



HAL
open science

INFORMATISATION ET EVOLUTIONS DU CONTROLE DE GESTION DANS LES CONSEILS GENERAUX

Christophe Maurel

► **To cite this version:**

Christophe Maurel. INFORMATISATION ET EVOLUTIONS DU CONTROLE DE GESTION DANS LES CONSEILS GENERAUX. Technologie et management de l'information : enjeux et impacts dans la comptabilité, le contrôle et l'audit, May 2002, France. pp.CD-Rom. halshs-00584499

HAL Id: halshs-00584499

<https://shs.hal.science/halshs-00584499>

Submitted on 8 Apr 2011

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.

INFORMATISATION ET EVOLUTIONS DU CONTROLE DE GESTION DANS LES CONSEILS GENERAUX

Christophe Maurel

Doctorant, Institut de Gestion de Rennes (IGR-IAE), 11 rue Jean Macé

35708 Rennes cedex 7, Tél. : 02 23 23 78 48

Courrier électronique : christophe.maurel@univ-rennes1.fr

Résumé

Les collectivités départementales sont aujourd'hui confrontées à un changement de règle institutionnelle en matière comptable, et semblent se tourner vers les NTIC. Nous intéressés à l'informatisation de gestion, nous tentons, à partir de sept cas de Conseils Généraux, de voir les impacts de ces évolutions sur le contrôle de gestion. Les résultats, assez nets pour les collectivités étudiées, sont discutés.

Mots clés : collectivités locales, contrôle de gestion, informatisation, NTIC

Abstract

Today, departmental agencies (public local organisations) are confronted to an institutional rule change about their accountancy, and they seem to take advantage of it in order to see what data-processing technologies can offer to. With the help of seven organisations we try to know what are the consequences on the management control. The analysis shows clear-cuts results, but which need to be discuss.

Keywords : data-processing technologies, management control, public local organisations

Dans l'environnement des collectivités territoriales françaises, l'instauration progressive des nouvelles nomenclatures comptable et budgétaire¹ génèrent et participent de divers changements à la fois sur le plan interne et externe de ces organisations.

Alors que les communes, lors de la généralisation de leur nouvelle instruction comptable en janvier 1997, se sont généralement dotées de nouveaux équipements informatiques, changeant notamment de logiciel financier, les départements se trouvent aujourd'hui dans cette situation avec l'instauration prévue en 2004 de l'instruction budgétaire et comptable appelée M52. Néanmoins l'impact de cette nouvelle réglementation dépasse le simple cadre comptable des finances publiques locales puisque les Conseils Généraux, amenés à modifier leurs anciens logiciels, sont conduits à réfléchir sur l'organisation de leurs systèmes d'information, en se basant sur leur système comptable et budgétaire. Le passage à l'euro et l'aménagement du temps de travail avec la mise en place des 35 heures, représentent

¹ la réforme des comptabilités des collectivités locales résulte directement de l'arrêté du 27 avril 1982 généralisant à compter de 1984 l'application du nouveau plan comptable général, en substitution au plan comptable de 1957. La réforme a d'abord concerné les établissements publics nationaux en 1983.

également autant de projets transversaux incitant à réfléchir sur les possibilités offertes par les nouvelles technologies de l'information et de la communication (NTIC), essentiellement informatiques. D'ailleurs, les sociétés de consultants en logiciels et/ou infocentres appelées par les Conseils Généraux sur ces marchés, proposent au secteur public local de nouvelles techniques ainsi que des idées allant jusqu'à la réorganisation du travail.

Nous nous interrogeons alors de l'impact sur le contrôle de gestion, entendu suivant la définition qu'en donne Anthony en 1988, de ce changement de règle institutionnelle, coïncidant avec une certaine généralisation des nouvelles technologies informatiques. En d'autres termes, sont-ce des opportunités saisies pour implanter ou développer un contrôle de gestion au sein des Conseils Généraux ?

Dans notre approche du contrôle de gestion par rapport à l'information, le système d'information (SI) est vu comme un moyen de contrôle. Le processus de contrôle comme le notaient Bouquin et Pesqueux (1999) peut être conçu comme un système d'information tant sur le plan de son automatisation (le système informatique et la thématique des logiciels structurant le contrôle de gestion) que sur « celui de la mise en relation d'un émetteur et d'un récepteur au moyen d'un support » (l'information acquiert son statut lors de sa communication, statut qui est fonction de la forme de l'information et de son mode de communication).

Sont présentées dans une première partie les influences éventuelles sur le contrôle de gestion de certaines évolutions actuelles au sein des collectivités départementales, puis, dans une seconde partie, des résultats obtenus auprès d'un groupe de Conseils Généraux.

1 Évolutions informatiques et contrôle de gestion dans les départements.

Nous nous intéressons aux influences des changements dus aux NTIC sur le contrôle de gestion (1.2), dont nous distinguerons celles liées à l'instruction M52 (1.1). Auparavant nous rappelons succinctement le contexte du contrôle de gestion dans ce secteur spécifique.

Dans le secteur public local, on a pu parler de la "difficile émergence du contrôle de gestion" (Gibert, 1995) et récemment du développement de l'évaluation des politiques publiques comme processus de gestion pouvant y pallier (François-Noyer (1996), Gibert (1989), Villa (1999)).

Les difficultés auxquelles est confronté le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales auraient trait à des problèmes de mesure (Gibert, op.cit.), de culture (Hofstede, 1981 ; Ouchi, 1980), et de volonté (Loungoulah, 1996). Aussi, les auteurs se sont-ils interrogés d'une part sur l'opportunité d'une approche plus sociologique du contrôle dans le secteur public local (rechercher un langage managérial commun fondant l'identité de l'organisation), et d'autre part sur la portée d'un instrument de gestion spécifique, l'évaluation des politiques publiques. Il est à noter que l'instauration récente de cette technique dans les collectivités inspire souvent fois les mêmes sentiments que le contrôle de gestion. Ainsi, des difficultés instrumentales existent pour construire le jugement sur la politique, des craintes naissent d'une part au sein de l'administration quant aux rapports entretenus entre l'évaluation et l'inspection (Bouniol, 1998), et d'autre part, dans les milieux politiques quant à la possible utilisation des résultats des évaluations par les acteurs de l'opposition (Leca, 1997). Nous

retrouvons alors les faits mis en évidence lors des premiers travaux sur la difficile instauration d'un contrôle de gestion dans le secteur publique local. Est-ce à dire que l'environnement des collectivités, tant externe qu'interne, influence négativement et de manière définitive toutes évolutions vers des pratiques de gestion ?

1.1 Une nouvelle instruction comptable et budgétaire.

La réforme des comptabilités des collectivités locales est la conséquence juridique de l'article 52 du décret du 29 décembre 1962 qui dispose que les comptabilités des collectivités publiques sont conformes au Plan Comptable Général lorsqu'il s'agit d'une activité industrielle et commerciale et s'en inspirent dans le cas contraire. La réforme a concerné les communes en 1997 (instruction M14) et concernera prochainement les départements (instruction M52) et les régions. "Cette réforme vise à doter les collectivités locales d'un outil comptable moderne en termes de gestion et de reddition de comptes financière, proche de celui des autres acteurs économiques" (Wathelet, 2000). Elle a pour finalité première d'apporter une meilleure information sur la situation patrimoniale des collectivités et de permettre la description la plus exhaustive possible des flux financiers qui l'ont affectée au cours d'un exercice donné. Son objectif affiché est de permettre aux citoyens comme aux partenaires des collectivités locales de mieux appréhender la réalité financière et l'étendue des risques potentiels qui les concernent.

Ainsi, depuis 1999, seize départements sont expérimentateurs d'un nouveau cadre comptable et budgétaire en matière de finances départementales, l'instruction M52, remplaçant la M51 datant de 1969. Les nouveautés pour la comptabilité et le budget départemental concernent la nomenclature comptable, le choix du vote du budget par fonction ou par nature, l'introduction des principes d'amortissement des biens et la constitution de provisions, la comptabilisation des subventions versées, le rattachement des charges à l'exercice, et l'affectation du résultat. Cependant, ces changements dépassent le cadre comptable, contrairement à ce que certains auteurs tels que Klopfer (1996)² annoncent.

- Relativement aux principes d'amortissements et de provisions, dans le cadre du suivi comptable de leur patrimoine, les départements sont amenés à effectuer un état de leurs actifs (c'est la première étape). Ce dernier étant ou bien inexistant, ou bien incomplet et obsolète. Ce qui signifie bien souvent créer un service ou charger une personne de réaliser ce travail, en partenariat avec le Payeur Départemental (le comptable public), étant donnée l'ampleur de la tâche et son application généralisée en 2004.

- Par ailleurs, la comptabilisation des subventions versées implique l'instauration d'un inventaire des principaux organismes subventionnés par la collectivité associée à un suivi permanent.

- En outre, les principes comptables d'indépendance des exercices, et de rattachement des charges, sont à expliquer à de nombreux agents travaillant dans la collectivité du fait de la décentralisation dans les services départementaux de certaines tâches comptables et budgétaires.

² D'après lui, les changements concerneront principalement l'analyse financière, laquelle sera améliorée, mais n'auront aucune influence organisationnelle.

- Et dans une moindre mesure, le principe du choix du vote du budget entraîne une réflexion en interne au niveau des élus et de la Direction Générale sur la modalité de vote à retenir sachant qu'une présentation fonctionnelle du budget implique une présentation simultanée par nature, et que l'existence d'une nomenclature personnalisée (c'est-à-dire, une segmentation stratégique des interventions de la collectivité réalisée en interne) constitue un troisième niveau de présentation budgétaire.

Ces quatre éléments ne sont pas neutres d'un point de vue informatique.

- L'inventaire patrimonial, comme celui des organismes subventionnés, implique un suivi permanent des différents éléments. Cela conduit d'une part à informatiser le patrimoine dans une optique de suivi comptable, et d'autre part à assurer le suivi des dossiers de subvention avec un logiciel spécifique dans un souci à la fois réglementaire (présentation des subventions annexée à celle du budget) et personnel (prévention des risques liés aux organismes bénéficiaires).

- relativement aux évolutions concernant le budget, il est possible de tirer deux conséquences informatiques :

L'une concerne la présentation du budget, décision éminemment politique. Si une nomenclature personnalisée existe, à laquelle sont habitués les élus, celle-ci sera sans doute maintenue afin de garantir à ces élus une continuité dans la présentation budgétaire. Or cette présentation du budget personnalisée s'ajoutera à celle réglementaire. Et s'il est décidé de retenir une nomenclature fonctionnelle, alors une présentation budgétaire par nature y sera obligatoirement associée, complexifiant le système d'information comptable et budgétaire de la collectivité.

Autre conséquence directe de l'instruction M52, comme pour la M14 au niveau des communes, un certain nombre de ratios économiques et financiers sont demandés lors de la présentation annuelle du budget principal. Pour certaines collectivités cela nécessite d'adapter leur système d'information exclusivement comptable afin de répondre à la nouvelle réglementation.

Aussi, peut on dire que la nouvelle instruction comptable et budgétaire amène les collectivités à de nombreuses réflexions sur leurs systèmes informatisés.

1.2 Des évolutions dans les instruments de gestion permises par l'informatique.

Nous distinguons des avancées en terme d'organisation du système d'information de gestion et de reporting de tableaux de bord, des avancées dans le cadre du partage des informations avec la mise en place d'un réseau tel qu'un Intranet.

1.2.1 Évolutions en terme d'organisation du système d'information.

Le système d'information de gestion constitue dans une organisation un système d'aide à la décision et un système de représentation. Or ce système d'information (SI) a évolué dans les collectivités ces dernières années sous l'influence de deux facteurs essentiellement :

- une évolution de sa base informatisée, le système informatique ;
- la prise en compte des insuffisances du système d'information comptable, notamment dans le secteur public, pour aider les décideurs. Ce qui conduit rationnellement à une réflexion sur l'ouverture du SI à d'autres types d'informations (et cette ouverture est facilitée par le facteur précédent)

Relativement au contrôle de gestion dont les procédures et le raisonnement sont bâties sur des informations physiques, économiques et comptables, nous considérons le SI dans son ensemble puisque à l'instar de Löning et Pesqueux (1998) nous notons que « cette conception large de l'information conduit à dépasser le système d'information comptable pour mener vers celui de système d'information ».

Les avancées technologiques en terme d'entrepôts de données historisées (datawarehouse) et d'outils d'extraction de données ont suscité des remises en cause dans les organisations. En effet, le lieu de stockage contient des données physiques, économiques et comptables collectées à divers endroits et traitées à tous les niveaux du système organisé. Aussi, un tel lieu amène à s'interroger sur sa possible externalisation, et sur son organisation afin de respecter une cohérence et une pertinence des données (doublons, obsolescence...).

Concernant notre grille de lecture relative au contrôle de gestion, ces évolutions ont modifié les pratiques de reporting réalisées au travers des tableaux de bord (TB). En effet, les logiciels de type EIS (*executive information system*) permettent de récupérer et de présenter des données sous des formes organisées pour l'aide à la décision. Ils offrent notamment la possibilité de « descendre » dans le détail des données présentées de manière agrégées. En outre, ils apportent une certaine fiabilité à l'information présente dans les TB puisque les différents niveaux de données sont disponibles et non modifiables par les agents des services hiérarchiquement supérieurs. Ce système se distingue du reporting effectué à l'aide de feuilles de calcul sur le logiciel Excel, lesquelles passent de services en services puis aux directions avant d'arriver au service contrôle de gestion, chargé de mettre en forme les TB ; système où le contrôleur n'est pas assuré des données lui étant envoyées.

Parallèlement à ces conséquences instrumentales des évolutions des systèmes d'information sur le contrôle de gestion, se trouvent des conséquences au niveau même de la fonction de contrôle de gestion.

En effet, les systèmes d'information sont structurants pour l'organisation, et par là-même leurs réorganisations débordent sur une activité traditionnellement dévolue au contrôleur. Cette conséquence est renforcée par des outils de gestion de plus en plus intégrés et intégrateurs (à la fois structurant et structurés), qui accroissent ce phénomène. Ainsi, aujourd'hui les logiciels de type ERP (*enterprise resource planning*) ou des systèmes de *workflow* sont étudiés autant pour leurs potentialités que pour leurs impacts structurant sur l'organisation (Bironneau et Martin, 2001). L'ERP est un outil fortement intégrateur en ce qu'il porte dans sa dimension instrumentale une représentation normée du fonctionnement de l'organisation. Cette normalisation, nous disent Bironneau et Martin (op.cit.), s'appuie "sur la codification des informations considérées comme pertinentes, avec une hypothèse implicite d'homogénéisation des structures cognitives et comportementales des salariés". Les auteurs ont conceptualisé l'approche des ERP à partir de cinq points de tension, allant de la codification de l'information à la production de connaissances nouvelles, et ils montrent que les informations normalisées que véhiculent les ERP facilitent le contrôle opérationnel dans une optique de contrôle récursif mais se trouvent inadaptées quand il s'agit de conduire des projets et de faciliter des interactions non normalisées entre acteurs. Aussi l'implémentation des ERP bute sur des difficultés relatives à l'intégration du facteur humain.

Le système de workflow consistant entre autre à pouvoir suivre l'évolution du traitement des dossiers d'une organisation (l'état d'achèvement du traitement au sein du processus

organisationnel) participe de cet élan fortement intégrateur des instruments de gestion actuel³, par sa normalisation tant instrumentale que cognitive. Aussi le contrôle de gestion voit-il se développer des instruments informatisés permettant à la fois de mieux contrôler (inspecter) et piloter l'organisation, mais qui butent le plus souvent sur le facteur humain.

Tous ces systèmes ont pour but de récupérer des données, et de faciliter ensuite le partage de l'information obtenue.

1.2.2 Evolutions en terme de partage de l'information : L'intranet.

Nous nous intéressons ici aux apports des réseaux, perçus au travers des systèmes informatiques et de la technologie web, où sur un navigateur commun les agents d'une organisation ont accès à un site local (Intranet) et/ou tourné sur l'extérieur (Internet).

Le terme « intranet » a été utilisé en 1995 en référence selon Bennett (1997) « à l'utilisation, à l'intérieur d'entités privées, de technologies conçues pour la communication informatique entre unités (...) les standards de communication de données de l'Internet public ». Progressivement la notion s'élargie à tout système de communication, fondée sur une technologie Internet permettant, depuis un poste client, d'accéder à des données stockées sur un serveur interne au moyen d'un navigateur. Les groupwares, tels que Lotus Notes, entrent dans cette catégorie d'outils.

Dès 1996, McCune avait listé les avantages que l'on pouvait attendre de la technologie Intranet indépendamment de son domaine d'application : mise à jour aisée de l'information avec suppression du risque d'utiliser un document périmé, possibilité d'échanges d'expérience, économies d'exploitation (communication, papier), meilleur maintien d'une unité avec notamment une homogénéité de la culture facilitée, partage possible d'applicatifs et possibilité de créer des liens entre progiciels et matériels incompatibles. Ces atouts dépassent alors le simple cadre de la rapidité de circulation de l'information généralement avancée.

L'impact des NTIC montre l'indissociable relation entre information et communication. On a déjà souligné la capacité des matériels actuels à gérer des quantités croissantes d'information. La communication rend les informations valides. Le mode de communication est par conséquent en relation avec la quantité d'information communiquée, susceptible de créer ou de réduire de « l'ambiguïté » (Weick, 1979). Plus la quantité d'informations communiquées est élevée, plus grandes sont les chances d'aboutir à des compréhensions divergentes. Par exemple, un Intranet est un média très riche en quantité d'informations communiquées, mais également susceptible, du fait de cette quantité, de créer de l'ambiguïté car ces informations multiplient les possibilités de comprendre de façon divergente.

Relativement au contrôle de gestion, comme système finalisé de contrôle à distance des comportements par un ensemble de techniques (éléments de définition in Burlaud, 1997, p.7), les apports de l'informatique sont indéniables : enrichissement du système d'information, organisation des données en information et partage aisé.

D'autre part, dans une vision du contrôle de gestion en tant que langage, "à travers les mots qu'il impose le contrôle de gestion unifie les préoccupations et les comportements, ce qui est d'autant plus important que le groupe est grand, diversifié, et géographiquement

³ Le développement des outils de type *groupware* s'insère dans cette optique.

éclaté" (Burlaud, *ibid*, p.10). Aussi, l'informatique force la convergence des comportements par son langage et les outils qui s'y réfèrent, tout en renforçant les modalités de contrôle à distance.

D'une certaine manière, les nouvelles technologies de l'information ont considérablement facilité les processus de contrôle, mais elles ont aussi rendu omniprésent le système d'information dans l'organisation. Au point de se demander, comme le font Löning, Pesqueux (*op.cit.*), si le contrôle de gestion ne se réduit pas à une des sorties du système d'information ; « jusqu'ici "servi" par les moyens informatiques, il risque d'en devenir un débouché, un "sous produit" ». Pour ces auteurs, « le processus de contrôle sera supporté par le système d'information, le manager opérationnel devenant alors opérateur du système de contrôle via le système d'information. Le contrôleur de gestion risque alors de disparaître en tant que tel si ce n'est dans sa dimension d'expert au moment de la conception et de la maintenance des systèmes informatiques ».

Aussi pouvons-nous nous interroger quant à l'influence des évolutions décrites sur les pratiques de gestion. Ces avancées sont-elles saisies par les collectivités étudiées pour instaurer un contrôle de gestion ou pour développer celui existant ?

2 Résultats et discussions.

Après avoir expliqué les résultats obtenus (2.1), nous discutons de leurs portées (2.2).

2.1 Méthodologie retenue et principaux résultats.

Les principaux résultats seront présentés, après avoir explicité la méthodologie retenue.

2.1.1 Description de la méthodologie suivie.

La problématique portant sur l'influence sur le contrôle de gestion des évolutions émises précédemment, nous avons apprécié les éventuels impacts en nous intéressant au système d'information et aux objectifs poursuivis au travers des outils mis en œuvre.

En effet, le SI général d'une organisation constitue le socle sur lequel tous les systèmes de gestion s'appuient. En cela sa nature, son évolution sont essentiels pour le contrôle de gestion.

D'autre part, le service de contrôle de gestion met en œuvre des outils dans la collectivité pour répondre à certains buts qu'il s'est fixé, ou bien qui lui ont été fixés. En ce sens, il importe de voir si ces instruments évoluent sous l'influence de l'informatisation, et/ou si les objectifs sous jacents évoluent eux-mêmes.

Pour répondre à notre problématique, nous avons retenu sept Conseils Généraux, sélectionnés sur la base d'une liste des départements expérimentateurs de la M52 fournie par l'Association des Départements de France d'une part, et de données économiques et comptables issues de la Direction Générale des Collectivités Locales pour chaque département d'autre part.

La première liste permettait de segmenter les départements selon leur appartenance au groupe expérimentant la nouvelle instruction comptable et budgétaire, tandis que la seconde apportait des caractéristiques sur chaque collectivité.

Pour détailler les sept Conseils Généraux de l'étude, précisons que trois expérimentent la nouvelle instruction M52, qu'un seul Conseil Général (expérimentateur) n'a pas de poste de contrôleur de gestion créé, enfin la moyenne de leur budget est supérieure à la moyenne nationale.

Dans chacun des Conseils Généraux visités, nous avons mené des entretiens et recueilli des documents. Les contrôleurs de gestion et toutes les personnes y étant liées (service des finances, de l'informatique, du personnel, la direction générale) ont été interrogés. Parallèlement des documents de gestion (tableaux de bord, rapports, et synthèses à destination d'élus...) ont été recueillis et analysés afin d'avoir une vue de l'existant. Les entretiens se sont déroulés d'une manière semi-directive sur la base d'un guide amenant différentes thématiques. Ils ont duré en général 90 à 120 minutes, mais durant la période d'étude, à savoir deux à trois semaines dans chaque collectivité, de nombreuses conversations ont nourri les demandes d'informations.

2.1.2 Des résultats relativement convergents.

Sont présentées, en premier lieu, l'utilisation des avancées technologiques afin d'ouvrir le système d'information des collectivités sur l'extérieur, et en second lieu, l'informatisation des instruments de gestion visant à rechercher un langage commun.

Le premier point concerne l'influence effective des NTIC, qui sont très largement des technologies informatiques, sur le système d'information des Conseils Généraux.

Dans six collectivités (sur les sept étudiées), le SI a évolué récemment sous l'impulsion des opportunités offertes par les technologies informatiques.

A partir de bases de données, dont l'architecture prévoit des ouvertures et des partages avec des organisations externes, la mise en réseau associée à la généralisation de l'informatique ont permis le développement d'informations enrichies et de véhiculer une culture partagée (infra).

Cette « enrichissement » des informations est du à une utilisation des technologies informatiques afin d'ouvrir le système d'information sur l'extérieur. En effet, depuis l'année 2000 semblent se développer les systèmes d'information géographique, où un logiciel de cartographie (type MapInfo, Géoconcept) est couplé à un infocentre et extrait des informations d'un entrepôt (datawarehouse) recensant des données, segmentées géographiquement, tant interne qu'externe à la collectivité⁴. Les informations obtenues alimentent des tableaux de bord, pouvant être présentés simultanément aux tableaux budgétaires et financiers, et/ou faire l'objet d'une synthèse annuelle à destination des élus. Parmi les Conseils Généraux étudiés trois présentent l'ensemble de ces caractéristiques.

Précisons les objectifs poursuivis lors de l'instauration d'un tel système :

Pour les élus, le but est d'appréhender l'impact des décisions et de voir finement les actions politiques (notamment l'impact sur leur canton respectif) ;

Pour le gestionnaire, l'objectif est de développer d'autres axes d'analyse dans le système d'information de la collectivité : à côté de l'axe nomenclature (vision comptable), de

⁴ On trouve des relations avec des organismes tels que l'ANPE, la CAF, la Chambre de Commerce et d'Industrie

l'axe temporel (vision budgétaire), et de l'axe finalités politiques (segmentation stratégique), avoir un axe géographique (échelon territorial) et un axe patrimoine (recensement du domaine patrimonial et situation des sites). Pour le contrôleur de gestion particulièrement, le système de datawarehouse couplée à l'application d'aide à la décision est important en ce qu'il favorise l'apprentissage organisationnel (Lebraty, 1998) ;

Pour la Direction Générale, la réorganisation du système d'information et l'instauration d'une vision transversale à travers l'aspect géographique doit permettre de disposer d'un langage commun entre les acteurs (du moins pour les membres de l'organisation ayant accès à l'information). On retrouve ici la fonction de convergence des comportements individuels vers le but organisationnel, mission reconnue comme relevant du contrôle de gestion.

Relativement aux instruments de gestion informatisés comme vecteurs d'un processus de langage commun.

Les outils de gestion mis en œuvre dans les collectivités étudiées ont évidemment évolué ces toutes dernières années avec une certaine généralisation de l'informatique de gestion. Si l'on retient l'année 1999, toutes les Conseils Généraux étudiés ont vu la plupart de leurs outils de gestion s'adapter à ce nouvel environnement où l'informatique est omniprésente. Nous nous intéressons au sens global de cette ou ces évolution(s).

On s'aperçoit que le principal changement correspond à la transversalité des logiciels et des informations, dont l'illustration type est le navigateur (*Internet Explorer* ou *Netscape* principalement), installé sur tous les postes maintenant gérés en client-serveur. Ce-dernier permet l'accès au réseau interne à la collectivité, sur lequel se trouvent généralement une messagerie et des informations telles que l'organigramme, l'annuaire du personnel, des fiches relatives au personnel, à l'état des finances, aux événements liés à la collectivité. Par ailleurs se développent les mises en ligne des guides de procédures internes, dont les services ont, par principe, un exemplaire actualisé en support papier.

Les études de cas révèlent que l'instauration d'un réseau local permet de couper des échelons hiérarchiques dans le transfert d'informations, qu'il développe des affinités en dehors du service (il diminue le système de clan entre services d'un même étage), et qu'il génère effectivement dans le temps un langage commun en véhiculant des valeurs et des outils "partagés" par tous les utilisateurs. Naturellement le partage peut être plus ou moins forcé, on aborde alors le problème de l'appropriation des instruments de gestion par les membres de la collectivité. Néanmoins les caractéristiques d'intégration de l'informatique (des outils à la fois intégrés et intégrateurs), sa normalisation des comportements, sont mises en évidence par de nombreux auteurs (cf. Bironneau et Martin, supra), et reconnues par les responsables (notamment le directeur général et le contrôleur de gestion) qui cherchent par ce biais à standardiser les actions individuelles. Ainsi, pour tous les actes de gestion qui peuvent être normés, le contrôleur obtient une efficacité accrue et une sécurisation par les procédures associées et véhiculées.

Un exemple type est celui de la segmentation stratégique, outil transversal par excellence. Une segmentation personnalisée des politiques départementales est retenue au plus haut niveau et communiquée à l'ensemble des agents. Ceux-ci renseignent les informations de la collectivité avec une clef d'affectation géographique, les données sont ensuite consolidées. Suivant la volonté politique, l'affectation géographique touchera toutes ou une partie des interventions, mais de toute manière un nombre important d'agent est

concerné par cet instrument. Ils doivent s'approprier un outil qu'ils n'ont pas choisi, voire non désiré, c'est à dire apprendre les clés analytiques de la segmentation retenue et les masques de saisies informatisés. Parallèlement, pour optimiser et sécuriser ces actes, un guide de procédures est réalisé par le contrôleur de gestion et les services concernés. Enfin, certaines données sont accessibles via l'Intranet à l'ensemble des membres de l'organisation, afin de procéder à un retour sur information.

On obtient donc un outil décidé en haut du sommet hiérarchique, qui doit se faire accepter par le "bas", qui renforce le contrôle par la réglementation, et qui sous le couvert d'un feedback à l'ensemble des parties prenantes, va rechercher à la fois une meilleure acceptation, appropriation, et un contrôle par le langage.

Enfin, une remarque relativement à la mise en place d'un contrôle de gestion :

Un Conseil Général sur les sept n'a pas « évolué » récemment (ces deux dernières années) en matière de contrôle de gestion sous l'influence des opportunités informatiques. En d'autres termes, l'informatisation n'a apporté aucune modification effective des outils ni des pratiques internes en matière de contrôle de gestion. Ce type de collectivités est ici caractérisée par un hermétisme à toutes pratiques de management, ne possède pas de service dédié au contrôle de gestion et ne pense pas en créer dans un futur proche, mais possède cependant des instruments de gestion informatisés. Nous pouvons avancer que cet état est plus influencé par la culture et la volonté des dirigeants que par l'importance des moyens à mettre en œuvre (cf. infra, des outils informatiques détournés).

Ces différents résultats n'apparaissent pas contre intuitifs mais entraînent néanmoins des éléments de discussions.

2.2 Discussions des résultats.

2.2.1 Une évolution des pratiques et des outils limitée.

Relativement à l'utilisation de la technologie Intranet, nous pouvons rejoindre les résultats avancés par Godener et Gonthier-Besacier (1999). Sur la base d'une enquête auprès d'entreprises, ils notaient que « il semble bien que, du moins pour l'instant, les technologies de l'information que nous avons considéré se soient purement et simplement substituées à l'usage du téléphone, fax et courrier et ne soient pas utilisées pour offrir des prestations supplémentaires et véritablement révolutionner les pratiques".

L'évolution des pratiques et des instruments de gestion au sein des collectivités semble plus influencée par les acteurs et les réglementations que par les avancées technologiques elles-mêmes. Ainsi, le patrimoine départemental est maintenant suivi puisque cet aspect est devenu obligatoire avec l'instruction M52. De même, il faut dorénavant pouvoir présenter un état budgétaire des subventions versées, mais dans certains Conseils Généraux cette pratique était déjà effectuée car les hauts responsables s'y étaient impliqués. Il n'est pas inutile de rappeler ici combien les mutations fréquentes et les changements de Directeur Généraux, ainsi que de contrôleurs de gestion, ne sont pas favorables à l'instauration d'une culture de gestion. Les nouveaux arrivés n'ont de cesse de vouloir "remettre à plat" l'existant afin de le repenser à leurs idées, et les agents se trouvent peu encouragés à mettre en œuvre de nouvelles pratiques instaurées par une direction susceptible de changer dans deux ans. Par ailleurs, les managers ont du mal à réaliser un grand projet, lequel, parce qu'il est ambitieux, demande du temps.

Ceci nous amène à confirmer l'idée développée par Gibert (op.cit.) quant à la difficile instauration du contrôle de gestion dans les collectivités locales. Il l'expliquait par les caractéristiques intrinsèques aux collectivités, notamment leur fonction de production externalisée ayant des conséquences instrumentales. Nous pouvons ajouter que des spécificités culturelles (la Fonction publique territoriale générant des éléments proche de ceux mis en évidence par M.Crozier dans les organisations publiques d'Etat...) concourent à ces difficultés.

2.2.2 Des outils informatiques « détournés ».

Lors de la mise en place de l'informatique de gestion, sont affichés des objectifs en terme d'informations plus pertinentes car les données sont plus nombreuses, plus fiables, la présentation plus aisée et « communicante », et une même culture est partagée par tous.

L'agrégation et la centralisation des données dans une base plus ou moins accessible, puis leurs extractions localement, permet d'obtenir des renseignements statistiques plus fiables qu'auparavant (où les agents écrivaient les données sur une feuille Excel, ou pire sur un support papier, et les transmettaient à l'échelon supérieur), et surtout d'obtenir des informations stratégiques. Ainsi, par la mise en place d'une segmentation stratégique des interventions de l'organisation au sein du logiciel comptable et financier, les données directement issues du terrain sont segmentées par axes d'interventions, et même localisées géographiquement lorsqu'un système de traçabilité est instauré. Sont alors posées les bases de l'évaluation des politiques publiques.

En outre, les instruments de gestion informatisés, présents dans toute l'organisation, affectent l'ensemble des agents. La pénétration de ces instruments est effectuée dans un but affiché d'autonomisation du personnel, avec une plus grande réactivité face aux événements du terrain, et devant contribuer simultanément à véhiculer une culture (qui se veut) partagée.

Cependant, les données collectées par le SI sont souvent traitées de manière à obtenir une information à finalité de communication institutionnelle, lorsqu'il ne s'agit pas de légitimer directement l'exécutif local lui-même. Nous avons pu ainsi noter dans six cas, une rétention de certaines informations au niveau interne, ce qui affecte l'objectif affiché d'une culture interne commune véhiculée par les différents moyens d'information. De plus, une collectivité laisse entrevoir une structuration initiale de son SI visant exclusivement le but de communication externe (à la fois se donner les moyens de répondre aux citoyens, et aux organismes étatiques, mais aussi pouvoir réaliser une publicité institutionnelle).

Ainsi les instruments informatiques sont souvent fois utilisés à d'autres fins que celles affichées, quand bien même des objectifs cités précédemment sont poursuivis. Parallèlement aux objectifs de gestion, sont alors recherchés les buts suivants : faire passer un message favorable sur le site Internet de la collectivité à destination des citoyens, eux-mêmes électeurs et contribuables ; rassurer et faire converger les comportements des agents au travers de l'Intranet ; présenter agréablement des résultats et démontrer l'existence d'outils de contrôle de gestion aux élus de l'opposition. Si ces pratiques sont rationnelles pour les responsables en place, il n'en reste pas moins qu'elles constituent une limite aux NTIC, plus exactement à leurs utilisations dans des domaines sensibles tels que la politique.

2.2.3 La disparition du contrôle de gestion traditionnel, ou de nouvelles missions.

Les NTIC génèrent des craintes quant à la fonction de contrôle de gestion. Ainsi Anthony (1988), estimant que l'apparition de systèmes globaux tels que les ERP conduira à une certaine dilution du contrôle de gestion, en tous cas à celle de contrôleurs, par son intégration dans les *process* comme cela est le cas avec le contrôle opérationnel. Ces craintes sont relayées par celles de Löning et Pesqueux (op.cit.) pour qui le contrôle de gestion risque de se diluer dans les sorties des systèmes d'information.

Néanmoins, ces appréhensions sont à nuancer par le fait que le contrôle de gestion semble se recentrer, dans les collectivités locales, sur ses missions premières, au point que l'on pourrait avancer le terme de renouveau. Cela se traduit par de nouveaux rôles et statuts pour le contrôleur et le service de contrôle de gestion : animer le système d'information, faire partager une même culture sur la base de la généralisation d'un langage commun et de comportements standardisés convergeant vers les buts organisationnels.

Ce constat n'est pas spécifique aux collectivités locales influencées par les NTIC, comme le montrent les résultats d'une enquête de Bollecker (2001) portant sur des entreprises françaises. Les contrôleurs deviennent « des hommes de liaison », leur activité revient à « faire l'interface entre les différents services », tant du point de vue horizontal que vertical, au sein de la structure. Ils se rapprochent par là-même du contrôle stratégique défini par Anthony (op.cit.). D'autres auteurs tels que Bouquin et Pesqueux (1999) abondent en ce sens. Selon eux, « le contrôle de gestion se trouve au cœur du processus informationnel de l'entreprise et a été confronté aux bouleversements liés aux NTIC : de la simple sortie des résultats, il passe à une sélection, présentation et commentaires de l'information » avec minimisation des délais de livraison et le développement d'un rôle pédagogique pour faire vivre les procédures.

C'est donc vers un rôle plus stratégique que semble s'orienter la fonction de contrôleur de gestion, si néanmoins ce dernier saisit l'opportunité d'ingénierie organisationnelle dont toute organisation à besoin, au risque sinon, note Bouquin (1994, p.118), d'être cantonné au contrôle financier.

L'impact des NTIC sur les systèmes comptables a pu être perçu dans ces collectivités, en terme d'évolutions de logiciels (changement de logiciel ou adaptation), de structure de l'information (coupler des données comptables, économiques, et physiques), dans le partage de l'information (accessibilité accrue).

Cet impact peut être positif sur le contrôle de gestion (au sens de nouvelles pratiques ou nouveaux outils de management) dès lors que les responsables y sont sensibilisés. Cela suppose alors que les collectivités soient "prédisposées".

Cependant les influences de l'informatique semblent aussi profondes pour la fonction de contrôle de gestion que pour les individus en ayant la charge. Les conseillers de gestion (nouveau libellé généralement retenu pour les contrôleurs de gestion) ont des missions qui évoluent, comme peut l'indiquer le terme de leur appellation, et doivent avoir des compétences adaptées (compétences en informatiques, et en communication pour leur rôle d'interface). Dans une organisation où les systèmes de contrôle évoluent vers une décentralisation au niveau de l'individu (objectif d'autocontrôle), avec en parallèle une forme de recentralisation de l'information opérée au travers de la gestion informatique des accès aux données, le contrôleur subit une mutation forte de son environnement. Cette évolution prend

bizarrement la forme de la communication paradoxale étudiée par l'Ecole de Palo Alto avec tantôt des missions d'inspection, tantôt des missions d'aides et de conseils à la gestion, une évolution dont on peut supposer intuitivement qu'elle puisse être difficilement vécue par les contrôleurs de gestion, voire par les services de la collectivité.

Références bibliographiques

Anthony R.N. (1988), *The management control function*, Boston, Harvard Business School Press, trad.franç. La fonction contrôle de gestion, 1993, Publi-Union, Paris.

Benett G. (1997), *Intranet*, collection MiniDoc, Ed. S&SM, Paris.

Bironneau L. et Martin D. (2001), « Modélisation d'entreprise et pratiques de GRH implicitement liées aux ERP : enjeux conceptuels et études de cas », *actes du colloque de l'AGRH*, Université de Liège, Belgique.

Bollecker M. (2001), « Les contrôleurs de gestion : des hommes de liaisons ? », *La revue des Sciences de Gestion*, Direction et gestion, n°188-189, pp. 57-63.

Bouniol J. (1998), "La mission d'évaluation des Hauts De Seine", *Pouvoirs Locaux*, n°38 III, p.90

Bouquin H. (1994), *Les fondements du contrôle de gestion*, collection Que sais-je ? , PUF, Paris.

Bouquin H. et Pesqueux Y. (1999), « vingt ans de contrôle de gestion, ou le passage d'une technique à une discipline », *Comptabilité-Contrôle-Audit*, Mai, pp 93-105.

Burlaud A. (1997), *Le contrôle de gestion*, collection Repères, éd. La Découverte, Paris.

François-Noyer V. (1996), "Évaluation des politiques publiques locales et contrôle de gestion : nature d'une relation", *CLAREE* (cahiers de recherche de Lille), juin.

Gibert P. (1995), "La difficile émergence du contrôle de gestion dans les collectivités locales", *Politiques et Management Public*, Vol.13, n°3, p.203.

Gibert P. (1989), "L'analyse de politique", *Revue d'Économie politique*, n°2, pp. 355-392.

Godener A. et Gonthier-besacier N. (1999), « Intranet, un outil d'avenir pour les services de comptabilité et contrôle de gestion ? », *Revue Française de Comptabilité*, n°317, décembre, p. 27

Hofstede G. (1981), "Management control of Public and not-for-profit Activities", *Accounting, Organization and Society*, Vol. 6, n°3.

Klopfers M. (1996), "Les changements en perspectives de la M52 et de la M71", *La vie départementale et régionale*, Avril, p.14

Lebraty (J-F) (1998), "Technologies de l'information et décision : l'essor des datawarehouse", *Systèmes d'information et management*, n°1, vol.3

Leca J. (1997), "L'évaluation comme intervention", in *Colloque international*, L'évaluation des politiques publiques : conceptions, pratiques, usages, ENS de Cachan, 1997

Löning H., Pesqueux Y. et coll. (1998), *Le contrôle de gestion*, Dunod, Paris.

Loungoulah P. (1996), "L'évaluation locale en France : entre l'information et les enjeux de pouvoirs", *revue d'économie régionale et urbaine*, n°3

McCune J. (1996), "The intranet : beyond email", *Management review*, vol.85, n°11, pp.23-27.

Ouchi W. (1980), "Markets, bureaucraties and clans", *Administrative Science Quarterly*, n°25, pp.129-141

Villa F. (1999), "L'émergence d'une logique évaluative dans la gestion publique : le cas des organisations communales", *Finance-Contrôle-Stratégie*, Vol.2, n°1, mars 1999.

Wathelet J.C. (2000), *Budget, comptabilité et contrôle externe des collectivités territoriales : Essai prospectif*, L'Harmattan (Finances publiques), Paris.

Weick, K. E. (1979), *The social psychology of organizing*, 2nd éd, Sage Publications.