



**HAL**  
open science

# COMMENT DES CONTROLEURS DE GESTION PEUVENT-ILS RECADRER DES OPERATIONNELS REFRACTAIRES AU CONTROLE DE GESTION ?

Benoît Gerard, Ludivine Redslob

► **To cite this version:**

Benoît Gerard, Ludivine Redslob. COMMENT DES CONTROLEURS DE GESTION PEUVENT-ILS RECADRER DES OPERATIONNELS REFRACTAIRES AU CONTROLE DE GESTION?. Mesure, évaluation, notation – les comptabilités de la société du calcul, May 2014, Lille, France. pp.cd-rom. hal-01899197

**HAL Id: hal-01899197**

**<https://hal.science/hal-01899197v1>**

Submitted on 24 Oct 2018

**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.

# ***COMMENT DES CONTROLEURS DE GESTION PEUVENT-ILS RECADRER DES OPERATIONNELS REFRACTAIRES AU CONTROLE DE GESTION ?***

**Benoit GERARD  
Ludivine REDSLOB**

## **Résumé :**

Dans les travaux sur la compétition professionnelle, le renforcement de la position des contrôleurs de gestion est habituellement appréhendée comme un travail de légitimation qui consiste à démontrer aux opérationnels que le savoir des contrôleurs de gestion est la réponse la plus adaptée aux problèmes de l'organisation. En se différenciant de cette perspective, ce travail cherche à illustrer, à partir d'une étude qualitative, comment des contrôleurs parviennent, suite à l'échec d'un travail de légitimation du contrôle, à réaliser un recadrage, dit contextuel, des opérationnels réfractaires au contrôle, et cela afin de renforcer leur position dans l'organisation. Enfin, notre travail cherche à ouvrir la réflexion sur le travail de recadrage dans la compétition professionnelle.

**Mots clés :** Compétition professionnelle, savoir, contrôle de gestion, recadrage, changement.

## **Abstract :**

In the professional competition studies, the reinforcement of the management accountants position is usually seen as a legitimation work which consists in convincing the line managers that the management accountants knowledge is the the most adapted answer to organizational problems. However, from a qualitative study, this work tries to illustrate how management accountants manage to achieve a reframing (said contextual) refractory line managers, and that in order to reinforce their position in the organization. Finally, our work tries to open the debate on the reframing work in professional competition.

**Key words :** Professional competition, knowledge, management control, reframing, change.

## 1. Introduction

Depuis quelques années, les travaux sur la compétition professionnelle ont mis en évidence que le contrôle de gestion pouvait être utilisé, par les contrôleurs de gestion, dans le but de renforcer leur position stratégique dans l'organisation (Briers et Chua 2001, Ezzamel et Burns 2005). Dans ces travaux, les contrôleurs de gestion tentent, bien souvent dans un contexte de changement organisationnel (Dent 1991, Farjaudon et Morales 2011), d'introduire des outils de gestion afin de légitimer leurs cadres d'interprétation, c'est-à-dire leurs modèles de compréhension des événements (Bateson 1955), au sein de l'organisation. La diffusion de leurs cadres d'interprétation passe alors par un travail de recadrage, qui consiste, pour eux, à changer, grâce à leurs outils, les significations associées aux situations organisationnelles afin d'influencer les interprétations des autres membres de l'organisation (Chreim 2006). Schématiquement, l'objectif sous-jacent est, pour les contrôleurs de gestion, d'intensifier la financiarisation et/ou la rationalisation de l'organisation. Si la littérature témoigne souvent de la réussite du recadrage initié par les contrôleurs de gestion (Macintosh et Scapens 1991, Briers et Chua 2001), elle met aussi en lumière certaines résistances que peuvent rencontrer les contrôleurs de gestion (Ezzamel et Burns 2005). Ces résistances se matérialisent par le fait que certains acteurs de l'organisation, réfractaires au contrôle de gestion, ne veulent pas synchroniser leurs cadres d'interprétation avec celui proposé par les contrôleurs de gestion.

Cette contribution vise à mettre en exergue une manière de recadrage, c'est-à-dire une manière de renforcer la position stratégique des contrôleurs de gestion dans l'organisation, qui n'a jamais été valorisée dans la littérature sur la compétition professionnelle, et qui est susceptible de recadrer des individus réfractaires au contrôle de gestion. Exposée (et même préconisée) dans les travaux des membres de l'école de Palo Alto (Watzlawick et al. 1974, Watzlawick 1978), cette philosophie de recadrage se distingue des formes de recadrage généralement évoquées dans la littérature en contrôle de gestion, qui reposent souvent sur un processus persuasif (Briers et Chua 2001, Ezzamel et Burns 2005). Ainsi, constatant l'inefficacité de l'explication dans l'exercice de leurs activités thérapeutiques, Watzlawick et ses collègues (Watzlawick et al. 1974, Watzlawick 1978) ont développé une philosophie de recadrage qui se fonde sur une modification du contexte social. En substance, cette conception du recadrage ne consiste pas à convaincre les individus du bien fondé du changement, comme dans les approches persuasives, mais de modifier le contexte d'une situation sociale, dans le but de modifier indirectement les cadres d'interprétation des individus. Si cette forme de recadrage a été documentée en psychothérapie (Watzlawick et al. 1974, Watzlawick 1978), son application dans la sphère organisationnelle, et qui plus est, sur un ensemble d'individus, demeure hypothétique et peut même susciter le doute. Notre travail consiste à lever ce doute, et cela en proposant une illustration d'un recadrage réalisé par des contrôleurs de gestion de l'armée de terre dans le but de renforcer leur position stratégique dans l'institution.

Classiquement, nous poserons les fondements théoriques et affinerons notre problématisation dans une première section, nous présenterons la méthode de recherche dans une deuxième, nous exposerons les résultats dans une troisième et enfin nous discuterons des apports de cette contribution dans une quatrième et dernière section.

## **2. Fondements théoriques**

### **2.1. Compétition professionnelle, savoir et contrôle de gestion**

Les groupes professionnels représentent des populations d'acteurs influencées par des cultures professionnelles. Façonnés par un processus de socialisation professionnelle (Dubar 2006), les membres d'un groupe professionnel vont développer un ensemble de valeurs communes, un langage spécifique et des cadres d'interprétation qui leur sont propres. Ainsi, les membres d'un groupe professionnel appartiennent à une « sous-culture de métier » qui orientent leurs représentations cognitives et émotionnelles (Dent 1991). Dans l'organisation, les groupes professionnels (ingénieurs, commerciaux, contrôleurs de gestion, etc.) vont donc répondre à des cadres d'interprétation, c'est-à-dire à des modèles de compréhension des événements (Bateson, 1955), distincts, et potentiellement divergents. Ces divergences sont susceptibles de provoquer des luttes interprofessionnelles dans lesquelles les membres d'un groupe professionnel tentent, au détriment d'autres acteurs, de légitimer leurs cadres d'interprétation au sein de l'organisation (Ezzamel et Burns 2005, Farjaudon et Morales 2011). Les contrôleurs de gestion vont essayer par exemple de diffuser leur esprit rationaliste pour accroître le caractère stratégique de leur position dans l'organisation (Briers et Chua 2001, Bessire 2005, Ezzamel et Burns 2005). La diffusion des cadres d'interprétation des membres d'un groupe professionnel passe par un travail de recadrage, qui consiste, pour eux, à changer les significations associées aux situations organisationnelles afin de modifier les interprétations des autres membres de l'organisation (Chreim 2006).

Plus concrètement, la diffusion des cadres d'interprétation d'un groupe professionnel dans l'organisation repose sur l'extension du domaine d'expertise du groupe (Ezzamel et Burns 2005). Possédant des compétences et savoirs professionnels spécifiques, les membres d'un groupe professionnel vont alors chercher à ce que les problèmes qui touchent l'organisation trouvent une réponse adaptée et incontournable dans leur propre stock de connaissances (Ezzamel et Burns 2005). En tentant d'élargir leur domaine d'expertise, les membres d'un groupe vont chercher à étendre leur « juridiction professionnelle » (Hughes 1958, Abbott 1988), c'est-à-dire à étendre leur zone de pouvoir. Face à une telle tentative, les membres des autres groupes professionnels ne restent pas toujours passifs, et peuvent même considérer ces agissements comme une intrusion dans leur domaine d'expertise (Ezzamel et Burns 2005). Ainsi, l'interdépendance organisationnelle fait que la tentative d'élargissement du domaine de savoir d'un groupe professionnel est susceptible de modifier, voire de réduire, le champ d'expertise et la juridiction d'un autre groupe professionnel. Le savoir devient alors un enjeu de la concurrence entre groupes professionnels, où certains cherchent à étendre leur champ d'expertise et d'autres à défendre leur juridiction.

Dans la littérature en contrôle de gestion, on retrouve des études qui illustrent la concurrence professionnelle entre les contrôleurs de gestion et d'autres groupes professionnels, comme les ingénieurs (Dent 1991) ou les commerciaux (Ezzamel et Burns 2005). Dans la majorité de ces travaux, ce sont les contrôleurs de gestion qui tentent, souvent dans le cadre d'un changement stratégique ou organisationnel (Dent 1991, Briers et Chua 2001), de recadrer les significations associées aux situations organisationnelles dans un sens qui leur est favorable, la plupart du temps par l'intermédiaire d'une tentative de financiarisation (Cowton et Dopson 2002, Ezzamel et Burns 2005). Pour y parvenir, ils cherchent donc à étendre leur domaine

d'expertise, et cela en introduisant de nouveaux outils de gestion financiers, tels que l'*Activity Based Costing* (Briers et Chua 2001) ou l'*Economic Value Added* (Ezzamel et Burns 2005). Souvent, ces études témoignent de la « victoire » des contrôleurs de gestion – et de la financiarisation – sur les opérationnels (Macintosh et Scapens 1991, Scapens et Roberts 1993, Ezzamel 1994). Par exemple, Macintosh et Scapens (1991) montrent comment l'introduction du *Return On Investment* à General Motors permet de recadrer les significations des opérationnels vers une logique financière. Si les compétences financières constituent l'atout majeur des contrôleurs de gestion pour recadrer les significations associées aux situations organisationnelles en leur faveur, ils peuvent aussi chercher à formaliser et à bureaucratiser leur organisation (Bessire 1995). Cette formalisation peut ainsi leur permettre de participer à des prises de décisions auxquelles ils auraient été exclus, car gérées de manière informelle par les opérationnels, sans cette factualisation (Bessire 1995).

Bien que la littérature sur la compétition professionnelle témoigne souvent de la réussite du recadrage initié par les contrôleurs de gestion, quelques études mettent toutefois en évidence la résistance des opérationnels face à leur tentative d'extension de leur savoir (Cowton et Dopson 2002, Ezzamel et Burns 2005). À cet égard, l'étude d'Ezzamel et Burns (2005) montre l'échec d'une tentative de financiarisation chez un détaillant britannique. Cet exemple montre que les contrôleurs de gestion ne parviennent pas toujours à recadrer les significations des opérationnels dans un sens qui leur est favorable. Ces résistances se matérialisent par le fait que les opérationnels réfractaires au contrôle de gestion ne veulent pas synchroniser leurs cadres d'interprétation avec celui proposé par les contrôleurs de gestion.

## **2.2. Travail de recadrage**

Dans les travaux sur la compétition professionnelle, les contrôleurs de gestion tentent généralement de recadrer les significations associées aux situations organisationnelles en cherchant à introduire des outils de contrôle de gestion (Macintosh et Scapens 1991, Briers et Chua 2001, Ezzamel et Burns 2005), l'objectif sous-jacent étant d'intensifier la financiarisation et/ou la rationalisation de l'organisation. Dans cette perspective, l'idée est alors, pour les contrôleurs de gestion, de démontrer aux opérationnels que leur savoir est la réponse la plus adaptée aux problèmes que rencontre l'organisation (Ezzamel et Burns 2005). Dès lors, ils entrent souvent dans une démarche persuasive visant à convaincre les opérationnels de l'utilité et de l'intérêt des outils de contrôle. En guise d'exemple, l'étude de Briers et Chua (2001) montre la dextérité avec laquelle un contrôleur de gestion initie un travail de persuasion dans le but de convaincre les autres membres de l'organisation de la pertinence d'utiliser l'*Activity Based Costing* (ABC), et cela afin de renforcer la position stratégique des contrôleurs de gestion dans l'organisation. En effet, pour prendre la main sur une expertise financière, le contrôleur de gestion constitue, et reconstitue, un réseau d'alliés pour démontrer que l'ABC donne le « juste » coût des produits, contrairement au système de calcul de coûts réalisé par les ingénieurs. Autre exemple, l'étude de Ezzamel et Burns (2005) illustre également une tentative de persuasion engagée par des contrôleurs de gestion afin de convaincre des commerciaux de l'intérêt d'utiliser l'*Economic Value Added* (EVA). Pour démontrer l'utilité de recourir à l'EVA, les contrôleurs de gestion vont mettre en avant les défauts du processus de prise de décision actuel, le qualifiant notamment de subjectif et de

partisan, et insister sur les qualités de l'indicateur qu'ils proposent, le qualifiant de global, impartial et rationnel.

Les démarches persuasives de recadrage initiées par les contrôleurs de gestion consistent à convaincre les acteurs de l'organisation du caractère incontournable de leurs modèles d'interprétation et de compréhension des événements organisationnels. Si un tel travail de persuasion peut déboucher sur des résultats concluants (Briers et Chua 2001), il peut aussi se heurter à des acteurs réfractaires au contrôle de gestion et qui ne veulent pas synchroniser leurs cadres d'interprétation avec le cadre proposé par les contrôleurs de gestion. Ainsi, dans l'étude de Ezzamel et Burns (2005), la vive réaction des commerciaux face à la tentative d'introduction de l'EVA va conduire à l'échec de son implantation. En effet, dans la mesure où ces derniers ressentent l'introduction de cet indicateur comme une intrusion dans leurs pratiques de travail, ils vont mobiliser leur connaissance du business pour dénigrer l'utilité de l'EVA, qualifiant cet indicateur de statique, réducteur et focalisé sur le court-terme. Si le recours à la persuasion ne permet pas toujours de recadrer des opérationnels réfractaires au contrôle de gestion, on peut se demander si une autre philosophie de recadrage, non basée sur la persuasion, peut y parvenir. À cet égard, les travaux des psychothérapeutes de l'école de Palo Alto sont riches d'enseignements.

Dans leurs écrits, ces psychothérapeutes notent les limites rencontrées par les écoles de psychothérapie classique pour provoquer le changement de cadres d'interprétation chez les individus. En plus de livrer bon nombre d'illustrations de suivi thérapeutique classique qui se soldent sur un échec (Watzlawick et al. 1974, Watzlawick 1978), les auteurs remettent en cause le fondement même des doctrines classiques de psychothérapie. Watzlawick et al. (1974/1975, p.44-45) écrivent : « *on considère généralement que le changement provient de la découverte des causes anciennes qui sont à l'origine de la pathologie présente. Mais, (...) les cliniciens sont de plus en plus persuadés, que l'aperçu des causes peut fournir de savantes explications d'un symptôme, mais n'apporte pas grand-chose, pour ne pas dire rien du tout, à son amélioration* ». En s'appuyant sur des travaux en neurosciences, Watzlawick (1978) avance que le langage utilisé par la psychothérapie traditionnelle, le langage de l'explication, relève du domaine de l'hémisphère gauche, alors que les cadres d'interprétation de l'individu relèvent de l'hémisphère droit. Il en conclut que l'utilisation du langage de l'explication demeure limitée pour modifier les cadres des individus.

Contrairement aux approches psychothérapeutiques classiques qui se focalisent donc sur les causes du problème (le pourquoi), la philosophie du changement proposée par les membres de l'école de Palo Alto se concentrent sur la manière de le résoudre (le comment). Dans cette perspective, la démarche néglige la genèse du problème et se concentre sur la résolution du problème ici et maintenant (Watzlawick et al. 1974, Watzlawick 1978). Plus précisément, la démarche se déroule en quatre étapes (Watzlawick et al. 1974/1975, p.132) : (1) définir clairement le problème (le quoi), (2) examiner les solutions déjà essayées et qui ont échouées (basées sur le langage de l'explication) ; (3) définir le changement auquel on veut aboutir (le vers quoi), (4) formuler et mettre en œuvre le projet de changement (le comment).

Le projet de changement repose sur l'élaboration d'un nouveau cadre capable de modifier le regard que l'individu porte sur la situation problématique. Ainsi que l'expriment Watzlawick et al. (1974/1975 p.116), « *recadrer signifie modifier le contexte conceptuel et/ou émotionnel d'une situation, ou le point de vue selon lequel elle est vécue, en la plaçant dans un autre cadre, qui correspond aussi bien, ou même mieux, aux « faits » de cette situation concrète,*

*dont le sens, par conséquent, change complètement* ». Afin de réussir ce recadrage, il convient de placer l'individu dans un contexte qui l'amène à abandonner la signification problématique de la situation pour se tourner vers la signification désirée. Bien évidemment, pour réussir le changement désiré, il ne s'agit pas de placer l'individu dans n'importe quel nouveau contexte. Il faut dénicher un contexte particulier susceptible de modifier les cadres d'interprétation de l'individu dans le sens souhaité. Si chaque situation problématique recèle ses spécificités, à la lecture de Watzlawick et al. (1974) et Watzlawick (1978), nous pouvons identifier deux grands principes à respecter pour augmenter les chances de réussite du changement. Premièrement, le contexte créé doit être acceptable pour l'individu, c'est-à-dire compatible avec ses cadres d'interprétation. En effet, le contexte nouveau doit « *convenir au mode de pensée du sujet et à sa manière de classifier le réel* » (Watzlawick et al. 1974/1975, p.124). Afin de faciliter l'acceptabilité du patient envers la nouvelle situation, le thérapeute peut, par exemple, apprendre son « langage » afin de l'utiliser dans l'élaboration du nouveau contexte (Watzlawick 1978). Deuxièmement, le sujet ne doit pas établir le lien logique entre le contexte nouvellement créé et l'objectif thérapeutique. Comme le souligne Watzlawick (1978/1980, p.157), la nouvelle situation doit être « *apparemment très éloignée du problème « réel* » ». En effet, si le sujet prend conscience de l'objectif thérapeutique du nouveau contexte, il sera en mesure de l'analyser de manière logique à l'aide du langage de l'explication, ce qui conduira sans doute à l'échec de la tentative de changement. Pour éviter ce genre d'écueils, Watzlawick et al. (1974) et Watzlawick (1978) estiment que les contextes les plus efficaces sont ceux qui paraissent à première vue illogiques, déraisonnables, paradoxaux ou absurdes.

Si cette philosophie de recadrage a été documentée en psychothérapie (Watzlawick et al. 1974, Watzlawick 1978), son application dans la sphère organisationnelle, et qui plus est, sur un ensemble d'individus, demeure hypothétique et peut même susciter le doute. Dans la littérature gestionnaire, si de très rares travaux ont envisagés d'importer cette conception du changement au sein des organisations (Gérard et Obœuf 2010), à ce jour, aucun travail ne fournit une illustration empirique de cette conception du changement. Notre travail consiste à lever ce doute, et cela en proposant une illustration d'un recadrage réalisé par des contrôleurs de gestion de l'armée de terre dans le but de renforcer leur position dans l'institution.

### **3. Méthodologie**

Ce travail s'appuie sur une étude qualitative de terrain menée au sein des armées françaises. Dans une première partie, nous présenterons rapidement le contexte de l'étude empirique, en mentionnant les réformes qui ont touché les armées françaises depuis les années 1990, et en exposant leurs conséquences sur la constitution de groupes d'acteurs au sein de cette institution. Dans une seconde partie, nous expliquerons la collecte et l'analyse des données réalisées pour mener cette étude.

#### **3.1. Contexte de l'étude**

Historiquement, les armées françaises sont régies par un certain nombre de valeurs, d'idéaux, de symboles, de codes et de règlements. La société militaire a ses rituels distinctifs propres,

son étiquette, son langage et un ordre statutaire singulier qui fondent une identité collective puissante, faite de solidarité et de confiance au chef (Thiéblemont 1999). Cependant, depuis les années 1990, l'institution militaire s'est engagée successivement dans deux réformes susceptibles de mettre à mal cette unité identitaire : la professionnalisation, puis l'introduction de la culture du résultat.

D'abord, la professionnalisation, enclenchée à la fin des années 1990, a créé une première scission dans le corps militaire, entre ceux que Jakubowski (2006) appelle les « institués » et les « organisés » : *« Une division importante se fait jour ici entre les individus à l'esprit professionnel pour qui l'armée ne consiste qu'en une expérience d'acquisition ou de première mise en pratique des savoirs. Ceux-ci visent à briguer le secteur civil et leur adhésion au système de valeurs est faible. Et des individus à l'esprit militaire ayant un niveau de qualification ou de spécialisation plus faible pour qui le sentiment d'appartenance à l'institution est fort et pour qui la satisfaction d'être dans cette même institution est d'autant plus importante qu'elle offre des visées d'ascension et donc des modèles de réussite désirables »* (Jakubowski, 2006, p.469). Dotés d'une vision traditionnelle de l'institution militaire, les « institués » s'identifient à ses valeurs et développent avec elle un rapport idéalisé. Ils reconnaissent l'importance de la loyauté, de la discipline et légitiment la primauté donnée au grade et à l'ancienneté. Les « institués » regrettent l'évolution moderniste de l'institution, craignant que l'armée – soudée et solidaire – soit contaminée par les valeurs égoïstes et individualistes de la société civile. Les « organisés » (Jakubowski 2006) sont des « professionnels » qui réclament de la considération et de l'autonomie et exigent ainsi d'être managés plutôt que commandés. Ils opèrent à partir de moyens traditionnellement peu utilisés dans l'institution (la négociation, l'explication, la coopération, etc.). Les « organisés » perçoivent l'armée comme une entreprise à part entière. D'une certaine manière, suite à la professionnalisation, l'institution est tiraillée entre deux modèles coexistants (Jakubowski 2006) : la transaction, le contrat et les règles de droit, d'un côté, l'adhésion à des valeurs, la primauté du collectif et le commandement, de l'autre.

Ensuite, la LOLF (Loi Organique relative aux Lois de Finance), promulguée en 2001, et mise en vigueur par étapes à partir de 2002, est venue exacerber ces tendances. En instaurant une culture du résultat dans les armées françaises, la LOLF amène l'institution militaire à opter pour un discours managérial, qui a tendance à légitimer les modes de pensée des « organisés » au détriment de ceux des « institués ». Plus précisément, cette instauration de la culture du résultat se matérialise par l'insertion de systèmes de contrôle de gestion au sein des armées. Dès lors, à la suite de l'introduction du contrôle de gestion, les groupes d'acteurs qui composent les armées françaises peuvent se situer en fonction de leur position vis-à-vis du contrôle de gestion (Redslob, 2012). En lieu et place des « organisés », il est possible de trouver des individus adhérant au contrôle de gestion et soucieux de mener à bien les réformes de l'Etat. Ces individus sont aussi bien des contrôleurs de gestion issus du monde civil que des commissaires des armées ou même parfois, des officiers des armes. Convaincus que le contrôle de gestion permettra d'instaurer une logique d'efficacité à l'intérieur des armées, ils soutiennent ces systèmes. Ils s'opposent à la catégorie des « institués » qui adhèrent à la culture de l'institution et redoutent un dévoiement de leurs valeurs suite à l'introduction du contrôle de gestion. Cette catégorie, également complexe, est composée aussi bien d'officiers des armes ayant été « parachutés » à des postes de contrôleurs de gestion que de militaires opérant à des postes non administratifs.



### 3.2. Collecte et analyse des données

Nous avons réalisé une étude qualitative de terrain au sein des armées françaises d'avril 2006 à novembre 2009. Réalisée à la suite de la mise en vigueur de la LOLF, cette étude empirique avait pour ambition de comprendre la complexité entourant l'introduction d'une culture du résultat dans le milieu militaire, et en particulier de mieux comprendre les positions et les attitudes des différents groupes d'acteurs face à l'introduction du contrôle de gestion. Cette étude s'est organisée autour de 62 entretiens semi-structurés auprès de contrôleurs de gestion et de managers des armées françaises. Ces entretiens ont été complétés par des périodes d'observation non participante et par la collecte de documents internes et d'articles de presse.

Dans le cadre de cet article, nous cherchons à illustrer et à analyser un travail de recadrage réalisé par des contrôleurs de gestion de l'armée de terre. Dès lors, bien que l'ensemble des données recueillies sur ce terrain d'étude puisse alimenter notre analyse, nous avons choisi de nous focaliser principalement sur les témoignages de contrôleurs de gestion de l'armée de terre (le lecteur comprendra mieux ce choix par la suite). L'analyse rapportée dans ce travail repose toutefois sur trois types de sources. Premièrement, une dizaine d'entretiens ont été menés avec des contrôleurs de gestion et des managers de l'armée de terre. Les contrôleurs de gestion interviewés sont des commissaires des armées ou des officiers des armes, entrés dans les armées pour les valeurs et les métiers qu'elles offraient, mais qui adhèrent également à la démarche de contrôle de gestion. Les managers interviewés sont des « institués », qui adhèrent à la culture militaire et dénigrent le contrôle de gestion. Tous les entretiens ont été intégralement enregistrés puis retranscrits. Deuxièmement, nous avons accédé à des documents internes à l'armée de terre tels que le mode d'emploi de la carte stratégique armée de terre ou la carte stratégie de l'armée de terre. Troisièmement, nous avons assisté à trois « séminaires de pilotage » de l'armée de terre, réunions de travail – durant 12 à 16 heures et étalées sur deux ou trois jours – au cours desquelles l'ensemble des représentants de la fonction pilotage de l'armée de terre était présent pour procéder à la planification de l'activité. Un journal de bord a été tenu au cours de ces journées.

Les données recueillies ont par la suite fait l'objet d'une analyse thématique sous le logiciel NVIVO. Cette analyse s'est structurée autour de quatre grandes thématiques, correspondant (pour nos contrôleurs de gestion) aux quatre étapes de la démarche de changement proposée par Watzlawick et al. (1974) :

1. Le dénigrement de la collecte des données effectué par les contrôleurs de gestion par certains managers institués (ou définir clairement le problème),
2. Le travail de persuasion des contrôleurs pour convaincre les réfractaires de l'utilité du contrôle de gestion (ou examiner les solutions déjà essayées et qui ont échoué),
3. La manière de rendre la collecte des données attractive pour les managers réfractaires (ou définir le changement auquel on veut aboutir),
4. L'utilisation du langage militaire pour faire participer les managers réfractaires à la collecte des données (ou formuler et mettre en œuvre le projet de changement).

## 4. Résultats

Cette partie sera structurée selon les quatre étapes de la démarche de changement proposée par Watzlawick et al. (1974), telles qu'elles pourraient être décrites par les contrôleurs de gestion à l'origine du changement.

### 4.1. Définir clairement le problème, ou des managers institués qui dénigrent la collecte des données

Les cadres d'interprétation des militaires vis-à-vis du contrôle gestion ne sont pas uniformes : certains y sont favorables, certains acceptent certains de ses aspects, alors que d'autres y sont totalement réfractaires. Ces derniers, qui sont des managers institués, attachés à leur institution, et à ses spécificités, voient l'introduction du contrôle de gestion d'un mauvais œil et peuvent même tenir des propos très sévères au sujet de son introduction dans les forces armées.

*« Dans notre cursus d'officier, nous avons des formations. Certains vont à l'INALCO pour les relations internationales, d'autres font des formations en histoire et sciences humaines, d'autres en sciences de l'ingénieur. Mais, quand ils passent les concours, ils redoutent tous, je dis bien tous, de partir en formation CG. Au risque de paraître lourd, on s'est vraiment dit quand on a vu arriver ça « mais qu'est ce que c'est que ce truc ? ». Ce n'est pas notre boulot ! » (MI1).*

Ce désamour pour le contrôle de gestion peut s'expliquer par l'image écornée que possède le contrôle de gestion, qui n'est pour eux en rien comparable avec la noblesse de leur mission militaire. Ainsi que l'exprime une contrôlease de gestion, pour ces réfractaires, le contrôle de gestion se résume à un travail bureaucratique.

*« C'est de la bureaucratie pour eux... eux, ils font du commandement, ils sont là pour commander des hommes, pour préparer des hommes à une mission, à une mission bien spécifique, une mission militaire, etc. Donc, quand on leur demande, de faire des comptes rendus avec des chiffres, des machins et tout ça... eux voilà... ils le perçoivent très mal... » (CG1).*

Aux yeux de ces managers, le contrôle de gestion n'est rien de plus qu'une fonction qui leur fait perdre du temps, et cela en les obligeant à réaliser du « sale boulot » : communiquer aux contrôleurs de gestion des informations sur leur activité. Cette image dégradée que ces acteurs possèdent du processus de recueil d'informations va avoir des conséquences néfastes sur le travail des contrôleurs de gestion. Ainsi, certains managers institués vont alors perturber le bon fonctionnement de ce recueil de données. Comme le témoigne un contrôleur de gestion, ces managers manifestent de la réticence envers ce travail de différentes manières :

*« Soit de la rétention d'informations, soit de la mauvaise volonté dans la transmission des données qu'on demande. Ou trop de données qui arrivent, un flot sans aucune mise en forme, ni rien du tout. » (CG2).*

Ces attitudes des managers réfractaires perturbent la collecte des données effectuée par les contrôleurs de gestion, nuisent au bon fonctionnement du contrôle de gestion, et fragilisent la position de la fonction dans l'institution.

#### **4.2. Examiner les solutions déjà essayées et qui ont échoué, ou convaincre les réfractaires de l'utilité du contrôle de gestion**

Frustrés par l'incapacité de réaliser leur travail dans de bonnes conditions, les contrôleurs de gestion envisagent de changer cette situation.

*« Faudrait parler du problème de dialogue de gestion dans l'armée, c'est très difficile d'être contrôleur de gestion ouuuuhhh... surtout en régiment, parce qu'il faut persuader les commandements d'unité du bien fondé du contrôle de gestion. » (CG1).*

Face aux problèmes rencontrés, les contrôleurs de gestion envisagent une solution logique : « persuader du bien fondé du contrôle de gestion ». Afin de convaincre les managers réfractaires de l'utilité du contrôle de gestion, ils vont alors chercher à leur faire comprendre, à leur expliquer l'intérêt du contrôle de gestion. Pour ce faire, ils cherchent à les informer sur le contrôle de gestion et à entrer avec eux dans une démarche persuasive.

*« Le seul moyen de convaincre c'est de faire comprendre aux gens. C'est l'information et la communication. Ils doivent comprendre à quoi ça sert et pourquoi on le fait. On doit essayer de les convaincre. À quoi sert l'étude des processus, la qualité, la gestion des anomalies, etc. On diffuse une note. (...) Sur la directive de pilotage 2009, par exemple, on souligne que le contrôle de gestion n'est pas quelque chose de nouveau, ce n'est pas quelque chose d'inutile. Ils le font déjà, ce n'est pas incompatible avec leur métier. Ils le faisaient déjà avant mais de manière moins formalisée. (...) On leur explique aussi qu'ils ont besoin de ces outils pour motiver, former, aider leurs gens. On explique que l'argument qu'ils donnent pour ne pas faire c'est justement l'argument pour qu'ils le fassent. » (CG3).*

Si ce processus persuasif est en mesure, avec le temps, de convaincre certains institués originellement réticents au contrôle de gestion, elle connaît toutefois une réussite relative. Des réticences demeurent :

*« Alors il y a toujours deux catégories, ceux qui ne comprennent pas. Si on fait ce qu'il faut, si on est pédagogues, si on explique, ils finissent par changer d'idée. (...) Mais il y a aussi ceux qui ne veulent pas. Et la mauvaise volonté, on ne peut rien y faire. » (CG3).*

*« On a vendu à notre chef une carte stratégique modèle Kaplan et Norton. Il a essayé de rentrer dedans le Major. Le CEMAT n'a jamais voulu. Quand on lui a demandé sa vision stratégique, il a dit, c'est quoi ça, je ne comprends pas, je ne comprends pas votre question. » (CG4).*

Même lorsque les contrôleurs de gestion sont « pédagogues », « font ce qu'il faut » ou « vendent » le contrôle de gestion, ils ne parviennent pas à convaincre les vrais réfractaires. Les cadres d'interprétation de ces derniers dénigrent tellement le contrôle de gestion que toute persuasion semble vouée à l'échec.

#### **4.3. Définir le changement auquel on veut aboutir, ou rendre la collecte des données attractive pour les réfractaires**

Les contrôleurs de gestion pensent que les managers réfractaires « sabotent » sciemment le processus de collecte des données, car ils voient, dans une éventuelle collaboration avec les

contrôleurs de gestion, un risque de banalisation du métier militaire, par l'utilisation de techniques issues de la société civile.

*« Dans l'esprit d'un militaire, ce qui compte, le risque qu'ils y voient, c'est une banalisation de leur rôle, de leur fonction, de leur état militaire. Les faire rentrer dans une démarche de contrôle de gestion c'est les rapprocher du monde de l'entreprise. (...) Si on les met d'entrée face à Kaplan et Norton, vous les achevez. On les banalise. Je deviens une entreprise, etc. » (CG4).*

Conscients de l'inefficacité de la persuasion face aux managers réfractaires, et de ce risque de banalisation des armées, les contrôleurs de gestion vont alors chercher à mettre en place une forme de collecte des données qui permettrait de ne pas exclure les spécificités de la culture militaire, afin de rendre le processus de recueil d'informations plus attractifs aux yeux des managers réfractaires.

#### **4.4. Formuler et mettre en œuvre le projet, ou utiliser le langage militaire pour faire participer les réfractaires à la collecte des données**

En toute connaissance – car ils sont eux-mêmes des militaires (commissaires des armées ou officiers des armes), les contrôleurs de gestion constatent de multiples points communs entre le contrôle de gestion et les méthodes de raisonnement tactique issues du monde militaire.

*« La méthode de raisonnement du contrôle de gestion elle est commune à ce qu'on fait chez nous. Nous, quand on formule un ordre d'opération, on explique toujours l'effet final recherché, et on donne des ordres pour la mise en œuvre c'est-à-dire, l'objectif à atteindre... On met souvent la phrase « en mesure de... », c'est-à-dire « dans le but de... ». Comme ça, la personne qui reçoit l'ordre a une compréhension de l'action qui lui permet, si les conditions changent, de prendre les mesures correctives en cours. Mais ceci n'est possible que parce qu'on connaît l'effet final recherché. Il ne pourrait pas le faire s'il n'avait pas la connaissance de l'effet final recherché. L'exercice du commandement n'est rien d'autre que ça. L'exercice du commandement consiste à donner un ordre. Ce qui correspond en contrôle de gestion à la définition des objectifs. Ensuite, on s'assure qu'il a été exécuté. C'est le retour d'information via le contrôle de gestion. On retombe réellement sur nos pieds... On pourrait disserter des heures sur la relation entre management et commandement. L'exercice du commandement c'est laisser une liberté de manœuvre, et on verra ce qu'il en ressort. La logique est donc la même mais elle s'exprime différemment car le contexte est différent. On a une liberté dans l'exécution mais on a reçu un objectif. On sait où on veut aller à la fin. Et on est tenu de rendre compte sur ce qu'on a fait. L'esprit est identique. » (CG5).*

Partant de ces points communs, un contrôleur de gestion de l'armée de terre va décider de traduire les concepts associés au contrôle de gestion en termes militaires :

*« D'où l'idée que j'ai moi depuis quelques semaines, quelques mois de m'efforcer de traduire les choses, les bonnes pratiques du contrôle de gestion en termes qui soient culturellement acceptés par le monde militaire. » (CG4).*

À cet égard, il a même conçu un « mode d'emploi » de la carte stratégique du Balanced Scorecard en traduisant les concepts-clés de l'outil en termes militaires, dont voici un extrait :

*« La vision stratégique renvoie au « je veux » de l'intention du chef dans un ordre*

*d'opération »*

*« L'axe externe renvoie à la mission reçue dans un ordre d'opération »*

*« L'axe des ressources renvoie partiellement au « à cet effet » de l'intention du chef et au paragraphe administration-logistique dans un ordre d'opération »*

*« L'axe de processus internes renvoie au « à cet effet » de l'intention du chef dans un ordre d'opération »*

*« L'axe de management et de partenariat renvoie partiellement aux instructions de coordination et au paragraphe commandement-transmissions dans un ordre d'opération »*

Après la définition de cette matrice de passage, il a organisé un séminaire réunissant tous les correspondants « pilotage » de l'armée de terre. Au cours de cette réunion, il a présenté ses réflexions et a demandé à ses subordonnés de procéder à la réécriture de l'ensemble des directives aux commandements sous la forme d'un ordre d'opération plutôt que sous forme de Balanced Scorecard.

Cette traduction des outils de contrôle de gestion en langage militaire va permettre de modifier les cadres d'interprétation des managers réfractaires vis-à-vis du processus de recueil d'informations. S'ils invoquaient par le passé leur incompréhension face aux demandes des contrôleurs, la traduction réalisée, qui fait sens pour eux, les amène à ne plus appréhender la collecte des données de manière négative.

*« Quand je fais la carte stratégique de l'armée de terre, je leur dis donnez-moi votre vision stratégique. Bah là, si je fais la traduction je vais lui demander mon général, au sens d'ordre d'opération, quel est votre intention pour 2014 ? Je ne sais pas si vous connaissez un peu ces notions de tactique militaire. Mais lui ça lui parle. » (CG4).*

La modification des cadres d'interprétation des managers réfractaires vis-à-vis du processus de recueil d'informations permet désormais aux contrôleurs de gestion de collecter les informations nécessaires au bon fonctionnement du contrôle de gestion. Plus encore, la traduction réalisée amène les managers réfractaires – qui, rappelons-le, feraient tout pour lutter contre le contrôle de gestion – à le valoriser, sans le savoir.

*« Les cartes stratégiques, c'était la catastrophe, le chef ne comprenait rien et disait à son contrôleur de gestion : « ok, très bien, vous me ramenez un truc pour moi la semaine prochaine ? ». Alors que là ils rentrent dans le pilotage sans savoir que ça en est. » (CG6).*

Finalement, la traduction opérée par les contrôleurs de gestion a pour effet de renforcer la position stratégique du contrôle de gestion dans les forces armées en instrumentalisant le langage militaire.

## **5. Discussion**

Les travaux de recherche en contrôle de gestion ont mis en évidence que le contrôle de gestion pouvait être utilisé, par les contrôleurs de gestion, dans le but de renforcer leur position dans l'organisation (Briers et Chua 2011, Ezzamel et Burns 2005). Les travaux sur la compétition professionnelle ont ainsi montré que les contrôleurs de gestion pouvaient tenter, souvent dans un contexte de changement organisationnel, d'introduire des outils de contrôle de gestion afin d'étendre leur juridiction professionnelle dans l'organisation (Ezzamel et Burns 2005, Farjaudon et Morales 2011). Typiquement, l'extension de leur zone de pouvoir

passer par un travail de recadrage, qui consiste, pour eux, à changer, grâce à leurs outils, les significations associées aux situations organisationnelles, en les financiarisant ou les rationalisant, afin de modifier les interprétations des autres membres de l'organisation. Jusqu'à présent, les travaux en contrôle de gestion sur la compétition professionnelle n'ont pas positionné le travail de recadrage au cœur de leur analyse. Notre travail envisage donc d'ouvrir la réflexion sur le travail de recadrage initié par des contrôleurs de gestion dans la compétition professionnelle. Nos résultats nous invitent à discuter de ce phénomène autour de quatre grands thèmes : les effets de l'introduction des outils de contrôle de gestion, la difficulté rencontrée par les contrôleurs de gestion pour recadrer les opérationnels réfractaires par un recadrage persuasif, l'efficacité du recadrage contextuel sur des opérationnels réfractaires au contrôle de gestion et les effets pervers associés à un recadrage contextuel.

Alors que la littérature en contrôle de gestion sur la compétition professionnelle a tendance à considérer l'introduction des outils de contrôle de gestion dans une organisation comme un phénomène renforçant mécaniquement la position des contrôleurs de gestion (Macintosh et Scapens 1991, Ezzamel et Burns 2005, Farjaudon et Morales 2011), notre travail de terrain montre que l'introduction et la diffusion des outils de contrôle de gestion au sein des armées françaises, suite à la mise en vigueur de la LOLF, n'a pas forcément renforcé de manière mécanique la position des contrôleurs de gestion dans l'institution. Au début de notre cas, les outils de contrôle de gestion, en particulier le Balanced Scorecard, font déjà partie intégrante des pratiques de gestion de l'institution militaire, mais leur fonctionnement et leur utilité sont menacés par l'attitude des managers réfractaires à leurs égards. En faisant preuve de mauvaise volonté dans la communication des données, ces managers nuisent au bon fonctionnement du contrôle de gestion, et fragilisent ainsi la position des contrôleurs de gestion dans l'institution. Le recadrage réalisé par les contrôleurs de gestion va permettre de modifier cette situation. En parvenant à faire participer activement les opérationnels réfractaires à la collecte des données, les contrôleurs de gestion vont permettre le bon fonctionnement du contrôle de gestion, et ainsi son renforcement au sein de l'institution. Dès lors, on peut penser que le renforcement de la juridiction professionnelle des contrôleurs de gestion (ou de tout groupe professionnel) n'est pas mécaniquement associé à l'introduction d'outils de contrôle de gestion (ou de leur savoir), mais plutôt lié à l'utilisation « normale » de ces outils (ou de leur savoir) dans les pratiques organisationnelles.

Tandis que la littérature en contrôle de gestion sur la compétition professionnelle témoigne souvent de la facilité avec laquelle les contrôleurs de gestion parviennent à financiariser leur organisation (Macintosh et Scapens 1991, Farjaudon et Morales 2011), notre travail de terrain montre au contraire la difficulté rencontrée par les contrôleurs de gestion pour recadrer les opérationnels, et en particulier l'inefficacité du travail de recadrage persuasif qu'ils initient. En effet, notre analyse empirique montre l'échec de la tentative de recadrage persuasif initié par les contrôleurs de gestion, visant à convaincre les managers réfractaires du bien fondé du contrôle de gestion. À cet égard, cette situation se rapproche de celle documentée par Ezzamel et Burns (2005) dans laquelle les arguments avancés par les contrôleurs de gestion pour justifier l'introduction de l'EVA ne parviennent pas à convaincre les commerciaux. Dans notre étude de cas, l'hermétisme des réfractaires face à la tentative de persuasion des contrôleurs se justifierait par le fait que les opérationnels considèrent le contrôle de gestion comme incompatible avec leurs missions et susceptible de banaliser leurs spécificités. Ainsi, ces managers perçoivent une contradiction entre leurs motivations et leur culture militaires, et

la culture du résultat incarnée par le contrôle de gestion. Ce sont donc *a priori* les motivations de ces managers et la culture à laquelle ils s'identifient qui rendent caduc le travail de persuasion des contrôleurs de gestion. Dès lors, on peut avancer que le travail de recadrage persuasif initié par des contrôleurs de gestion (ou par des membres d'un autre groupe professionnel) pour renforcer leur position stratégique dans l'organisation sera d'autant plus difficile à mener que les individus qu'ils cherchent à recadrer perçoivent une contradiction entre leur culture et leurs motivations et la culture des contrôleurs de gestion (ou des membres du groupe professionnel à l'initiative du recadrage).

Si la littérature en contrôle sur la compétition professionnelle envisage souvent le recadrage comme un processus par lequel les contrôleurs cherchent à démontrer aux opérationnels que leur savoir est la réponse la plus adaptée aux problèmes que rencontre l'organisation (Ezzamel et Burns 2005), notre travail montre que les contrôleurs de gestion peuvent recadrer des opérationnels, qui plus est, réfractaires au contrôle de gestion, en modifiant le contexte d'une situation organisationnelle. Ainsi, notre analyse de terrain illustre la manière avec laquelle les contrôleurs de gestion ont changé les cadres d'interprétation des managers réfractaires vis-à-vis du processus de recueil d'informations, et cela en modifiant cette situation. Face à l'inefficacité de la persuasion, les contrôleurs de gestion ont décidé d'abandonner l'idée de convaincre directement les managers du bien fondé du contrôle de gestion. Ils se sont alors tournés vers un travail de recadrage contextuel, c'est-à-dire un travail focalisé sur le changement de contexte. Ils ont alors cherché à modifier la situation organisationnelle de collecte des données, qui était dénigrée par les managers, pour la rendre plus attractive à leurs yeux, et cela pour qu'ils y participent activement. Pour y parvenir, ils ont élaboré un projet de changement, respectant les deux principes de changement thérapeutique identifiés par Watzlawick et al. (1974). Premièrement, le projet élaboré était compatible avec les cadres d'interprétation des managers réfractaires. En effet, afin de faciliter l'acceptabilité des managers à la nouvelle situation, ils ont instrumentalisé, ainsi que le préconise Watzlawick (1978), leur langage, le langage militaire. Deuxièmement, ils sont parvenus à dissimuler, aux yeux des managers, le lien entre la situation nouvellement créée et leur désir de les faire participer activement aux missions du contrôle de gestion. Ainsi, les managers institués sont tellement persuadés qu'il existe une incompatibilité entre le contrôle de gestion et la culture militaire qu'ils ne conçoivent pas qu'échanger des informations dans un langage militaire peut renforcer la position du contrôle de gestion dans les armées. Au travers de ce recadrage contextuel, les contrôleurs de gestion ne cherche plus à rendre légitimes leurs cadres d'interprétation auprès des opérationnels pour renforcer leur position stratégique dans l'organisation, mais, plutôt, ils modifient les cadres d'interprétation des managers réfractaires vis-à-vis de la collecte des données, pour permettre le bon fonctionnement du contrôle de gestion. En substance, l'objectif des contrôleurs de gestion n'est pas de faire en sorte que leurs cadres d'interprétation s'imposent dans l'esprit des opérationnels, mais qu'ils se traduisent dans leurs actes. En conséquence, au regard de notre analyse empirique, on peut avancer que le renforcement de la position stratégique des contrôleurs de gestion (ou de tout groupe professionnel) n'est pas forcément associé à une augmentation de la légitimité de leurs cadres d'interprétation, mais plutôt à une augmentation de leur mise en pratique par les membres de l'organisation.

Si le travail de recadrage contextuel peut être utilisé pour renforcer la position stratégique des contrôleurs de gestion dans l'organisation, et semble même plus efficace que la persuasion

lorsque le travail recadrage vise des individus réfractaires au contrôle de gestion, il possède aussi des effets pervers que n'a pas le recadrage persuasif. Les recadrages contextuels, comme les « *fabrications* » de Goffman (1974/1991, p.93), qui sont « *des efforts délibérés, individuels ou collectifs, destinés à désorienter l'activité d'un individu ou d'un ensemble d'individus et qui vont jusqu'à fausser leurs convictions sur le cours des choses* », sont fortement exposés au discrédit. Ainsi que l'exprime Goffman (1974/1991, p.94), « *lorsque les victimes découvrent le pot aux roses, ce qui passait pour la réalité l'instant précédent n'est plus qu'une tromperie qui, de ce fait, se dissout elle-même. Ce que l'on tenait pour réel s'effondre* ». Le caractère vulnérable de cette forme de recadrage en fait un exercice extrêmement risqué, et notamment dans l'organisation. Ainsi, si les dupes découvrent la machination, les futures relations entre les manipulés et les manipulateurs risquent de se détériorer, d'être empruntées de suspicion, voire d'antagonisme. Dès lors, une fois engagée dans une telle machination, les manipulateurs vont devoir l'organiser et la maintenir dans le temps afin d'éviter que la tromperie soit découverte. La vulnérabilité fait donc aussi du recadrage contextuel un art difficile à maîtriser, surtout lorsqu'il implique un grand nombre d'individus (manipulés et manipulateurs). À l'inverse, le recadrage persuasif ne possède pas ces effets pervers : une fois que les individus ciblés sont convaincus par le nouveau cadre, le travail de recadrage s'arrête et la probabilité pour qu'ils le renient est relativement faible, et même s'ils le font, les rancœurs seront certainement moins exacerbées. Par conséquent, on peut avancer qu'une tentative de renforcement de la position stratégique des contrôleurs de gestion (ou des membres d'un autre groupe professionnelle) par l'intermédiaire d'un travail de recadrage contextuel est plus vulnérable, plus risquée et plus difficile à maîtriser que par l'intermédiaire d'un travail de recadrage persuasif.

Pour conclure, notons que le cœur de notre analyse empirique n'intègre pas le point de vue des opérationnels. En effet, les dernières étapes du processus de changement reposent sur le témoignage des contrôleurs de gestion et des documents qu'ils ont eux-mêmes réalisés. Si cette situation s'explique par le fait que notre travail expose une machination – élaborée par les contrôleurs de gestion – dont les managers réfractaires n'ont *a priori* pas connaissance, il est possible de se questionner sur la réelle crédulité de ces acteurs. D'après les témoignages des contrôleurs de gestion, satisfaits d'avoir réussi leur « coup », les managers réfractaires « *rentrent dans le pilotage sans savoir que ça en est* ». Mais, peut-on se fier à ce seul discours ? Les opérationnels sont-ils si peu clairvoyants sur ce qu'il se passe ? Envisageons le contraire. Clairvoyants, ils peuvent feindre la duperie, ne reniant alors pas publiquement leurs croyances, et se disant que l'utilisation du langage militaire par le contrôle de gestion est un moindre mal compte tenu du changement dans lequel les armées françaises se sont engagées. Sous cet angle, l'utilisation du recadrage contextuel par les contrôleurs de gestion pourrait alors être considéré comme une manière de recadrer les opérationnels réfractaires au contrôle de gestion, en leur évitant de perdre la face. Clairvoyants, ils peuvent aussi feindre la duperie sur la collecte des données, pour utiliser cette situation par ailleurs pour légitimer leur mode de pensée, voire même pour duper à leur tour les contrôleurs de gestion. Sous cet angle, les opérationnels feindraient le renforcement de la position stratégique des contrôleurs, pour mieux la fragiliser. Ainsi, le rapport de force, dans les jeux de dupes, peut s'inverser, et transformer le manipulé en manipulateur (Goffman 1974). À cet égard, Goffman (1974/1991, pp.185-186) nous offre une savoureuse illustration d'enchevêtrement de fabrications, quasi-interminable :



« Dans le film *Love and Larceny*, le héros, criminel à la retraite, mène une vie tranquille entre son travail, sa femme et son superbe appartement. Il ouvre la porte à un colporteur d'aspect louche qui lui propose un chandelier pour un prix dérisoire. Le couple s'engage alors dans un marchandage pour un objet probablement volé, tout en sachant qu'ils sont tous trois en train d'enfreindre la loi. Le cœur de la scène est donc un marchandage mais il a été recadré de façon telle que les deux parties savent qu'il s'agit bien d'un marchandage qui porte sur un objet volé. Le couple passe ensuite dans une autre pièce chercher de l'argent, revient et règle son acquisition. Mais entre-temps le colporteur a substitué une copie du chandelier. C'est alors que le héros, lui-même un as de l'escroquerie, contraint le colporteur à se démasquer. À nouveau, les fabrications ayant été mises à jour de part et d'autre, les trois personnages partagent apparemment le même cadre de référence. Le colporteur est amené à parler de lieux et de gens qu'ils connaissent tous les deux puisqu'ils sont du même milieu. Dans le feu de la discussion, le héros dévoile quelques aspects compromettants de sa vie passée. Le colporteur jette alors le masque et l'arrête. Il s'agissait en fait d'un policier. En feignant de discuter en toute franchise avec le couple, le colporteur a pu piéger le héros, et, bien entendu, sa femme. La décision de ne plus feinter participe ainsi d'une autre feinte. La supercherie semble prendre fin à ce moment-là. Les deux hommes quittent l'appartement après que le héros, menottes aux poignets a tendrement embrassé son épouse une dernière fois. Mais, une fois dans la voiture, les deux hommes nous apprennent que tout cela n'était en fait qu'une vaste machination montée par le héros pour se sortir des griffes de sa femme ».

## 6. Conclusion

Par ce travail, nous cherchons à contribuer à la littérature en contrôle de gestion sur la compétition professionnelle en positionnement au cœur de l'analyse le travail de recadrage. Dans cet esprit, nous avançons cinq propositions principales :

1. Le renforcement de la juridiction professionnelle des contrôleurs de gestion (ou de tout groupe professionnel) n'est pas mécaniquement associé à l'introduction d'outils de contrôle de gestion (ou de leur savoir), mais plutôt lié à l'utilisation « normale » de ces outils (ou de leur savoir) dans les pratiques organisationnelles.
2. Le travail de recadrage persuasif initié par des contrôleurs de gestion (ou par des membres d'un autre groupe professionnel) pour renforcer leur position dans l'organisation sera d'autant plus difficile à mener que les individus qu'ils cherchent à recadrer perçoivent une contradiction entre leur culture et leurs motivations et la culture des contrôleurs de gestion (ou des membres du groupe professionnel à l'initiative du recadrage).
3. Le travail de recadrage contextuel semble plus efficace que le travail de recadrage persuasif pour recadrer des individus réfractaires à la culture des contrôleurs de gestion (ou des membres du groupe professionnel à l'initiative du recadrage).
4. Le renforcement de la position stratégique des contrôleurs de gestion (ou de tout groupe professionnel) n'est pas forcément associé à une augmentation de la légitimité de leurs cadres d'interprétation, mais plutôt à une augmentation de leur mise en pratique par les membres de l'organisation.

5. Le travail de recadrage contextuel est un exercice plus vulnérable, plus risqué et plus difficile à maîtriser que le travail de recadrage persuasif.

Evidemment, nous ne saurons qu'encourager les chercheurs en contrôle de gestion à continuer de mener des recherches sur l'utilisation des outils de contrôle de gestion dans la compétition professionnelle, et plus particulièrement sur le travail de recadrage, afin de valider, compléter ou amender les propositions avancées dans ce travail. À cet égard, nous les encourageons particulièrement à mobiliser les concepts de cadres et de recadrages, déjà utilisées en théories des organisations ou en management stratégique (Cornelissen et al. 2011, Miller et Sardais 2013), et à mener également des études qualitatives longitudinales, afin de mieux comprendre les phénomènes et les processus associés à la compétition professionnelle.

## Bibliographie

- Abbott, A. (1988). *The System of the Professions. An Essay on the Division of Expert Labor*. Chicago: University of Chicago Press.
- Bateson, G. (1955). A theory of play and phantasy, *Psychiatric Reports* 2 : 39–51 ; trad. fr., in G. Bateson, *Vers une écologie de l'esprit*. Tome I. Paris : Editions du Seuil, 1995.
- Bessire, D. (1995). Le contrôleur de gestion, acteur stratégique et vecteur de changement. *Revue Française de gestion* 106 (Nov-Déc): 38-45
- Briers, M., Chua, W. F. (2001). The role of Actor-Networks and Boundary Objects in Management Accounting Change : A Field Study of an Implementation of Activity-Based Costing. *Accounting, Organizations and Society* 26: 237-269.
- Chriem, S. (2006). Managerial frames and institutional discourses of change. *Organization Studies* 27 (9) : 1261–1287.
- Cornelissen, J.P., Holt, R. et Zundel, M. (2011). The Role of Analogy and Metaphor in the Framing and Legitimization of Strategic Change. *Organization Studies* 32 (12) : 1701-1716.
- Cowton, C.J. et Dopson, S. (2002). Foucault's prison? Management control in an automotive distributor. *Management Accounting Research* 13 : 191-213.
- Dent, J. (1991). Accounting and organizational cultures: A field study of the emergence of a new organizational reality. *Accounting, Organizations and Society* 16 (8): 705-732.
- Dubar, C. (2006). *La socialisation*. Paris: Armand Colin.
- Ezzamel, M. (1994). Organizational Change and Accounting: Understanding the Budgeting System in Its Organisational Context. *Organization Studies* 15 (2): 215-240.
- Ezzamel, M. et Burns, J. (2005). Professional Competition, Economic Value Added and Management Control Strategies. *Organization Studies* 26 (5) : 755-777.
- Farjaudon, A.-L., Morales, J. (2011). Mesurer et définir la valeur des marques : un enjeu dans la concurrence entre groupes professionnels. *Finance Contrôle Stratégie* 14 (3): 63-90.
- Gérard, B. et Obœuf, A. (2010). Le management par l'« absurde » : une alternative raisonnable ? *Management International* 12 (4) : 87-96.
- Goffman, E. (1974). *Frame analysis: An essay on the organization of experience*. Boston, MA: North Eastern University Press ; trad. fr., *Les cadres de l'expérience*. Paris : Les Editions de minuit, 1991.
- Hughes, E. C. (1958). *Men and their work*. Free Press.
- Jakubowski, S. (2006). D'une institution d'état à une organisation, Le cas de l'armée de terre française professionnalisée : Contribution à une sociologie de l'autorité et des processus de transformation. Doctorat en sociologie, Lille : Université des Sciences et Technologie de Lille I.
- Macintosh, N.B., Scapens, R.W. (1991). Management Accounting and Control Systems : A Structuration Theory Analysis. *Journal of Management Accounting Research* 3: 131-158.
- Miller, D. et Sardais, C. (2013). How our Frames Direct Us: A Poker Experiment, *Organization Studies* 34 (9) : 1381-1405.
- Redslob, L. (2012). Construction de l'identité professionnelle des contrôleurs de gestion dans un milieu où la performance financière est en quête de légitimité : le cas des armées françaises. Doctorat en sciences de gestion, Paris : Université Paris-Dauphine.
- Scapens, R. W., Roberts, J. (1993). Accounting and Control : A Case Study of Resistance to Accounting Change. *Management Accounting Research* 4: 1-32.
- Thieblemont, A. (1999). *Cultures et logiques militaires*. Paris: PUF.

- Watzlawick, P. (1978). *The Language of Change. Elements of Therapeutic Communication*, New York: Basic Books ; trad. fr., *Le langage du changement : éléments de communication thérapeutique*. Paris : Editions du Seuil, 1980.
- Watzlawick, P., Weakland, J.H. et Fisch, R. (1974), *Change. Principles of Problem Formation and Problem Resolution*. New York: W.W. Norton ; trad. fr., *Changements. Paradoxes et psychothérapie*. Paris : Editions du Seuil, 1975.