



HAL
open science

De la légitimité organisationnelle à la légitimité individuelle, le cas particulier du contrôleur de la gestion publique

Marine Portal, Julie Demaret

► To cite this version:

Marine Portal, Julie Demaret. De la légitimité organisationnelle à la légitimité individuelle, le cas particulier du contrôleur de la gestion publique. Transitions numériques et informations comptables, May 2018, Nantes, France. pp.cd-rom. hal-01907969

HAL Id: hal-01907969

<https://hal.science/hal-01907969>

Submitted on 29 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.

*De la légitimité organisationnelle à la légitimité
individuelle,
le cas particulier du contrôleur de la gestion
publique*

*Marine PORTAL
Julie DEMARET*

Résumé : Cette recherche vise à étudier comment les contrôleurs de la gestion publique obtiennent une légitimité individuelle ou organisationnelle dans le cadre réglementé des institutions supérieures de contrôle. L'article développe ainsi les sources et natures de légitimité du contrôleur de la gestion publique avant d'explorer leur réalité plutôt individuelle ou organisationnelle grâce à une méthodologie qualitative par entretiens semi-directifs au sein d'une chambre régionale des comptes.

Abstract : This research aims to study how the public auditors obtain an individual or organizational legitimacy within the regulated framework of the supreme audit institutions. The theoretical framework is based on the sources and natures of legitimacy before exploring their reality rather individual or organizational for the public auditor thanks to a qualitative methodology by semi-directive interviews within a regional chamber of accounts.

Key words : Management Accounting, Legitimacy, Public management

Le management public est marqué par une vague de réformes publiques qui répond à un besoin de managérialisation des organisations publiques pour une finalité commune : introduire le concept de performance via l'implantation d'outils de contrôle de gestion (Lapley et Wright, 2003). Cependant, ces réformes ne visent pas seulement à rendre performante les organisations publiques, elles ambitionnent aussi de retrouver une légitimité de l'action publique vis à vis de leurs parties prenantes. Cette ambition trouve un appui important avec l'un des axes des réformes publiques, celui des mécanismes de contrôle. En effet, l'audit plus communément appelé contrôle de la gestion dans le secteur public représente une source importante de légitimité des organisations publiques. La question de la légitimité des acteurs de ce contrôle est un des éléments de compréhension de l'obtention de légitimité des structures publiques.

La présente recherche a ainsi pour objet d'étudier comment les contrôleurs de la gestion publique obtiennent une légitimité individuelle ou organisationnelle dans le cadre réglementé des institutions supérieures de contrôle qui disposent a priori d'une légitimité statutaire, réglementaire (Scott 1995) et traditionnelle (Weber 1922). Qui plus est, dans un contexte où l'audit de la gestion publique est accueilli favorablement par l'opinion publique, et où la Cour des comptes bénéficie donc d'une légitimité de fait, le contrôleur de la gestion peut-il obtenir sa propre légitimité individuelle ou œuvre-t-il exclusivement à l'obtention d'une légitimité organisationnelle par la Cour des comptes ? Ce type de questionnement nous emmène dans un premier temps à nous intéresser aux sources et natures de légitimité du contrôleur de la gestion publique avant de nous positionner sur leur réalité plutôt individuelle ou organisationnelle.

Pour répondre à ce questionnement la recherche mobilise une méthodologie qualitative par entretiens semi-directifs au sein d'une chambre régionale des comptes, l'acteur public en charge notamment du contrôle de la gestion publique. Elle sollicite également un cadre théorique permettant de comprendre les différents types de légitimité (que nous qualifions de natures) en se confrontant à l'évaluation de ses interlocuteurs et en s'adossant à des sources potentiellement légitimantes (issues d'un contexte organisationnel et individuel). Cette approche interactionniste permet de s'interroger sur l'enjeu de cette recherche à savoir le passage ou la coexistence d'une légitimité organisationnelle et/à une légitimité individuelle.

La première partie permet de décrire le contexte organisationnel du contrôleur de la gestion publique. La seconde partie propose ensuite la revue du cadre théorique mobilisé. Puis la troisième et la quatrième partie décrivent la méthodologie mise en œuvre et les résultats obtenus. La dernière partie est finalement dédiée à la discussion pour apporter une réponse à la question de la légitimité du contrôleur de la gestion publique.

1 Le contexte autour du contrôleur de la gestion publique

Le contrôle de la gestion publique est assuré en France par l'institution supérieure de contrôle, la Cour des comptes et ses Chambres régionales des comptes. Afin de comprendre le contexte autour de cette institution et de la mission spécifique du contrôle

de la gestion publique, il est important d'expliciter l'histoire, les champs de compétences, les grands principes de fonctionnement, les missions et enfin les acteurs.

La Cour des comptes est une institution supérieure de contrôle et légalement une juridiction administrative compétente dans le domaine financier, créée en 1807. Elle est le fruit d'un héritage napoléonien. Le terme juridiction financière signifie qu'elle fait partie des institutions de justice spécialisée en matière de finances publiques. A l'origine la Cour des comptes est centralisée et surtout unique. Les chambres régionales des comptes n'apparaissent que 170 ans plus tard. Les contrôles exercés par la Cour sont alors des audits de conformité comptable et reprennent les traditions de l'ancien régime : le contrôle est exercé selon une procédure contradictoire écrite et s'achève par des décisions prises collégalement.

La Cour des comptes et les Chambres régionales des comptes (CRC) sont des institutions qui vérifient si les deniers publics sont employés à bon droit et également à bon escient. Les CRC sont en charge des collectivités territoriales qui sont dans leur ressort démographiques (communes, départements, régions, établissements publics). Elles comptent également dans leur champ de compétence, certains établissements publics nationaux, comme certaines universités.

L'organisation de la Cour et des Chambres régionales est fondée sur deux principes centraux, la collégialité et la contradiction. Selon le principe de collégialité, la mise au point des observations se fait sur la base de la délibération de plusieurs magistrats réunis en une formation délibérante. Selon le principe du contradictoire la Cour et les CRC reçoivent les remarques des organismes contrôlés sur leurs observations provisoires avant d'établir ses observations définitives.

Le fonctionnement de la Cour et des Chambres régionales est ensuite marqué par la place du ministère public. Dans les CRC, le parquet financier représente le Procureur général près la Cour des comptes. Il agit préalablement au délibéré et présente des conclusions écrites sur le respect des procédures et sur la bonne application des textes et de la jurisprudence.

L'encadré suivant précise les trois missions principales des CRC. Elles ont également une mission d'évaluation des politiques publiques et des conditions de leur mise en œuvre au niveau local par leur contribution aux enquêtes thématiques.

Encadré 1 : Missions des chambres régionales des comptes (Source : <http://www.ccomptes.fr/Nos-activites/Chambres-regionales-des-comptes-CRC>)

Le jugement des comptes. Le contrôle juridictionnel porte notamment sur la tenue des comptes, le respect, par les comptables publics, des vérifications préalables aux paiements des dépenses et aux recouvrements des recettes, définies par le Décret sur la gestion budgétaire et comptable publique.

Le contrôle des actes budgétaires. Selon le code général des collectivités territoriales, la chambre peut être appelée, sur saisine des préfets ou de créanciers, à émettre un avis sur les actes budgétaires des collectivités et des établissements publics locaux. Ces situations peuvent révéler des dysfonctionnements internes (absence de vote du budget, rejet du compte administratif), traduire des difficultés financières (budget non voté en équilibre

réel, déficit significatif du compte administratif), ou exprimer une difficulté soulevée par un créancier.

Le contrôle de la gestion. Selon l'article L. 211-8 du code des juridictions financières, l'examen de la gestion porte sur la régularité des actes de gestion, sur l'économie des moyens mis en œuvre et sur l'évaluation des résultats atteints par rapport aux objectifs fixés par l'organe délibérant. L'opportunité des décisions prises par l'organisme contrôlé ne peut pas faire l'objet d'observations. Chaque rapport d'examen de gestion de la chambre régionale formule, le cas échéant, des recommandations qui sont récapitulées à l'appui de la synthèse de ses observations principales. Elles doivent être précises et opérationnelles, et leur mise en œuvre vérifiable. On distingue les rappels à la réglementation (avec obligation de faire) et les recommandations de bonne gestion.

Plus spécifiquement car au cœur de la présente recherche, le processus de la mission de contrôle de la gestion se compose des étapes suivantes :

1. Programmation, cette étape est fondée sur les enjeux et les risques financiers avec un objectif de couverture territoriale
2. Instruction du contrôle, cette étape est fondée sur des questionnaires et des entretiens avec l'audité et aboutit à un rapport d'instruction mis en délibéré
3. Première contradiction, elle porte sur les observations provisoires et peut donner lieu à l'audition de l'audité
4. Deuxième contradiction, cette étape aboutit à un rapport d'observations définitives
5. Communication, elle peut avoir lieu au niveau de la Chambre régionale ou peut être réalisée par le biais d'une insertion du rapport au rapport annuel de la Cour des comptes

Les observations émises lors d'un contrôle de la gestion peuvent porter sur des sujets divers comme la finance et la fiabilité des comptes, le contrôle interne ou la gestion des ressources humaines.

Les acteurs en charge du contrôle de la gestion au sein des Chambres régionales de comptes sont les magistrats en charge de l'instruction et les vérificateurs qui assistent les magistrats. Ils sont organisés par section dirigée chacune par un président. Les Chambres sont dirigées par un président qui est conseiller maître ou conseiller référendaire à la Cour des comptes et un vice-président, conseiller référendaire.

Nous allons à présent expliquer ce qu'est la légitimité individuelle et comment l'appréhender pour le contrôleur de la gestion publique.

2 Le cadre théorique de la légitimité du contrôleur de la gestion publique

Notre objectif d'étudier la légitimité individuelle du contrôleur de la gestion publique nous amène à d'abord définir ce qu'est la légitimité, puis examiner comment l'appréhender à un niveau individuel et organisationnel. Enfin nous identifierons les éventuelles spécificités liées au métier de contrôleur de la gestion publique.

S'interroger sur la légitimité d'une personne revient à se poser cette question : « de quel droit j'agis ? ». D'après Laufer et Ramanantsoa (1982), une personne légitime est en

mesure de répondre à cette interrogation de façon convaincante du point de vue de ses interlocuteurs. La légitimité individuelle reviendrait donc à la reconnaissance d'un droit à agir par le groupe social dont lequel l'individu s'inscrit. D'après Hatzfeld (1998), la légitimité est « *le droit reconnu à une personne d'agir ou de parler au nom d'un principe ou d'une valeur* ». Toutefois la légitimité individuelle se réduit-elle à des actes ? Eu égard à la multiplicité des contextes dans lequel l'individu évolue, il convient de répondre par la négative à cette question, en introduisant notamment le concept de source de légitimité individuelle. La personne va construire sa légitimité en s'adossant à plusieurs sources potentielles telle que la réglementation, le groupe, les valeurs personnelles et sa personnalité par exemple, et donc pas uniquement ses actions.

Dans notre étude qui porte sur un individu en contexte professionnel, la légitimité résulte d'un jugement porté par des collègues sur l'individu et fondé sur les représentations de chaque évaluateur. Cette légitimité se construit et se maintient par un processus d'évaluations successives du groupe professionnel (Tost 2011). La personne en quête de légitimité va être jugée favorablement par le prisme de plusieurs référentiels, individuels et/ou collectifs. Ces référentiels, que nous qualifions de natures de légitimité, ont été abondamment décrits dans les théories organisationnelles. L'individu obtient des natures de légitimité en se confrontant à l'évaluation de ses interlocuteurs et en s'adossant à des sources potentiellement légitimantes.

La première nature de légitimité identifiée dans la littérature est d'ordre cognitif. D'après Scott (2010), les éléments culturels, construits socialement par des représentations symboliques et cognitives fournissent des cadres de décisions et de perceptions individuelles. Le jugement se fonde alors sur « *les règles qui spécifient quels types d'acteurs peuvent exister, quelles caractéristiques formelles ils doivent posséder, quelles procédures ils peuvent suivre et quelles significations sont associées à leurs actions* » (Ruef et Scott 1998, p 879). Elle peut se fonder sur le caractère compréhensible (Scott 1991; Wuthnow et al. 1984), c'est-à-dire la disponibilité des modèles culturels qui fournissent des explications à la quête de légitimité. Ainsi un contrôleur de la gestion publique qui audite et conseille les collectivités est perçu comme participant à leur bon fonctionnement et leur propre légitimation auprès du grand public. La légitimité normative peut aussi se fonder sur le « fait d'aller de soi » (Powell 1991; Tolbert et Zucker 1983). Pour un contrôleur de la gestion publique, il doit pour ce faire cerner les attentes de ces interlocuteurs et les représentations collectives formelles et informelles de son environnement. Ceci pourrait être par exemple la connaissance du fonctionnement des collectivités auditées.

Le deuxième référentiel de légitimité est pragmatique, en ce sens que l'évaluation est positive lorsque le contrôleur de gestion prend en compte l'intérêt personnel de son évaluateur. Suchman (1995) identifie trois sous-catégories de légitimité pragmatique :

- la légitimité d'échange où les acteurs soutiennent l'organisation dans le but de bénéficier d'échanges favorables,
- la légitimité d'influence où les acteurs soutiennent l'organisation dans le but de servir leurs intérêts,
- la légitimité par la bonne disposition où des évaluateurs jugent positivement les individus qui ont les mêmes intérêts qu'eux.

Le troisième référentiel identifié est d'ordre moral (Aldrich et Fiol 1994; Scott 1995; Suchman 1995). Il se base sur une évaluation positive du caractère approprié d'une action ou d'une activité pour une organisation. Le système de valeurs en vigueur et la croyance « naturelle » de l'évaluateur sur ce caractère approprié permettent la formulation de ce jugement. Les natures mises en évidence par Weber (1922) s'insèrent dans ce référentiel. Si la légitimité charismatique semble peu appropriée au principe de la collégialité dans une chambre régionale des comptes, la légitimité traditionnelle s'appuie sur la croyance en des valeurs prédominantes et immuables (Pétrin et al. 2003), ce qui est en cohérence avec le mode de fonctionnement d'une chambre (Morin 2010). De même la légitimité rationnelle-légale se fonde sur la croyance en la légitimité des règles institutionnelles. Elles reposent donc sur les systèmes de valeur de l'institution. Dans le cas particulier du contrôleur de la gestion publique, le système des valeurs provient de la Cour des comptes et de ses règles institutionnelles de fonctionnement.

Enfin la légitimité réglementaire renvoie au respect des règles sous peine d'évaluation négative en légitimité (Scott 1995; Zimmerman et Zeitz 2002). Concernant la Cour des comptes, elle est régie par l'article 47-2 de la constitution du 4 octobre 1958 et par la loi LOLF¹ de 2001, article 58, ainsi que la loi n°2015-991 et l'action du contrôleur de la gestion publique s'intègre dans ce cadre.

Pour être évalué positivement sur ses référentiels de légitimité, le contrôleur de la gestion publique peut s'adosser à des sources endogènes ou exogènes. Pour ce dernier, il peut s'agir par exemple de rapporter à la cour des comptes, de collaborer avec un vérificateur ou de développer des relations constructives avec les collectivités auditées. Weber, dès 1922, identifie des sources de légitimité potentielles. En effet la légitimité rationnelle légale repose sur des cadres et structures clairement définis (règles, procédures, notes internes...), alors que la légitimité traditionnelle repose sur l'appartenance de l'objet à légitimer à un groupe social.

De manière plus large, pour Deephouse et Suchman (2008), les sources de légitimité sont les acteurs internes et externes qui observent l'objet en légitimité et l'évaluent.

Quatre catégories majeures de sources de légitimité peuvent être identifiées à travers la littérature sur la légitimité organisationnelle (Demaret 2014) : les attentes et représentations des interlocuteurs, les structures et cadres rationnels en vigueur dans l'organisation, les caractéristiques de l'organisation et le sujet de légitimation, à savoir ici le contrôleur de la gestion publique.

Dans notre cas particulier, les attentes concernant les contrôleurs de la gestion publique se confondent avec celles de la chambre régionale.

En premier lieu, ils doivent contrôler la régularité, c'est-à-dire si les fonds publics sont utilisés conformément aux règles en vigueur. Ils doivent ensuite garantir l'efficacité et l'économie dans ces dépenses publiques. Enfin, ils doivent vérifier l'efficacité c'est-à-dire est-ce-que les résultats constatés sont en phase avec les objectifs fixés.

Concernant les structures et cadres rationnels en vigueur, le mode de fonctionnement de la chambre à travers le processus d'examen de la gestion (programmation, instruction,

¹Loi organique relative aux lois de finances

première contradiction, deuxième contradiction, communication) en fournit une bonne illustration.

Les caractéristiques d'une chambre des comptes régionale peuvent être sa réorganisation, son nombre de magistrats, les outils informatiques à sa disposition, le nombre de collectivités à auditer...

Enfin, concernant le contrôleur de la gestion publique, il pourrait s'appuyer sur ses expériences antérieures, sa formation, son ancienneté sur le poste, ses compétences et sa propre personnalité par exemple.

Notre revue de littérature sur la légitimité individuelle des contrôleurs de la gestion publique nous permet de proposer une grille d'analyse de cette dernière (tableau 1), qui sera enrichie dans un mode abductif de retour entre le cas étudié (la chambre régionale des comptes d'Aquitaine) et la théorie.

Tableau 1. Grille d'analyse de la légitimité individuelle des contrôleurs de la gestion publique, adapté de Demaret (2014)

<i>Sources de légitimité de premier rang</i>	<i>Sources de légitimité de deuxième rang</i>	<i>Cas particulier du contrôleur de la gestion publique</i>
Acteurs Internes (membres) Externes (Média, Société)	Attentes Représentations culturelles	Efficacité Efficience, économie Régularité
Structures et cadres rationnels	Procédures Normes	Processus d'examen de la gestion
Caractéristiques de l'organisation	Relations avec d'autres organismes publiques Structure Actions de l'organisation Taille Nature des activités Positionnement du contrôleur (Bühler, 1979) Outils de gestion	
Sources liées au contrôleur de la gestion publique	Savoir faire Savoirs théoriques Savoir être (Le Boterf 1994; Tremblay et Sire 1999) Savoir-faire faire (Emery 1996)	Expérience antérieure Ancienneté Personnalité Capacités relationnelles Capacités de pédagogie Compétences

3 La méthodologie pour qualifier la légitimité du contrôleur de la gestion publique

Pour les besoins de cette étude nous avons réalisé quinze entretiens semi-directifs avec les acteurs d'une Chambre Régionale des Comptes. Chaque entretien présente une durée moyenne de 45 minutes et aborde des points clés pour comprendre l'obtention de natures de légitimité comme :

- la conception par les magistrats du métier de contrôleurs de la gestion publique
- les activités liées à l'examen de la gestion
- le contenu d'une mission type
- les rôles et les relations avec les autres acteurs dans une mission d'examen de la gestion

Les entretiens abordent également les sources de légitimité au travers des sources d'influence et les obstacles (cf Annexe 1 : Guide d'entretien).

Les personnes sélectionnées sont représentatives de l'institution et des acteurs impliqués dans la mission de contrôle de la gestion :

- les vérificateurs (5 entretiens dans différentes sections de la Chambre)
- les magistrats (4 entretiens dans chacune des sections de la Chambre)
- le ministère public (un entretien avec les deux membres du ministère)
- les présidents de sections (3 entretiens)
- le président de la Chambre et le vice-président avec deux entretiens distincts.

En effet, les missions d'examen de la gestion sont instruites en CRC par les magistrats assistés des vérificateurs. La procédure de collégialité présentée en première partie implique ensuite le ministère public et le président et vice-président de la Chambre Régionale.

Le choix de réaliser des entretiens semi-directifs permet de laisser l'interviewé s'exprimer librement au sein de la structure d'intervention. Le rôle de l'*interviewer* sera donc de focaliser l'entretien sur les thématiques étudiées (Nils et Rimé 2003) que sont les sources et les natures de légitimité.

La collecte de données par entretiens s'inscrit dans une approche exploratoire. Selon Petit et Durieux (2007 dans Thiétart et al., 2007), explorer et tester sont les processus qui soutiennent l'élaboration des connaissances. Plus particulièrement l'exploration hybride qui « *consiste à procéder par aller-retours entre les observations et des connaissances théoriques tout au long de la recherche* ». La littérature sur la légitimité a donc été sollicitée dans un premier temps pour cerner et expliciter l'objet de recherche qui est la légitimité. Cela a permis de détailler les différentes sources et natures de légitimité. La démarche consiste ensuite à s'appuyer sur cette connaissance pour donner du sens aux données empiriques (les entretiens), c'est à dire en faisant ressortir les éléments en lien avec la légitimité des contrôleurs de la gestion publique. Finalement, les entretiens vont venir enrichir le cadre théorique en modifiant les différentes sources et natures de

légitimité. La voie de l'exploration hybride s'accompagne ainsi dans cette étude d'une démarche abductive¹.

Finalement, le traitement des données a été opéré par analyse qualitative selon le modèle interactif de Miles et Huberman (2003) qui comprend une phase de condensation des données, une phase d'organisation et de présentation des données (notre choix s'est porté sur des grilles catégorielles présentées selon un extrait en Annexe 2) et une phase d'interprétation et de vérification. Ce mode de traitement des données nous permet d'avoir une progression analytique (Miles et Huberman, 2003, p. 173) qui consiste à résumer et rassembler les données puis à assembler et agréger ces données pour enfin développer et tester des propositions pour construire un cadre explicatif à la légitimité des contrôleurs de la gestion publique.

4 Analyse des sources et natures de légitimité du contrôleur de la gestion publique

La grille produite suite à l'analyse catégorielles des données présente une synthèse des éléments retenus pour qualifier les différentes sources et natures de légitimité (cf Annexe 2 : Guide d'analyse). L'analyse de ces résultats est faite en deux temps, les sources puis les natures de la légitimité mises en évidence. L'approche est ici cohérente avec la méthodologie et la construction des connaissances présentées en troisième partie, à savoir une approche abductive.

4.1 Quelles sources de légitimité pour un contrôleur de la gestion publique ?

La grille d'analyse des résultats fondée sur la littérature permet plusieurs lectures.

La première consiste à surligner les sources de légitimités fortes. Il s'agit alors du cadre/structure, du contexte et des médias. Ces trois sources sont très régulièrement et fortement exprimées dans les entretiens réalisés.

Le contexte d'abord est explicité en référence aux changements et évolutions en cours.

On est dans une phase qui risque d'évoluer, au niveau du contrôle on a franchi un pas, car il y a plus de contrôle exhaustif, des contrôles plus thématiques et on travaille de plus en plus avec la Cour (magistrat).

Ce qui a changé c'est la publication des rapports et la forme plus synthétique des rapports (magistrat).

Il y a eu une mutation avec Philippe Seguin on a dû communiquer plus et travailler avec les normes INTOSAI. On a une nouvelle image d'expert théoriciens et indépendant (magistrats).

¹ « L'abduction est l'opération, qui, n'appartenant pas à la logique, permet d'échapper à la perception chaotique que l'on a du monde réel par un essai de conjecture sur les relations qu'entretiennent effectivement les choses » (Koenig, 1983 cité par David, 2000)

L'analyse du contexte comme source de légitimité fait également ressortir ses spécificités. On peut citer à ce sujet l'enjeu de la communication des rapports, la centralisation des travaux et la coopération avec la Cour des comptes et enfin l'application de la loi NOTRE (Nouvelle Organisation Territoriale de la République).

La seconde source de légitimité qui ressort de l'analyse des résultats est celle des médias. Ici l'effet sur la légitimité peut être contrastée car cette source est considérée soit comme limitée, soit comme importante mais dangereuse.

Les chambres essayent de vivre localement mais elles ont une visibilité difficile (vérificateur).

Il ne faut pas négliger le pouvoir de la presse locale, donc l'influence grandissante de la Cour et des Chambres (magistrat).

L'équilibre est difficile entre le trop technique et le trop sensationnel (magistrat).

La dernière source que l'on a retrouvée fréquemment dans les entretiens est celle du cadre (structure) du contrôleur de la gestion publique. Ici l'analyse est contrastée car contradictoire. En effet certains acteurs pointent un manque de structure.

On manque de référentiel contrairement aux Anglo-Saxons (magistrat).

Ce n'est pas très cadré, la Cour a tendance à transposer les normes internationales mais on se retrouve dans un système bancal, il y a un besoin de normes (magistrat).

On a une procédure qui est formalisée par les normes professionnelles et le code, ça reste avant tout un rapport humain (vérificateur).

Mais en contradiction, c'est bien la structure des CRC et le cadre réglementaire qui représente aussi une source forte de légitimité.

La mission définie par la loi, nous présentons de plus des liens forts avec le parquet. On a un corpus de procédures très lourd et nécessaire pour garantir aux élus un examen qui soit impartial. Il y a aussi des verrous et notamment pour le droit pénal, par exemple 6 mois avant une élection on ne peut plus envoyer de documents (magistrat).

La seconde lecture de la grille d'analyse consiste à contrario à pointer les sources peu mobilisées par les contrôleurs de la gestion publique durant les entretiens. Il s'agit alors des savoirs êtres, des collègues et enfin des outils informatiques. Hormis une hétérogénéité relevée régulièrement dans les relations magistrats-vérificateurs, les collègues ont en effet été très peu mis en avant. De plus, ce sont surtout des compétences et donc des savoirs faire qui ont été mobilisés plutôt que des savoirs êtres. Les outils informatiques (à l'exception d'ANAFI, un logiciel d'analyse financière) ont eux été délaissés au profit des outils d'audit qui constituent l'une des nouvelles sources identifiées.

En effet, dans le cadre de la démarche abductive, de nouvelles sources non identifiées dans la littérature sont apparues à la retranscription des entretiens, une troisième lecture des résultats. Il s'agit de la coopération entre les contrôleurs et les auditeurs, des spécificités organisationnelles et des outils d'audit. La coopération entre auditeurs et

audités est un élément fréquemment mis en avant et présenté comme fondateur dans la mission de contrôle de la gestion.

Cela se passe bien avec l'audité car il y a un pouvoir et un poids symbolique (magistrat).

On n'est pas là pour allumer les élus mais pour aider à remettre les choses dans les clous. Ceux qui nous craignent c'est ceux qui n'ont pas l'habitude d'être contrôlé, il faut être très prudent (magistrat).

Les outils d'audit cités sont très diversifiés et spécifiques ou non aux Chambres régionales. Sont cités principalement les questionnaires, les liasses comptables, les sondages, les grilles d'analyse financière, les observations, les sondages, les diagrammes de flux, la documentation et le benchmarking.

La dernière source identifiée est celle des spécificités organisationnelles. On y retrouve tout à la fois des outils, des éléments identitaires ou des mécanismes interne (la collégialité).

On a une bonne capacité à libérer nos fantaisies et une liberté dans la conduite et la réalisation de nos missions (magistrat).

L'analyse des sources de légitimité du contrôleur de la gestion met ainsi en évidence une adaptation du cadre théorique mobilisé. Le contexte, le cadre et les médias sont les sources plébiscitées par les contrôleurs de la gestion publique auxquelles s'ajoutent les outils d'audit, les spécificités organisationnelles et les relations avec l'audité.

4.2 Quelles natures de légitimité pour un contrôleur de la gestion publique ?

La grille d'analyse a mis en évidence l'existence d'une nature de légitimité réglementaire. La mission de contrôle de la gestion publique se fonde d'abord sur la loi.

Je dirais qu'être vérificateur dans la mission d'examen de la gestion est le plus important dans une chambre avec l'examen des comptes, c'est une sorte de contre pouvoir qui nous a été donné par la loi, le contre poids c'est le contrôle à posteriori de la gestion par les comptes (vérificateur).

Toutefois, rares sont les collectivités qui outrepassent volontairement la loi d'après les entretiens. En outre, les attentes d'une mission de contrôle de la gestion publique sont moins orientées vers le pur contrôle de la régularité que vers l'économie des moyens mis en œuvre et l'évaluation des résultats atteints par rapport aux objectifs fixés, voire l'opportunité des décisions. Le contrôleur de la gestion publique est donc de moins en moins évalué sur un référentiel réglementaire.

Ce qui important c'est d'avoir des dépenses de plus en plus économes et efficaces et la régularité on s'en fout (magistrat).

D'autres natures de légitimité ont donc pu être identifiées comme la légitimité cognitive.

Le contrôleur de la gestion publique ne peut être évalué positivement chez l'audité par des contrôleurs de gestion ou des directeurs financiers, dans la mesure où ses missions ne sont pas de concevoir ou animer des méthodes ou des outils de gestion internes, mais plutôt de repérer les dérives et les dysfonctionnements dans une perspective régionale et

dans une dimension également politique. Sa légitimité ne va donc pas « *de soi* » (Powell 1991; Tolbert et Zucker 1983).

Le technicien chez l'audit a tendance à considérer qu'on a la capacité technique et donc le regard qui permet de l'éclairer. La plupart des cas c'était une grosse déception, forcément on est pas là pour refaire tout le travail et donc on est pas là pour pointer du doigt tout ce qui ne va pas mais ce qui est gros, ce qui se voit, il y a une part de décisions politiques (vérificateur).

L'évaluation en légitimité cognitive pour le contrôleur de la gestion publique revêt plutôt un caractère compréhensible (Scott, 1991), c'est-à-dire qui repose sur la cognition ou la compréhension qu'ont les contrôleurs des actions et comportements de leurs collègues dans la chambre, et des modes de fonctionnement chez les audités.

On n'a quand même pas mal d'échange entre collègues, informels peut être aussi des choses qui sont en train de s'institutionnaliser comme le sais-tu, ça c'est bien, ça démarre c'est encore un peu poussif mais c'est bien, ce qu'on veut c'est que ce soit pratico pratique (vérificateur).

Le référentiel moral est très largement évoqué dans nos entretiens. Les contrôleurs de la gestion publique appliquent des principes rationnels-légaux wébériens, c'est-à-dire fondés sur une croyance en la légitimité de la loi et des règles institutionnelles. En effet ils sont les garants démocratiques de l'efficacité et l'efficience des dépenses publiques, désignés par la loi.

On a une procédure dans l'exercice de notre mission qui est formalisée par les normes professionnelles et le code (vérificateur).

Le but de notre mission d'examen de la gestion est de générer le débat au niveau de la collectivité, notre métier est d'informer le citoyen et l'élu sur le regard qu'on porte sur la gestion, c'est à eux de s'en saisir, ça doit contribuer au débat de la démocratie (magistrat).

Le référentiel moral évoqué par les contrôleurs est également d'ordre traditionnel au sens wébérien, dans la mesure où la cour des comptes existe depuis 1807 et la validité de son action ne peut être remise en cause pour ces derniers. Cette évaluation positive est portée en particulier par l'opinion publique.

On a plutôt l'image de gens sérieux, on n'a jamais été pris en défaut de partialité, on aurait pu mais on a très peu eu de polémiques mettant en cause notre indépendance et impartialité (président de section).

Enfin les contrôleurs de la gestion publique sont évalués également sur le référentiel pragmatique par les collectivités auditées. Du fait de leur rôle pédagogique et de leur mission de conseil auprès des ordonnateurs, les contrôleurs sont perçus comme prenant en compte les intérêts des audités.

Là aussi, je crois que les Chambres ont vieilli et se sont assagies, on a plus un rôle pédagogique, on est plus dans cette relation de confiance, il y a ce côté constructifs et ce côté pédagogique c'est un des impacts. Les chambres font moins peur qu'avant

et le niveau de gestion des collectivités a progressé, du coup les erreurs de gestion sont de plus en plus difficile à trouver (vérificateur).

5 Discussion

L'analyse des résultats a permis de comprendre les sources et natures de la légitimité du contrôleur de la gestion publique. La démarche abductive apporte ainsi une adaptation du cadre théorique et met en évidence les sources fortes comme le contexte et les médias et les natures très représentées comme la légitimité morale.

Reste à s'interroger maintenant sur le caractère individuel ou organisationnel de ces natures de légitimité. La légitimité du contrôleur de la gestion que nous envisageons comme à priori statutaire, réglementaire (Scott 1995) et traditionnelle (Weber 1922) permet-elle également l'expression d'une légitimité individuelle ?

En d'autres termes y-a-t-il la place pour une légitimité qualifiée par Hatzfeld (1998, p 85) d' « au-delà » de la loi ? Pour cette dernière, « la légitimité présente un caractère visible et invisible car elle s'exprime par des actes, des paroles, des comportements et se réfère à des principes qui ne sont pas les textes de lois eux-mêmes mais au-delà ».

Pour apporter des premiers éléments de réponse, il semble que la légitimité cognitive et la légitimité pragmatique s'exprime davantage sous des formes individuelles. La légitimité organisationnelle n'est pas donc pas la seule représentée même il elle conserve une prédominance évidente sous la forme de la légitimité morale.

Bibliographie

- Aldrich, H. E., & Fiol, C. M. (1994). Fools Rush in? The Institutional Context of Industry Creation. *The Academy of Management Review*, 19(4), 645. doi:10.2307/258740
- David, A. (2000). La recherche intervention, cadre général pour la recherche en management? In Les nouvelles fondations des sciences de gestion. Éléments d'épistémologie de la recherche en management (Eds, A. David, A. H., R. Laufer). FNEGE: Vuibert.
- Deephouse, D. L., & Suchman, M. (2008). Legitimacy in organizational institutionalism. *The Sage handbook of organizational institutionalism*, 49, 77.
- Demaret, J. (2014). *Le processus de construction de légitimité des contrôleurs de gestion*. Université François Rabelais-Tours.
- Emery, Y. (1996). *Les compétences du manager public*. Institut de hautes études en administration publique.
- Hatzfeld, H. (1998). *Construire de nouvelles légitimités en travail social*. Dunod.
- Laufer, R., & Ramanantsoa, B. (1982). Crise d'identité ou de légitimité. *Revue Française de Gestion*, 18–26.
- Le Boterf, G. (1994). De la compétence. *Paris: Les éditions d'organisation*.
- Miles, M. B., Huberman, A. M. (2003). *Analyse des données qualitatives*. Bruxelles: DeBoeck.
- Morin, D. (2010). Bienvenue à la Cour.... *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 76(1), 27–50.
- Pétrin, A., Gendron, C., & St-Pierre, J. (2003). Chaire de responsabilité sociale et de développement durable ÉSG-UQÀM. http://www.crsdd.uqam.ca/Pages/docs/pdfSeminaires/recueil_11_11_2003.pdf. Accessed 3 November 2015
- Powell, W. W. (1991). Expanding the scope of institutional analysis. *The new institutionalism in organizational analysis*, 183, 203.
- Ruef, M., & Scott, W. R. (1998). A multidimensional model of organizational legitimacy: Hospital survival in changing institutional environments. *Administrative science quarterly*, 877–904.
- Scott, W. R. (1991). Unpacking institutional arguments. *The new institutionalism in organizational analysis*, 164, 182.
- Scott, W. R. (1995). *Institutions and organizations* (Vol. 2). Sage Thousand Oaks, CA.
- Scott, W. R. (2010). Reflections: The Past and Future of Research on Institutions and Institutional Change. *Journal of Change Management*, 10(1), 5–21. doi:10.1080/14697010903549408
- Scott, W. R. (2013). *Institutions and organizations: Ideas, interests, and identities*. Sage Publications.
- Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches. *Academy of management review*, 20(3), 571–610.
- Thiéart, R. A., collectif. (2007). *Méthodes de recherche en management*. Paris: Dunod.

- Tolbert, P. S., & Zucker, L. G. (1983). Institutional sources of change in the formal structure of organizations: The diffusion of civil service reform, 1880-1935. *Administrative science quarterly*, 22–39.
- Tost, L. P. (2011). An Integrative Model of Legitimacy Judgments. *Academy of Management Review*, 36(4), 686–710. doi:10.5465/amr.2010.0227
- Tremblay, M., & Sire, B. (1999). Rémunérer les compétences plutôt que l'activité? *Revue française de gestion*, (126), 129–139.
- Weber, M. (1922). *The Theory Of Social And Economic Organization*. Free Press. <https://books.google.fr/books?id=-WaBpsJxaOkC>
- Wuthnow, R., Hunter, J. D., Bergesen, A., & Kurzweil, E. (1984). Cultural analysis. *Boston: Houtledge*, 81.
- Zimmerman, M. A., & Zeitz, G. J. (2002). Beyond survival: Achieving new venture growth by building legitimacy. *Academy of Management Review*, 27(3), 414–431.

ANNEXE 1

GUIDE D'ENTRETIEN POUR LE MAGISTRAT/RAPPORTEUR PORTANT SUR SA MISSION D'EXAMEN DE LA GESTION

1. Formation / Parcours :

- a. Quelle est votre formation / parcours ?
- b. Quelle était votre conception initiale du métier de magistrat chargé de l'instruction d'un examen de la gestion ? Et à présent ?

3. Activités du magistrat/rapporteur :

- a. Quelles sont vos activités liées à l'examen de la gestion ?
- b. Décrivez une mission type
- d. Quels rôles dominant selon vous dans une mission d'examen de la gestion ? Ces rôles sont-ils clairs pour vous et l'organisation étudiée ?

4. Vos liens avec les autres acteurs :

- a. Quels sont vos interlocuteurs principaux ? Quelle est la qualité des liens avec eux ?
- b. Quel est selon vous l'image externe de la mission de l'examen de la gestion ?
- d. Pensez-vous que vous êtes utile à l'organisation auditée ? Sur quoi fondez-vous votre jugement ?
- e. A votre avis, quelle est l'image du magistrat/rapporteur chargé de l'instruction ?

5. Influence :

- a. Pensez-vous que vous avez une influence, sur qui, sur quoi ?

6. Sources, obstacles

- a. Quand vous avez des problèmes, quel est, quels sont vos interlocuteurs ?

7. Contrôleur de gestion et carrière :

- a. Quel est votre objectif de carrière ? Dans 5, 10, 20 ans ?
- b. Sur quels éléments pouvez-vous vous appuyer pour exercer votre métier de contrôleur de la gestion ?

ANNEXE 2

GRILLE D'ANALYSE DES DONNEES (Extrait)

NATURES DE LEGITIMITE							
	Perception des missions principales du poste/de la mission de contrôle de la gestion	Perception du contexte actuel dans la chambre	Cadres et structures définis dans la chambre	Personnalité / savoir être	Savoir faire (compétences)	Collègues	Outils informatiques
A	<p>vérification des conditions de régularité pas d'opportunité + notion de conseil et de recommandations qui vient amender le travail sur la régularité + une seule casquette sur la notion de régularité</p>		Procureur	<p>j'ai toujours une certaine bienveillance et peut être parce que je suis du territorial</p>	<p>le vérificateur doit faire preuve d'humilité car il ne porte pas de responsabilité, le vérificateur doit être capable de de se dessaisir du travail</p>		
B	<p>Conseil gestion des comptes + conciliation +benchmark et conseil, recommandations utilisables pour améliorer le fonctionnement de la collectivité + analyse financière, analyse de la fiabilité des comptes</p>	<p>Peu de collégialité en amont du rapport (existe après), tâches très solitaires contrairement aux valeurs de la CRC + Pénurie que 25 magistrats + Fort turnover (50% renouvelé) + 15 jours de formation</p>	<p>pas d'instance de discussion sur rapports + peu de rapports hiérarchiques (solitaire) + peu de règles pour rapports entre magistrats et vérificateurs</p>		<p>a vu les choses du point de vue de l'audité + savoir rédiger de manière compréhensible et neutre et bien documenté + Pédagogie + curiosité, comprendre le contexte de la collectivité, politique culturelle par exemple)</p>	<p>Autres rapports + 25 collègues + peu d'aide + lâchée dans la nature, pas de bonnes pratiques échangées + Pas grilles d'analyse commune</p>	<p>Anafi, modèle prospectif mais peu utilisé</p>

C	<p>gérer les renseignements venant de la préfecture sur les réseaux d'alerte + poste créé par la présidence en 2012 pour gérer les risques + programmation et suivi de l'activité avec un tableau de bord, mesure le taux d'engagement et les délais</p>						<p>Anafi, une note à chaque commune +Azur, contrôle et suivi des recommandations + Santé financière des régions + suivi Excel des remontées presse</p>
D & E	<p>Pas de gestion, avis à rendre sur la programmation et intervention si poursuites initiées par le parquet (sur proposition du rapporteur) -Présentent les conclusions -Le rapporteur présente et le ministère public réagit et rôle de contre rapporteur</p>	<p>Les rapports ont plus d'impact sur les gens de la rue</p>					
F	<p>jamais un contrôle exhaustif, la situation financière est le point central + moi j'ai un rôle de collecte préalable du maximum d'information, un travail de ciblage</p>	<p>les choses vont évoluer avec la nouvelle loi</p>	<p>la notion de temps est extrêmement importante + des méthodologies avant tout personnelles</p>		<p>l'analyse et la synthèse + capacité de recherche + capacité à formuler ce que l'on veut + importance de la formation continue + les compétences juridiques qui sont à la base de tout + capacité de suivi et de pouvoir jongler avec plusieurs dossiers</p>	<p>hétérogénéité des relations rapporteurs/magistrats + une relation fondée sur la confiance et la co-construction + les ressources et la thématique peuvent avoir la légitimité</p>	<p>des ressources informatiques, des outils informatiques des d'analyse, de recherche procédurale</p>

