Public*, 32(6), 167-197.
- Turc, E., & Soufflet, A. E. (2018). Résister ou se soumettre : Quelle posture pour le fonctionnaire ? In *Changements prévus, changements subis dans la fonction publique* (Presses de l'EHESP, p. 89-101).
- Vaivio, J. (1999). Exploring a 'non-financial' management accounting change. *Management Accounting Research*, 10(4), 409-437. <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0112>
- Van de Ven, A. H. (1992). *SUGGESTIONS FOR STUDYING STRATEGY PROCESS- A RESEARCH NOTE*. 13, 169-188.
- van de Ven, A. H., & Huber, G. P. (1990). Longitudinal Field Research Methods for Studying Processes of Organizational Change. *Organization Science*, 1(3), 213-219. <https://doi.org/10.1287/orsc.1.3.213>
- Van de Ven, A. H., & Poole, M. S. (1990). Methods for Studying Innovation Development in the Minnesota Innovation Research Program. *Organization Science*, 1(3), 313-335. <https://doi.org/10.1287/orsc.1.3.313>

- Van de Ven, A. H., & Poole, M. S. (1995). Explaining Development and Change in Organizations. *The Academy of Management Review*, 20(3), 510-540.
- van der Kolk, B. (2019). Management control packages : A literature review and guidelines for public sector research. *Public Money & Management*, 39(7), 512-520. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1592922>
- Van der Kolk, B., & Schokker, T. (2016). Strategy implementation through hierarchical couplings in a management control package : An explorative case study. *Journal of Management Control*, 27(2-3), 129-154. <https://doi.org/10.1007/s00187-015-0226-x>
- van der Kolk, B., ter Bogt, H. J., & van Veen-Dirks, P. M. G. (2015). Constraining and facilitating management control in times of austerity : Case studies in four municipal departments. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(6), 934-965. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2014-1660>
- van der Kolk, B., van Veen-Dirks, P. M. G., & ter Bogt, H. J. (2020). How combinations of control elements create tensions and how these can be managed : An embedded case study. *Management Accounting Research*, 48, 100677. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2020.100677>
- Van der Stede, W. A. (2011). Management Accounting Research in the Wake of the Crisis : Some Reflections. *European Accounting Review*, 20(4), 605-623. <https://doi.org/10.1080/09638180.2011.627678>
- Van Dooren, W., & Van de Walle, S. (Éds.). (2008). *Performance Information in the Public Sector*. Palgrave Macmillan UK. <https://doi.org/10.1007/978-1-137-10541-7>
- Whetten, D. A. (2020). *Organizational Decline : A Neglected Topic in Organizational Science*. 13.
- Wildavsky, A. (1978). A budget for all seasons ? Why the traditional budget lasts. *Public Administration Review*, 38(6), 501-509.
- Wildavsky, A. (1986). *Budgeting : A comparative theory of the budgeting process* (Transaction Publishers).
- Wildavsky, A. (1988). A cultural theory of budgeting. *International Journal of Public Administration*, 11(6), 651-677. <https://doi.org/10.1080/01900698808524608>
- Wolman, H. (1983). Understanding Local Government Responses to Fiscal Pressure : A Cross National Analysis. *Journal of Public Policy*, 3(3), 245-263. <https://doi.org/10.1017/S0143814X00005936>
- Wood, B. D., & Waterman, R. W. (1991). The Dynamics of Political Control of the Bureaucracy. *American Political Science Review*, 85(3), 801-828. <https://doi.org/10.2307/1963851>
- Yin, R. K. (2018). *Case study research and applications : Design and methods* (Sixth edition). SAGE.
- Zampiccoli, L. (2009). Le développement des pratiques de contrôle de gestion au sein des collectivités territoriales. *Revue du RECEMAP*, 16.
- Zimmerman, J. L., & Yahya-Zadeh, M. (2011). Accounting for Decision Making and Control. *Issues in Accounting Education*, 26(1), 258-259. <https://doi.org/10.2308/iace.2011.26.1.258>