

Analyse de la contribution des outils de contrôle de gestion à la performance territoriale dans un contexte de gouvernance : Approche empirique

Analysis of the contribution of management control tools to territorial performance in a governance context: Empirical approach

BAL Mohamed

Docteur en Sciences Économiques et Gestion

Faculté des Sciences Juridiques Economiques et sociales d'Agadir
Université Ibn Zohr
Maroc

GOUMARI Salem

Docteur en Sciences de Gestion

Faculté des Sciences Juridiques Economiques et sociales d'Agadir
Université Ibn Zohr
Maroc

JAOUHARI Lhassane

Enseignant Chercheur

Faculté des Sciences Juridiques Economiques et sociales d'Agadir
Université Ibn Zohr
Maroc

Date de soumission : 02/07/2024

Date d'acceptation : 20/09/2024

Pour citer cet article :

Bal M & al (2024) «Analyse de la contribution des outils de contrôle de gestion à la performance territoriale dans un contexte de gouvernance : Approche empirique», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 8 : numéro 3 » pp : 168-200.

Résumé

Il est indubitable que le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales requiert une multitude d'outils pour garantir une gestion efficiente et optimale des ressources publiques. L'objectif principal de cet article consiste à étudier les outils de contrôle de gestion conduisant à une performance territoriale dans un contexte de gouvernance. Cet article porte sur la contribution du contrôle de gestion à la performance des collectivités territoriales en quête d'étudier les relations de contribution potentiellement existantes entre ces concepts ainsi que d'amorcer les particularités pratiques sous-tendant le rôle des collectivités territoriales dans la région Souss Massa. Le but de la recherche étant de contribuer au débat actuellement dominant à savoir la recherche de la performance territoriale dans un cadre de coordination des efforts entre les acteurs territoriaux, les résultats de ce travail convergent vers l'existence d'une contribution forte et significative des outils de contrôle de gestion à la performance des collectivités territoriales avec une mise en exergue des rôles médiateurs de la gouvernance et de la planification stratégique dans ce processus.

Mots clés : Les collectivités territoriales ; le contrôle de gestion ; la gouvernance ; la performance territoriale ; la planification stratégique

Abstract

There is no doubt that management control in local authorities requires a multitude of tools to guarantee efficient and optimal management of public resources. The main objective of this research work is to study the management control tools leading to territorial performance in a governance context. This article focuses on the contribution of management control to the performance of local authorities in search of studying the potentially existing contribution relationships between these concepts as well as initiating the practical particularities underlying the role of local authorities in the Souss region Massa.

The objective of the research being to contribute to the currently dominant debate, namely the search for territorial performance within a framework of coordination of efforts between territorial actors, the results of this work converge towards the existence of a strong and significant contribution management control tools to the performance of local authorities with highlighting the mediating roles of governance and strategic planning in this process.

Keywords: Local authorities; management control; governance; territorial performance.

Introduction

Le contrôle de gestion est appréhendé comme un outil fondamental de gestion de la performance dans les collectivités locales. Dans ce sens, le contrôle de gestion dans les collectivités locales est vu comme l'ensemble des règles, des procédures et des mécanismes mis en place de manière coordonnée et cohérente dans ces organisations pour s'assurer qu'elles sont gérées de manière efficace et efficiente (Van Caillie, 2005). Mais peu de travaux ont scruté les déterminants de la gestion de la performance dans les collectivités locales et donc les indicateurs de mesure de cette performance dans ces organisations particulières.

Les problèmes ainsi soulevés sont autant des problèmes d'ordre structurel, organisationnel et matériel qui conditionnent l'amélioration du bien-être des contribuables/citoyens/électeurs. Le pilotage de ces trois aspects de la vie d'une organisation nécessite la conception, l'implémentation et l'exploitation d'un certain nombre d'outils appropriés qui vont permettre aux autorités locales d'offrir des services publics de qualité à leurs mandants. Ce qui est ainsi mis en cause, est la performance des administrations publiques décentralisées. La question cruciale qui se pose est alors celle de trouver des systèmes adéquats de contrôle de gestion qui vont permettre de réaliser cet objectif et d'assurer la bonne gouvernance et le pilotage de la performance de ces organisations.

De nombreuses recherches ont montré le lien entre la performance des collectivités territoriales et les systèmes de contrôle de gestion (Poister et Streib, 2005 ; Naranjo-Gil, 2007 ; Kelly et Swindel2002 ; Melkers et Willoughby, 2005 ; ter Bogt, 2001 ; Wang, 2002 ; Ammons et Riverbark, 2008). D'autres travaux de recherches ont étudié la relation entre la gouvernance et la performance, (Freeman, 1984) fondateur de la théorie des parties prenantes. La théorie des choix publics de (Mueller, 1984) s'est intéressée également à la relation entre la gouvernance et la performance, et particulièrement, dans le secteur public.

Reconnaissant l'importance de la gouvernance dans la gestion des affaires publiques, ainsi que son impact positif sur la croissance et la performance de l'économie nationale, le Maroc a ces dernières années, accordé une attention particulière à la promotion des principes et valeurs de la bonne gouvernance. Notre article et à travers une étude qualitative exploratoire va essayer de mettre en exergue la relation entre le triptyque : contrôle de gestion, gouvernance territoriale et performance territoriale, dans le but de répondre à la question suivante : **Comment la gouvernance peut servir d'intermédiaire aux outils de contrôle de gestion pour asseoir la**

performance territoriale ?

Dans les recherches qualitatives, Il est fréquent de constater une absence de rigueur et de transparence en ce qui concerne les méthodes, les outils et les techniques d'analyse de données. Toutefois, la correction de ces lacunes nécessite un cheminement détaillé et minutieux, depuis la collecte des données brutes sur le terrain jusqu'à leur analyse visant à mettre en évidence les concepts représentatifs du phénomène étudié.

L'objectif de cet article est donc de présenter au préalable les différentes étapes de collecte, de traitement et d'analyse des données qualitatives, dans le but de clarifier les concepts étudiés pour les acteurs du terrain de recherche. Cependant, bien que l'exploration ne suppose pas, de manière générale, le choix préalable d'une approche méthodologique qualitative ou quantitative, nous avons opté pour la perspective de certains auteurs selon laquelle « explorer un univers est l'objectif général d'une recherche qui détermine une approche qualitative » (Evrard et al., 1993). Notre intention est donc d'aborder le terrain avec des questions générales, en utilisant l'analyse du contenu des entretiens menés auprès des acteurs institutionnels pour donner du sens aux données empiriques.

Dans cette optique, ce travail de recherche est subdivisé en trois axes. Le premier décrit le terrain de recherche et ces particularités, ainsi que les instruments d'investigation mobilisés pour la collecte, le traitement, la codification et l'analyse des données qualitatives. Le deuxième constitue le cœur de notre réflexion, car elle contient les résultats les plus significatifs issus des analyses du contenu lexicographique et des analyses du contenu thématique inter et intra-carte. Puis, le troisième qui permet de confronter les résultats obtenus avec le corpus théorique, dans le but d'affiner notre modèle de recherche et de construire l'épine dorsale de l'analyse quantitative confirmatoire, l'objet d'une recherche ultérieure.

1. Aperçu sur le terrain de recherche et les outils de la recherche qualitative mobilisés.

L'approche qualitative repose sur un mode de raisonnement déductif, qui se caractérise par une épistémologie post-positiviste. Cette approche vise à formuler des hypothèses, qui permettent de prédire les phénomènes étudiés et d'évaluer leur validité. La démarche déductive se fonde sur un raisonnement logique, qui part d'une hypothèse ou d'un ensemble d'hypothèses pour en déduire des conséquences logiques, qui peuvent être testées à travers l'analyse des données empiriques. Nous allons dans cette partie présenter notre terrain de recherche ainsi que les outils

de recherche qualitatives mobilisés dans ce travail.

1.1. Présentation du terrain de recherche

Le terrain d'investigation de notre recherche nécessite un certain nombre de dispositifs et techniques d'accès au réel. En effet, il s'agit d'une opérationnalisation de notre modèle conceptuel résultat de notre article « *Méta-analyses sur le contrôle de gestion et la performance territoriale dans un contexte de gouvernance* » ou également de son instrumentation, qui permettent un passage d'un contexte conçu par la littérature à un autre contexte empirique.

Cette confrontation entre la théorie et la réalité est considérée comme la conséquence de notre choix méthodologique ayant favorisé la génération d'une panoplie de facteurs susceptibles d'influencer les concepts clés, en l'occurrence les outils de contrôle de gestion, la performance et la gouvernance territoriale. Ces facteurs seront illustrés dans les deux dispositifs de collecte de données, notamment l'entretien semi-directif et le questionnaire qui, par la suite, serait encore analysé statistiquement.

Dans ce sens, notre objectif est de mieux rapprocher la transition des outils de contrôle de gestion vers la performance des collectivités territoriales. Autrement dit, c'est de mieux savoir dans quelle mesure les outils de contrôle de gestion contribuent à la performance de ce type d'acteurs institutionnels souvent dotés d'une rigidité organisationnelle et d'un manque d'assouplissement.

Notre terrain de recherche, la région Souss Massa, souvent considérée comme une charnière qui relie le Nord et le Sud du Maroc, bénéficie d'une topographie exceptionnelle qui évolue entre mer, plaines et montagnes. Elle s'étend sur une superficie totale de 52 296 Km² (Guide du foncier industriel SM, 2021). Elle a comme frontière la région de Marrakech-Safi au nord, la région de Drâa-Tafilelt à l'est, la région de Guelmim Oued-Noun au sud et l'océan Atlantique à l'ouest.

Le découpage administratif de la région Souss Massa comprend 175 communes territoriales réparties entre la préfecture d'Agadir Ida Outanane qui contient 13 communes, la préfecture d'Inzegane Ait Melloul qui recense 6 communes, la province de Chtouka Ait Baha qui contient 22 communes, la province de Taroudant dont le nombre de communes est le plus élevé à l'échelle nationale, soit 89 communes, la province de Tiznit qui abrite 25 communes et au registre final, la province de Tata découpée en 20 communes. Si on rajoute les six conseils provinciaux en plus du conseil régional, le nombre total des collectivités territoriales de la

région Souss Massa avoisine 182.

Tableau 1 : Répartition des provinces et préfectures de la région SM

	Provinces/ Préfecture	Nombre de communes territoriales	Superfici e en km ²	Population	Densité Ha/km ²	Principaux secteurs économiques
Région Souss Massa	Préfecture d'Agadir Ida Outanane	13	2 300	600 599	261,13	Tourisme - Pêche - Agriculture - Industrie
	Préfecture d'Inzegane Ait Melloul	6	300	541 118	1 803,73	Commerce - Agriculture - Industrie
	Province de Chtuka Ait Baha	22	3 006	371 102	123,45	Agriculture - Commerce
	Province de Taroudant	89	16 500	838 820	50,84	Agriculture - Tourisme- Commerce
	Province de Tiznit	25	5 190	207 367	39,96	Commerce - Agriculture - Industrie
	Province de Tata	20	25 000	117 841	4,71	Agriculture - Commerce
	Total	175	52 296	2 676 847		

Source : Nous-mêmes

L'organisation administrative et territoriale de la région Souss Massa permet de déduire la structure socio-spatiale des communes territoriales dont la majorité ont été créées suite à des rassemblements tributaires loin des formes économiques optimales, mono-centrique et polycentrique, mais plutôt suite aux critères de proximité et d'appartenance à tel ou tel tribut. Nous pouvons justifier ce constat par la volonté gouvernementale rendant chaque province/préfecture un pôle de coordination homogène de l'action territoriale.

C'est dans cette perspective que notre travail de recherche trouve son originalité en essayant d'étudier les mécanismes de contrôle de gestion menant au renforcement et à la stimulation de la performance territoriale auprès des collectivités territoriales de la région Souss Massa.

1.2. L'outil de collecte des données qualitatives : Le guide d'entretien

La recherche qualitative se distingue par l'adoption de méthodes particulières pour garantir la collecte de données pertinentes. Elle est plus appropriée pour la compréhension d'un phénomène, où les données sont généralement présentées sous forme de mots plutôt que de chiffres. Pour assurer la collecte de données, De Ketele et Roegiers (2005) identifient quatre techniques qui s'inscrivent dans le cadre d'une approche qualitative, à savoir : l'interview, l'observation, l'étude de documents et le questionnaire. Dans notre étude, nous avons opté pour la méthode de l'entretien. D'après les travaux de Wacheux (1996), la pratique de l'entretien qualitatif se décline en quatre modalités distinctes : l'entretien directif, l'entretien ouvert, l'entretien de groupe, et l'entretien semi-directif.

Notre recherche qualitative a été entreprise à travers des entretiens semi-directifs menés auprès des cadres administratifs opérant dans divers établissements relevant des acteurs institutionnels (Cf. Tableau 3). Ainsi, des documents succinctement présentant le sujet de recherche, accompagnés d'une demande claire de participation à une entrevue, ont été préalablement envoyés à une multitude d'acteurs. Les entrevues ont été menées en face à face ou par téléphone et ont duré en moyenne une heure (la durée la plus courte étant de 35 minutes et la plus longue de 2 heures 10 minutes).

Bien que Romelaer (2000) et Blanchot (2006) suggèrent la poursuite des entretiens jusqu'à l'atteinte d'un niveau satisfaisant de saturation sémantique, nous avons préféré collecter des données auprès de 24 participants. Les données ont été recueillies au moyen d'entretiens semi-directifs approfondis, basés sur un guide d'entretien préalablement défini, qui a identifié les sujets à aborder. Toutefois, les questions ont été formulées de manière générale pour permettre des réponses sémantiquement appropriées à notre objet de recherche. Le tableau ci-dessous présente la liste des thèmes abordés lors de la phase d'entretiens.

Tableau 2 : Thèmes conçus pour l'étude qualitative

Thèmes abordés	Objectifs
Thème 1 : Les outils de contrôle de gestion au carrefour des conceptions pratiques	Comprendre comment les cadres administratifs opérants dans les différents établissements perçoivent et utilisent les outils de contrôle de gestion dans leur pratique professionnelle quotidienne.

Thème 2 : La gouvernance des collectivités territoriales	Comprendre comment est organisée la gouvernance dans les collectivités territoriales et comment cela impacte leur gestion financière. Il s'agit également d'explorer les pratiques de gouvernance et de comprendre comment les acteurs impliqués dans la gestion des collectivités territoriales perçoivent leur rôle et leur responsabilité dans cette gouvernance.
Thème 3 : La performance territoriale dans un contexte de contrôle de gestion	Appréhender comment les collectivités territoriales utilisent le contrôle de gestion pour évaluer et améliorer leur performance territoriale, ainsi que les indicateurs de performance qu'elles utilisent pour mesurer leur réussite. Il s'agirait également d'explorer les facteurs qui influencent la performance territoriale et comment les collectivités territoriales les prennent en compte dans leur approche de contrôle de gestion.

Source : Nous-mêmes

En somme, l'objectif de la recherche est d'explorer les conceptions pratiques des outils de contrôle de gestion et leur impact sur la performance territoriale dans un contexte de gouvernance des collectivités territoriales. Les thèmes abordés dans le guide d'entretien étaient : les outils de contrôle de gestion, la gouvernance des collectivités territoriales et la performance territoriale.

Il convient de souligner l'importance de fournir des informations détaillées sur les entretiens menés pour des raisons de rigueur scientifique. À cet égard, il convient de noter que nos entretiens ont impliqué plusieurs catégories de profils appartenant aux acteurs institutionnels. Cette diversification est essentielle pour mieux comprendre les résultats obtenus et pour pouvoir les analyser en fonction des différentes perspectives et des enjeux spécifiques à chaque type de profil. Par conséquent, nous avons pris soin de tenir compte de ces différences dans notre analyse et dans l'interprétation de nos données.

Tableau 3 : Caractéristiques des entretiens selon les profils, les catégories et les codes de référence

Entretien	Code	Institutions	Statut de l'interlocuteur
1	E_1	Conseil régional Souss Massa	Conseiller
2	E_2	Conseil provincial d'Agadir Ida Outanane	Conseiller
3	E_3	Conseil communal d'Agadir	Conseiller
4	E_4	Wilaya de Souss Massa	Administrateur
5	E_5	Préfecture d'Agadir Ida Outanane	Administrateur
6	E_6	Trésorerie provinciale d'Agadir	Chef de service
7	E_7	Direction régionale des impôts	Chef de service

8	E_8	Inspection régionale de l'aménagement du territoire	Chef de service
9	E_9	Haut-commissariat au plan	Administrateur
10	E_10	Office régional de mise en valeur agricole	Administrateur
11	E_11	Conseil régional du tourisme	Chef de service
12	E_12	Direction provinciale de la santé	Chef de service
13	E_13	Direction provinciale de l'équipement du transport et de la logistique	Chef de service
14	E_14	Direction provinciale de l'éducation nationale	Chef de service
15	E_15	Centre régional d'investissement	Chef de service
16	E_16	Direction provinciale de l'aménagement du territoire de l'urbanisme de l'habitat et de la politique de la ville	Administrateur
17	E_17	Office national de l'électricité et de l'eau	Administrateur
18	E_18	Office national de sécurité sanitaire des produits alimentaires	Administrateur
19	E_19	Agence de développement social	Administrateur
20	E_20	Agence nationale de promotion de l'emploi et des compétences	Administrateur
21	E_21	Agence nationale de développement des zones oasiennes et de l'arganier	Administrateur
22	E_22	Office de développement de la coopération	Administrateur
23	E_23	Office de formation professionnelle et promotion de travail	Directeur régional
24	E_24	Université IBN ZOHR	Administrateur

Source : Nous-mêmes

La présentation codifiée du tableau précédent suit une méthodologie de catégorisation des répondants, avec l'ajout d'un nombre qui renseigne sur leur classement, ainsi que du statut de l'interlocuteur. Cette méthode de classification minutieuse permettra une analyse précise des données recueillies, facilitant ainsi l'extraction de conclusions quant au rôle des acteurs institutionnels dans la mise en place des pratiques de contrôle de gestion dans les collectivités territoriales, dans une perspective de gouvernance.

L'analyse des données se réalise au fur et à mesure de leur collecte et de l'interaction avec le terrain. Toutefois, lors de l'étude exploratoire, le chercheur est confronté à une quantité importante de données qualitatives qui sont collectées selon la cohérence de chaque interviewé

(Alami et al., 2009). Pour pouvoir les analyser, le chercheur doit trouver un fil directeur dans la masse d'informations rassemblées à partir de diverses sources.

Le traitement des données qualitatives est une étape cruciale de la recherche qui intervient souvent avant même l'analyse des données collectées sur le terrain. Ces données doivent être préalablement traitées de façon à faciliter leur manipulation par le chercheur. Ce dernier doit ensuite les examiner et les réorganiser afin d'identifier les liens entre le contenu exprimé par les interviewés et les objectifs de la recherche.

Le traitement des données qualitatives consiste en l'identification des thèmes par découpage et indexation, ainsi qu'en l'organisation du contenu selon une approche transversale et centrée sur la cohérence thématique (Alami et al., 2009). Autrement dit, il s'agit de structurer les données brutes selon des thématiques qui peuvent être définies comme des expressions ou des phrases identifiant sur quoi porte une unité de données ou sa signification (Saldana, 2021).

Étant donné que les données qualitatives sont principalement exprimées sous forme lexicale, l'analyse des données requiert en premier lieu la condensation des données (réduction et codage), leur présentation, ainsi que la formulation et la vérification des conclusions, selon Huberman et Miles (1991).

Pour l'analyse des données de notre recherche, nous allons utiliser l'analyse de contenu lexicographique et thématique, largement utilisée comme technique d'analyse des données qualitatives. Cette dernière est définie par Bardin (2003) comme étant une méthode de recherche utilisant un ensemble de procédures pour inférer des conclusions valides à partir du texte. Pour Miles et ses collègues (2013), l'analyse de contenu est un processus de sélection, de recentrage, de simplification, d'extraction et/ou de transformation des données apparaissant dans le corpus complet de comptes rendus d'investigation, de transcriptions, d'entretiens, de documents et autres matériaux empiriques.

2. Présentation des résultats de l'étude qualitative : L'analyse lexicographique du corpus, une vision d'ensemble sur les concepts étudiés

Au sein de la présente partie, nous aurons l'opportunité d'exploiter les conclusions tirées à partir des instruments de collecte, de traitement et d'analyse qui ont été employés pour mettre en relief l'étude qualitative. Néanmoins, il convient de rappeler que l'objectif principal de cette phase qualitative réside dans la complétion de notre revue de littérature en identifiant les nouvelles

caractéristiques liées aux concepts présentés par notre modèle théorique, résultat toujours de notre article « *Méta-analyses sur le contrôle de gestion et la performance territoriale dans un contexte de gouvernance* » tel que perçu par les interviewés.

Notre objectif suivant consiste à détecter les possibles relations existantes entre les différents concepts, afin de comprendre l'articulation de ces derniers et de discerner les particularités et convergences des verbatims émis par les répondants.

Les résultats obtenus lors de l'analyse qualitative pourront nous aider à reformuler les hypothèses de notre recherche, à réaliser les premiers tests de notre modèle conceptuel, à le compléter par d'autres éléments et à entreprendre notre étude quantitative ultérieurement en élaborant le questionnaire adéquat.

Afin d'enrichir la description lexicographique de notre corpus d'analyse, nous avons proposé plusieurs approches pour exploiter les informations des réponses fournies dans les grilles d'entretiens. Notre objectif est de générer un nuage de mots, des synapsies de recherche textuelle et des cartes cognitives sémantiquement compatibles avec la thématique traitée.

2.1. Nuage de mots

Il est important de souligner qu'un nuage de mots permet de mettre en évidence les mots liés aux concepts abordés lors des entretiens. Cela permet souvent d'avoir une vue d'ensemble sur les orientations lexicales et le jargon employé par les interviewés. Pour ce faire, nous avons représenté les 40 mots les plus fréquents dans le corpus d'analyse avec une largeur minimale de 4 lettres. Cependant, il est pertinent d'éliminer les mots qui ne correspondent pas au champ sémantique relatif à l'étude de la performance territoriale dans un contexte de contrôle de gestion. Par conséquent, nous présentons ci-dessous la figure permettant de visualiser le nuage de mots généré.

Figure 1 : Nuage de mots généré par l'analyse lexicographique (QSR. NVIVO V.10.0.6)



Source : Nous-mêmes

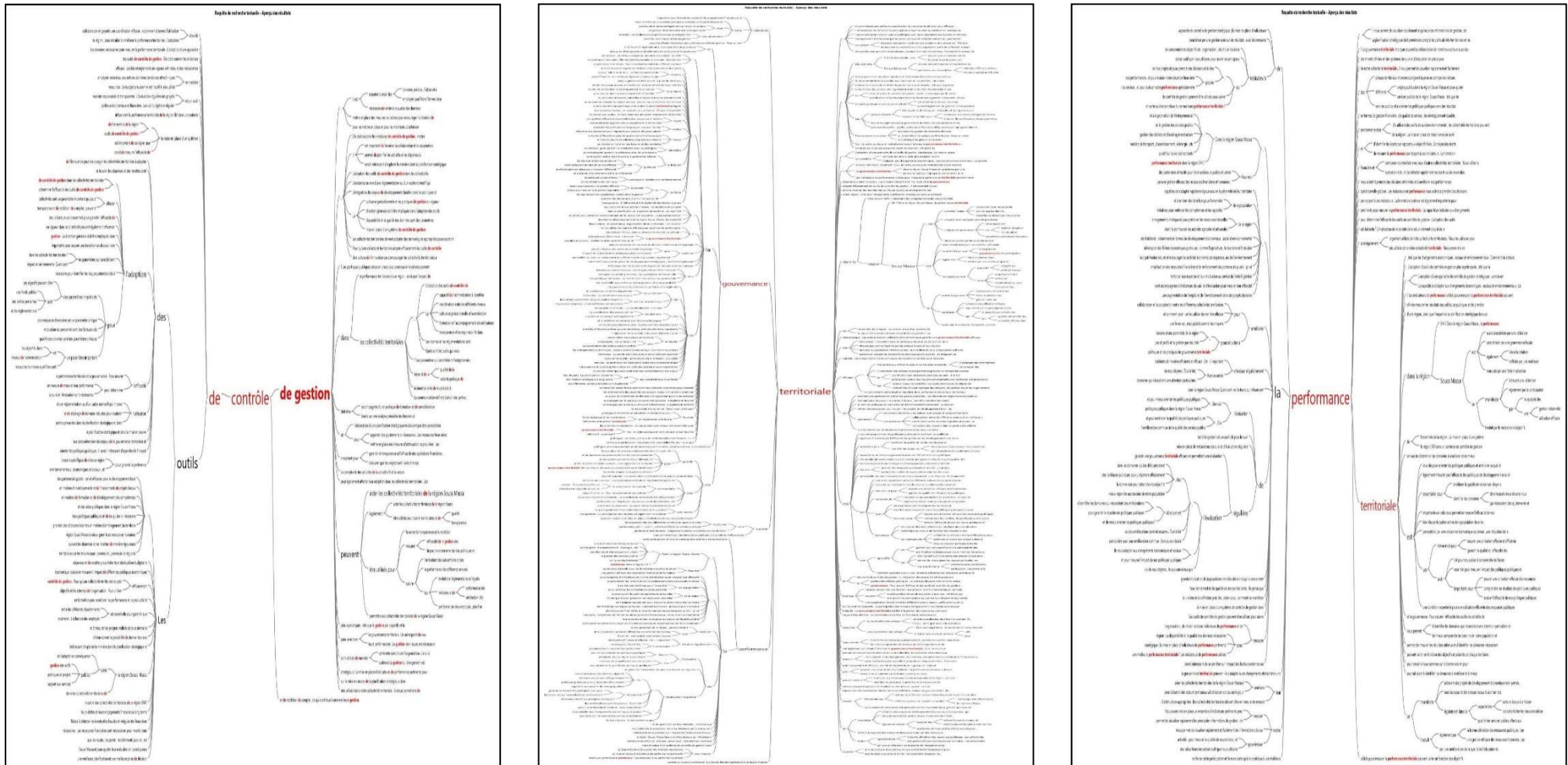
Grâce à l'analyse du nuage de mots, nous pouvons observer des tendances claires dans les termes clés utilisés par les participants à notre recherche sur les outils de contrôle de gestion dans les collectivités territoriales et la performance territoriale dans le cadre de la gouvernance territoriale. En effet, les mots les plus fréquents sont étroitement liés à nos sujets d'étude, tels que le territoire, la gouvernance, la performance et le contrôle de gestion.

Ces résultats suggèrent que ces concepts clés sont au cœur de nos recherches et que nous devrions concentrer nos efforts sur leur compréhension et leur utilisation optimale. En effet, ces termes phares peuvent nous aider à affiner notre modèle conceptuel et à mieux comprendre les outils de contrôle de gestion utilisés dans les collectivités territoriales.

2.2. Synopsies de la recherche textuelle

Afin d'examiner de manière approfondie les similitudes textuelles et lexicales, nous avons jugé nécessaire de présenter quelques Synopsies exposant nos concepts. Grâce à l'utilisation du logiciel Nvivo, nous avons pu obtenir une Synapsie décrivant le contrôle de gestion, une autre qui contient les passages abordant la gouvernance territoriale et une dernière contenant les discours renvoyant à la performance territoriale.

Figure 2 : Synapsies de la recherche textuelle des concepts : Outils de contrôle de gestion, Gouvernance territoriale et « Performance territoriale » (QSR. NVIVO V.10.0.6)



Source : Nous-mêmes

2.2.1 Outils de contrôle de gestion

Les outils de contrôle de gestion se réfèrent à un ensemble de techniques, de pratiques et de méthodes qui visent à mesurer et à analyser la performance d'une organisation ou d'une entreprise en utilisant des données financières, opérationnelles et stratégiques. Dans le contexte des collectivités territoriales, les outils de contrôle de gestion sont utilisés pour surveiller et évaluer les dépenses publiques, les politiques publiques et les services rendus aux citoyens.

Selon les soubassements théoriques, les outils de contrôle de gestion peuvent être définis comme des instruments qui permettent aux collectivités territoriales d'atteindre leurs objectifs en mesurant et en surveillant les performances et en prenant des décisions informées. Ces outils peuvent inclure des indicateurs de performance, des tableaux de bord, des budgets, des audits, des analyses de coûts et des évaluations de politiques publiques.

Les résultats de notre étude ont également permis de déceler que les discours des répondants ont tendance à décliner les outils de contrôle de gestion en trois grandes catégories principales, à savoir le budget, le reporting et le système d'information. En effet, le budget est considéré comme l'outil central de la gestion budgétaire des collectivités territoriales, permettant de planifier et de suivre les recettes et les dépenses de l'organisation. Le reporting, quant à lui, permet d'assurer une transmission régulière d'informations sur l'état de la situation financière et budgétaire de la collectivité territoriale, favorisant ainsi une prise de décision éclairée. Enfin, le système d'information est considéré comme un outil clé permettant d'assurer une gestion efficace des données financières et budgétaires, tout en favorisant la communication et la coordination entre les différents acteurs impliqués dans la gestion de la collectivité territoriale. Ces trois outils sont donc considérés comme des éléments importants pour assurer une gestion optimale des finances et des budgets des collectivités territoriales.

Au regard des connaissances théoriques acquises, il s'avère opportun de les confronter aux propos exprimés par les personnes interrogées en réponse à la problématique qui sous-tend la définition de la notion du contrôle de gestion dans les collectivités territoriales.

Pour le chef du service de la gestion des finances locales émanant de la trésorerie provinciale d'Agadir (E₆) : « Les outils de contrôle de gestion peuvent aider les collectivités territoriales de la région Souss Massa à mieux gérer leurs ressources humaines, notamment en matière de formation et de développement des compétences, mais également à établir des partenariats public-privé efficaces pour le développement territorial. Pour qu'une collectivité territoriale

adopte efficacement les outils de contrôle de gestion, il est essentiel d'avoir des employés qualifiés et formés dans ce domaine. Les employés doivent être en mesure de comprendre les objectifs de l'organisation, de choisir les bons indicateurs de performance et de mesurer la performance par rapport à ces indicateurs. La formation continue est également importante pour que les employés restent au courant des dernières tendances et techniques en matière de contrôle de gestion. Toutefois, le reporting financier périodique est un outil indispensable pour rendre compte de la gestion des différents partenaires et parties prenantes. Une collectivité territoriale doit produire régulièrement des rapports financiers et d'activité pour informer les élus, les partenaires financiers et le public en général ».

En général, les répondants ont mis l'accent sur le caractère dynamique que revêt le concept de contrôle de gestion et les outils sous-jacents. Les personnes interrogées considèrent le contrôle de gestion comme un ensemble d'outils et de techniques qui permettent aux collectivités territoriales de mesurer et d'évaluer leur performance et d'assurer une gestion efficiente et efficace de leurs ressources.

Par ailleurs, et afin de parfaire notre analyse de la thématique étudiée, il est nécessaire d'approfondir notre étude sur notre deuxième concept clé : la gouvernance territoriale. Dans cette optique, nous avons effectué une recherche textuelle afin d'identifier les récurrences sémantiques associées à ce concept dans les discours des interviewés. Les résultats de cette recherche ont été synthétisés dans la figure présentée ci-dessus, qui permet une visualisation claire des termes les plus fréquemment employés.

2.2.2 Gouvernance territoriale

La revue de littérature nous indique que la gouvernance territoriale peut être définie comme le processus d'exercice du pouvoir et de prise de décision dans le cadre de la gestion des affaires publiques à l'échelle territoriale, impliquant la coordination, la participation et l'implication des acteurs territoriaux. Elle se caractérise par une logique de coopération entre les différentes parties prenantes, qu'elles soient publiques ou privées, dans le but de gérer efficacement les ressources et de répondre aux besoins et aux attentes des populations locales.

Une confrontation intuitive de la littérature, sous-tendant la gouvernance territoriale, avec les discours des interviews permet de dégager une tendance régulière avec les enseignements tirés. Dans ce sens, nous avons extrait des passages qui concordent avec le jargon mobilisé.

Selon un conseiller dans la commune territoriale d'Agadir (E_3) « La gouvernance territoriale

est un concept qui implique la coordination et la collaboration entre les acteurs locaux dans le but de prendre des décisions qui ont un impact sur le territoire. La gouvernance territoriale dans la région Souss Massa se caractérise par une collaboration étroite entre les différentes parties prenantes, notamment les autorités locales, les entreprises et la société civile, pour favoriser le développement économique et social de la région. La mise en place de structures et de mécanismes de concertation et de coordination entre les différents acteurs locaux, telles que les commissions régionales de développement, les conseils consultatifs locaux et les plans de développement stratégiques favorisent également la gouvernance territoriale en assurant une participation active des parties prenantes. Sans coordination entre les différents acteurs, la gouvernance territoriale ne peut être efficace. La coordination doit être horizontale et verticale pour assurer la prise en compte de toutes les parties prenantes et les acteurs doivent collaborer étroitement pour garantir une gouvernance territoriale efficace ».

Les discours des interviews ont confirmé l'importance de la gouvernance territoriale dans les collectivités territoriales. Les répondants ont souligné la nécessité d'une coordination efficace entre les différents acteurs territoriaux pour atteindre les objectifs de développement territorial. Ils ont également mis en avant l'importance de la participation citoyenne dans le processus décisionnel et la mise en œuvre des politiques publiques. Enfin, ils ont souligné l'importance de l'implication des acteurs locaux pour la réussite des projets de développement territorial.

Il est de notre intention, dans la suite de cette étude, de poursuivre notre analyse en nous penchant sur le troisième et dernier concept clé de notre recherche, à savoir la performance territoriale. Dans cette optique, nous envisageons de mener une analyse lexicographique du concept, en examinant les régularités sémantiques présentes dans les discours des répondants. Nous aspirons ainsi à approfondir notre compréhension de ce concept dans le contexte des collectivités territoriales, en confrontant les résultats de cette analyse avec les fondements théoriques relatifs à la performance territoriale. La synthèse des résultats de cette analyse a été représentée sous forme de Synapsie dans la figure ci-dessus, offrant ainsi une visualisation limpide des termes les plus récurrents dans les discours des répondants.

2.2.3 Performance territoriale

Rappelons que la performance territoriale peut être définie comme l'ensemble des résultats obtenus par les acteurs territoriaux en termes d'atteinte des objectifs fixés dans le cadre de leur mission. Selon l'approche des trois « e », la performance territoriale peut être appréhendée selon

trois dimensions.

Tout d'abord, la dimension économique renvoie à la capacité du territoire à créer de la richesse et à favoriser le développement économique. Ensuite, la dimension d'efficacité renvoie à la capacité du territoire à atteindre ses objectifs en minimisant les coûts. Enfin, la dimension d'efficience renvoie à la capacité du territoire à optimiser l'utilisation de ses ressources pour atteindre ses objectifs. Dans le contexte des collectivités territoriales, la performance territoriale est donc étroitement liée à la mise en œuvre de politiques publiques efficaces et efficientes visant à répondre aux besoins des citoyens et à favoriser le développement économique et social du territoire.

Par ailleurs, il est important de souligner que la performance territoriale ne peut être appréhendée de manière isolée, mais doit être étudiée dans un contexte plus large de gouvernance territoriale. En effet, la mise en place d'outils de contrôle de gestion et l'amélioration de la performance territoriale doivent être pensées en cohérence avec les politiques publiques et les enjeux locaux, ainsi qu'en prenant en compte la participation et l'implication des différents acteurs du territoire.

Il convient de noter que la performance territoriale peut être mesurée selon différents critères, tels que l'efficacité, l'efficience, la qualité des services, la durabilité ou encore l'innovation. Ces critères peuvent varier en fonction des objectifs et des priorités propres à chaque territoire et à chaque politique publique. La mesure de la performance territoriale nécessite donc une réflexion préalable sur les indicateurs pertinents à utiliser et sur les objectifs à atteindre. L'analyse intuitive de la littérature, qui sous-tend la performance territoriale, en confrontant les discours des interviews, permet de mettre en évidence une tendance régulière, tout en tirant des enseignements pertinents. Ainsi, nous avons sélectionné des extraits cohérents avec le lexique mobilisé.

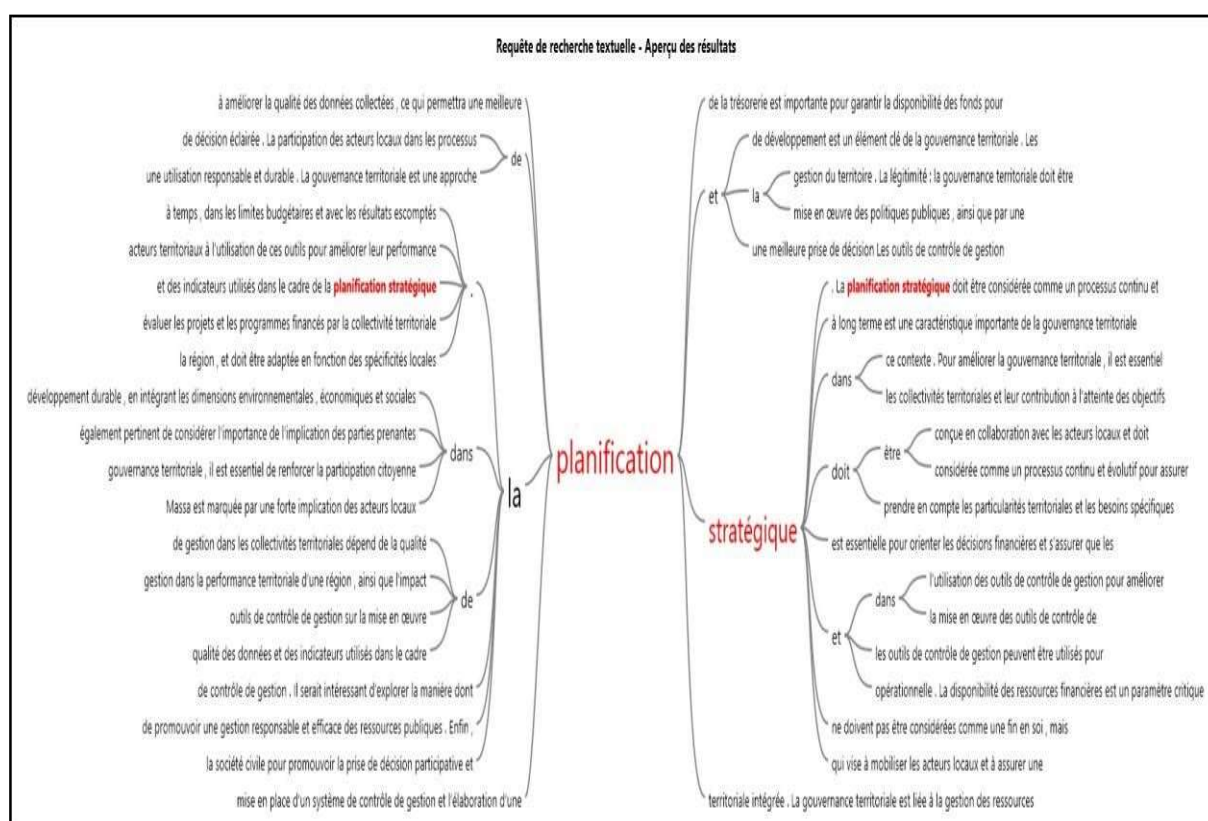
Selon un administrateur affilié à la préfecture d'Agadir Ida Outanane (E_5) : « Dans la région Souss Massa, la performance territoriale se manifeste à travers des projets de développement économique bien pensés, qui tiennent compte des besoins des populations locales. Les autorités locales travaillent en collaboration avec les acteurs économiques et sociaux pour assurer la réussite de ces projets. Il est essentiel d'évaluer régulièrement la performance territoriale pour savoir si nous sommes sur la bonne voie et pour nous assurer que nous atteignons nos objectifs économiques, sociaux et environnementaux [...] Sans aucun doute, l'évaluation régulière de la performance territoriale est une condition essentielle pour une utilisation efficace et efficiente

des ressources publiques et pour l'amélioration continue de la qualité des services publics ».

Dans un contexte de recherche d'une gouvernance territoriale efficace, la performance territoriale devient un enjeu central pour les collectivités territoriales. Elle permet de mesurer l'impact des politiques publiques mises en place, d'optimiser l'utilisation des ressources et d'adapter les actions en fonction des résultats obtenus. Elle permet également d'assurer une meilleure transparence et une responsabilité accrue des élus locaux et des acteurs territoriaux.

Par ailleurs, l'analyse lexicographique permet de mettre en lumière un autre concept clé qui peut aider à expliquer la contribution des outils de contrôle de gestion à la performance territoriale, à savoir la planification stratégique. En vue d'illustrer les liaisons sémantiques sous-tendant ce concept, il nous semble pertinent de présenter la Synapsie correspondante (Cf. figure ci-dessous).

Figure 3 : Synapsie de la recherche textuelle du concept « Planification stratégique » (QSR. NVIVO V.10.0.6)



Source : Nous-mêmes

En effet, la planification stratégique est une méthode de gestion qui consiste à définir les objectifs d'une organisation à long terme et à élaborer des plans d'action pour les atteindre.

Dans le contexte de la performance territoriale, la planification stratégique peut être utilisée pour identifier les priorités du territoire et pour élaborer des stratégies efficaces pour les atteindre.

Les outils de contrôle de gestion peuvent alors être utilisés pour mesurer l'efficacité de ces stratégies et pour ajuster les plans d'action en conséquence. En combinant la gouvernance territoriale et la planification stratégique, il est possible d'avoir une compréhension plus complète de la manière dont les outils de contrôle de gestion peuvent contribuer à la performance territoriale.

Afin d'approfondir nos analyses, nous avons décidé d'utiliser une méthode d'analyse du contenu thématique. Cette méthode nous permettra de ressortir les verbatims de chaque concept, ce qui nous aidera à comprendre plus en détail les thèmes clés qui émergent des données recueillies. En utilisant cette méthode, nous pourrions identifier les concepts clés que nous souhaitons explorer, et analyser les données de manière approfondie pour déceler les verbatims correspondants à chaque concept. Ensuite, nous pourrions thématiser ces verbatims en identifiant les thèmes clés qui se dégagent, et interpréter les résultats pour tirer des conclusions significatives.

2.3. L'analyse thématique du corpus : extraction des verbatims

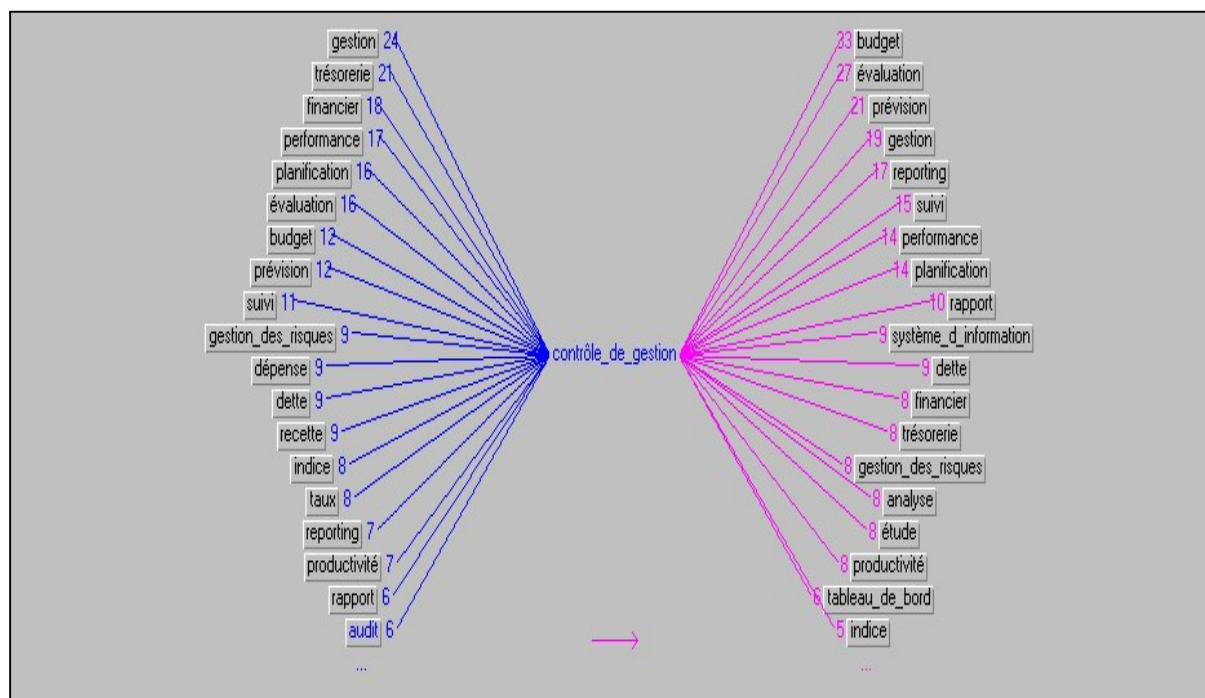
Dans le but d'exemplifier les thèmes traités et les verbatims en découler, il est impératif d'entreprendre la réalisation de cartes thématiques. La sélection de la méthode de cartographie étoilée est justifiée par deux raisons fondamentales. En premier lieu, notre intention était de mettre en évidence les relations existantes entre chaque construit et les sous-construits qui lui sont théoriquement rattachés. En second lieu, nous désirons également évaluer si les entretiens peuvent établir des connexions et identifier les contributions entre les différents construits.

Pour les OCG, Les 24 interviews répondants à notre guide d'entretien ont abordé le thème « Les outils de contrôle de gestion au carrefour des conceptions pratiques » structuré autour de trois questions. La première renvoie à la définition du concept, tandis que la seconde et la troisième question permettent de repérer les sous-construits du concept. Les verbatims qui résultent de ce thème peuvent renseigner sur les concepts liés à ce construit.

Sur la carte thématique, ci-dessous, chaque référence est représentée par des connexions sous forme d'un graphe en étoile qui affiche les relations entre références, voire entre une catégorie de mots et des références. Les nombres qui apparaissent sur le graphe indiquent la quantité de

Relations (fréquence d'occurrence) existant entre les références, Figure 4 : Analyse thématique des verbatims relatifs au thème des outils de contrôle de gestion (Tropes V.8.5)

Figure 4 : Analyse thématique des verbatims relatifs au contrôle de gestion territoriale (Tropes V.8.5)



Source : Nous-mêmes

Les résultats démontrent que les répondants associent le contrôle de gestion au budget prévisionnel, au suivi des dépenses et des recettes, à la gestion de la trésorerie, à la gestion de la dette, au tableau de bord de gestion, à l'analyse des écarts et des ratios financiers, aux indicateurs de performance au Reporting financier périodique, aux études financières et économiques, aux rapports d'audit financier, à la gestion des risques, à l'évaluation du retour sur investissement, au suivi budgétaire, à l'évaluation régulière, à la planification, à l'évaluation des performances et au final à la planification de la trésorerie. La validité de ces verbatims est discutable dans la mesure où il faudrait les confronter avec la littérature théorique.

Il est donc nécessaire de procéder à un ajustement entre la théorie et la réalité observée afin d'enrichir la réflexion menée. Cette analyse consiste à étudier la cohérence sémantique de la construction « Outils de contrôle de gestion » avec les sous-constructions théoriques supposées être alignées sur cette dimension. Cependant, les répondants ont évoqué plusieurs concepts, convertis en verbatims, qui font référence aux sous-constructions recherchées. Le tableau ci-dessous permet donc de décrire la répartition des verbatims des outils de contrôle de gestion et

les concepts agrégés qui permettent de les appréhender.

Tableau 4 : Sous-concepts et Verbatims des outils de contrôle de gestion

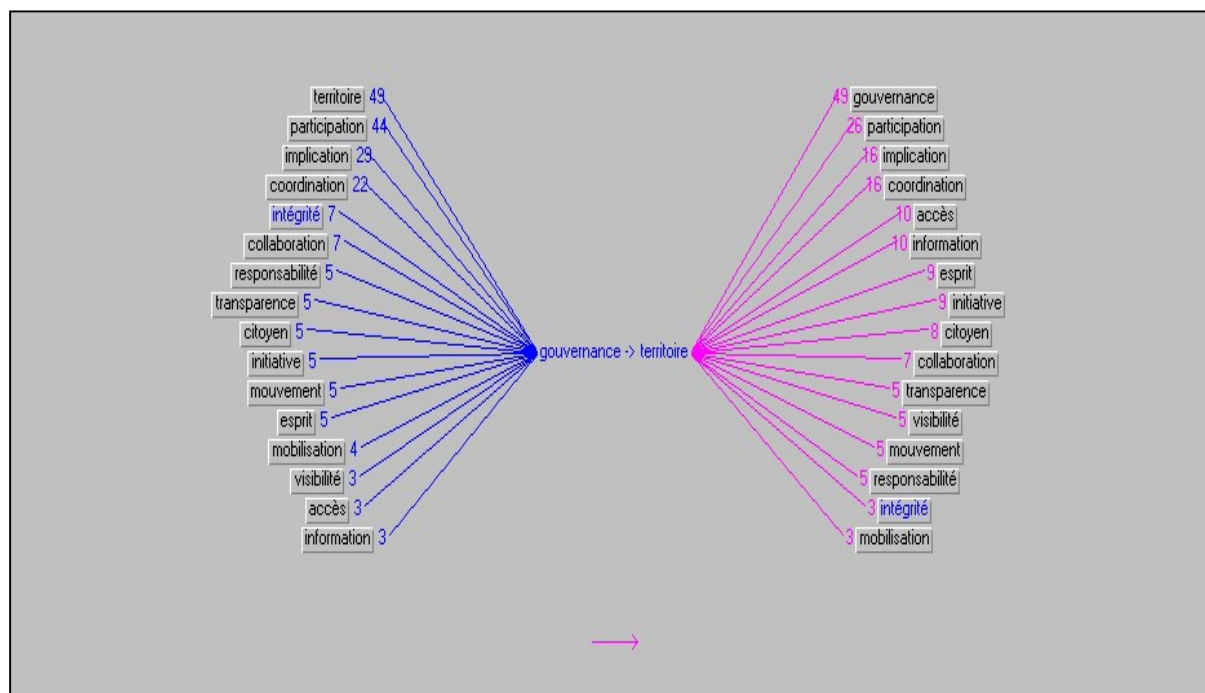
Sous-concepts	Verbatims	Codes	Significations
Budget	Budget prévisionnel	OCG_1	Le budget prévisionnel présenté par la collectivité territoriale est réaliste et tient compte des besoins prioritaires de la population.
	Gestion de trésorerie	OCG_2	Les collectivités territoriales ont une gestion de trésorerie efficace pour optimiser l'utilisation de leurs ressources financières
	Gestion de la dette	OCG_3	La gestion de la dette dans la collectivité territoriale est responsable et soutenable à long terme, prenant en compte les intérêts de la collectivité ainsi que ceux de ses citoyens
Reporting	Tableau de bord	OCG_4	Le tableau de bord de gestion mis en place dans la collectivité territoriale fournit des informations pertinentes pour la prise de décision et l'évaluation de la performance de la collectivité
	Reporting financier	OCG_5	Le reporting financier régulier dans la collectivité territoriale fournit des informations claires et précises sur l'état de ses finances, permettant une prise de décision éclairée et une gestion efficace des ressources
	Études économiques et financières	OCG_6	Les études économiques et financières réalisées dans une collectivité territoriale sont utiles pour évaluer les options stratégiques, les projets d'investissement et les politiques publiques, et permettent une utilisation efficiente des ressources publiques
Système d'information	Suivi budgétaire	OCG_7	Le suivi budgétaire régulier dans la collectivité territoriale permet une meilleure maîtrise des dépenses et une optimisation de l'utilisation des ressources, en vue d'atteindre les objectifs fixés
	Évaluation des performances	OCG_8	Le processus d'évaluation des performances mis en place dans la collectivité territoriale permet de mesurer l'efficacité et l'efficience de ses activités et de prendre des mesures correctives si nécessaire
	Conformité et régularité SI	OCG_9	Les systèmes d'information utilisés dans la collectivité territoriale sont conformes aux normes et réglementations en vigueur, et leur utilisation régulière permet une gestion efficace des données et une prise de décision éclairée

Source : Nous-mêmes

Dans la même lignée, pour la gouvernance, nous avons procédé à une analyse du contenu

thématique des propos recueillis lors des entretiens abordant le deuxième thème. La carte thématique qui en a résulté renseigne sur les différentes notions associées à cette thématique.

Figure 5 : Analyse thématique des verbatims relatifs au thème de la gouvernance territoriale (Tropes V.8.5)



Source : Nous-mêmes

La présente étude permet d'identifier une gamme de concepts associés à la gouvernance territoriale dans les collectivités territoriales. Ces derniers englobent principalement l'accès à l'information, la transparence, la visibilité, l'intégrité, l'esprit d'initiative, la mobilisation collective, l'adhésion, le mouvement citoyen et la collaboration. En somme, les dimensions de la gouvernance territoriale se manifestent à plusieurs niveaux. Cette analyse se base sur une multitude de verbatims répartis en trois sous-concepts distincts qui sont susceptibles de contribuer à la mesure de cette construction latente, à savoir la coordination, l'implication et la participation des acteurs territoriaux dans la gestion des affaires territoriales.

Ainsi, il convient de procéder à l'établissement d'un aperçu exhaustif, qui rend compte des verbatims retenus dans l'analyse qualitative en concordance avec le corpus théorique invoqué, tout en respectant une logique séquentielle. Dans cette optique, nous présentons ci-dessous un tableau synthétique.

Tableau 5 : Sous-construits et Verbatims de la gouvernance territoriale

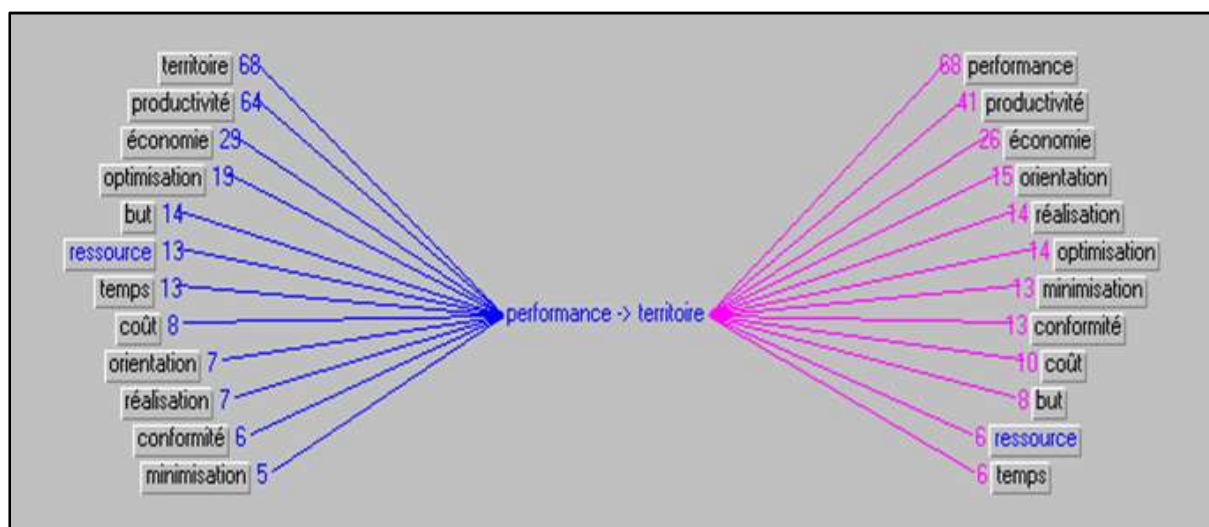
Sous-concepts	Verbatims	Codes	Significations
Coordination	Accès à l'information	GT_1	L'accès à l'information complète renforce la coordination de la collectivité territoriale avec les autres acteurs territoriaux
	Transparence et responsabilisation	GT_2	La transparence et la responsabilisation permettent une meilleure inscription socio-spatiale de la collectivité territoriale avec les autres parties prenantes
	Visibilité et intégrité	GT_3	La visibilité et l'intégrité contribuent dans le processus de coordination de la collectivité territoriale avec les autres acteurs
Implication	Esprit d'initiative	GT_4	L'esprit d'initiative entrepris par la collectivité territoriale permet de résorber aux différents conflits
	Mobilisation collective	GT_5	La mobilisation collective de tous les acteurs dans la gestion des affaires de la collectivité territoriale contribue à la gouvernance territoriale
	L'acte d'adhésion	GT_6	L'acte d'adhésion de la collectivité territoriale à la gestion des affaires territoriales est une forme particulière d'implication
Participation	Mouvement	GT_7	La collectivité territoriale doit encourager le mouvement de tous les acteurs dans la préparation et la mise en œuvre des projets territoriaux
	Citoyenneté	GT_8	La participation citoyenne constitue une locomotive pour garantir la concertation de la collectivité territoriale avec son environnement externe
	Collaboration	GT_9	La collaboration de la collectivité territoriale avec les autres parties prenantes contribue au dynamisme territorial

Source : Nous-mêmes

En se référant aux grilles de réponse des guides d'entretien, et par rapport à la performance territoriale, il a été relevé que l'importance de cette dimension a été exprimée dans les verbatims, en employant des termes directement issus de la littérature, ainsi que d'autres termes qui renvoient implicitement à ceux-ci.

De même, nous avons adopté une méthode similaire pour analyser le contenu thématique des verbatims recueillis lors des entretiens liés au troisième thème. La carte thématique obtenue met en évidence les différents concepts associés à ce thème.

Figure 6 : Analyse thématique des verbatims relatifs au thème de la performance territoriale (Tropes V.8.5)



Source : Nous-mêmes

L'analyse du contenu relatif au troisième thème révèle plusieurs verbatims distincts, à savoir : l'orientation économique, l'optimisation des ressources, la conformité, la réalisation des objectifs, la minimisation des coûts et l'optimisation du temps.

Dans un souci de respecter notre méthodologie, il revêt une importance capitale d'élaborer un exposé détaillé permettant d'éclairer les propos consignés dans notre analyse. À cet effet, nous avons pris le soin de soumettre le tableau ci-dessous.

Tableau 6 : Sous-concepts et Verbatims de la performance territoriale

Sous-concepts	Verbatims	Codes	Significations
Économie	Orientation économique	PT_1	La collectivité territoriale est engagée dans une politique de développement économique visant à attirer de nouveaux investissements et à créer de l'emploi pour les citoyens de la région
	Optimisation des ressources	PT_2	La collectivité territoriale utilise efficacement les ressources à sa disposition pour mettre en œuvre ses projets et ses politiques
Efficacité	Conformité	PT_3	La collectivité territoriale respecte les normes et les réglementations en vigueur lors de la mise en œuvre de ses projets et de ses politiques
	Réalisation des objectifs	PT_4	La collectivité territoriale atteint les objectifs qu'elle s'est fixés dans la mise en œuvre de ses projets et de ses politiques

Efficience	Minimisation des coûts	PT_5	La collectivité territoriale optimise l'utilisation de ses ressources afin de minimiser les coûts engagés dans ses projets et politiques publiques
	Optimisation du temps	PT_6	Les processus mis en place par la collectivité territoriale permettent d'optimiser le temps de réalisation des activités et projets prévus dans le plan d'action

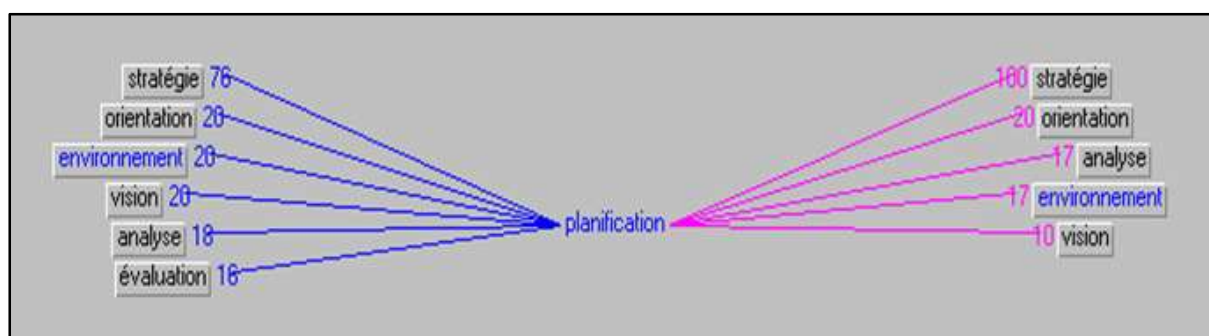
Source : Nous-mêmes

Les conclusions tirées de notre guide d'entretien, auquel ont participé 24 individus, mettent en lumière la complexité inhérente à la performance territoriale. En effet, la majorité des répondants estiment que la mise en valeur d'un territoire ne peut être appréhendée uniquement à travers le prisme de la gouvernance territoriale, mais requiert également une planification stratégique rigoureuse.

Lors des entretiens menés auprès des acteurs publics, il a été constaté que les verbatims ont clairement exprimé l'importance primordiale du concept de la planification stratégique. Les termes utilisés ont été choisis avec soin de manière à maintenir une étroite corrélation avec notre cadre d'analyse, ainsi qu'à invoquer des termes associés implicitement à celui-ci.

De plus, nous avons adopté une approche similaire pour examiner le contenu thématique des verbatims recueillis lors des entretiens liés au quatrième concept additionnel, en l'occurrence la planification stratégique. La carte thématique qui en résulte met en relief les différents concepts liés à ce dernier.

Figure 7 : Analyse thématique des verbatims relatifs au concept de la planification stratégique (Tropes V.8.5)



Source : Nous-mêmes

L'analyse du contenu relatif au quatrième concept révèle quatre verbatims distincts, à savoir : l'analyse de l'environnement, la vision stratégique, la hiérarchisation des objectifs et au registre final le suivi et l'évaluation.

En observance de notre méthodologie séquentielle, il est de première importance d'élaborer une vue d'ensemble qui expose les propos verbaux retenus dans notre procédé d'analyse. À cet effet, nous sommes en mesure de présenter le tableau ci-après.

Tableau 7 : Verbatims de la planification stratégique

Verbatims	Codes	Significations
Analyse de l'environnement	PS_1	La collecte et l'analyse de données sur les tendances économiques, sociales et politiques permet d'évaluer l'impact potentiel sur la planification stratégique
Vision stratégique	PS_2	La vision stratégique de l'organisation est clairement définie et partagée par tous les membres du conseil de la collectivité territoriale
Hierarchisation des objectifs	PS_3	Les objectifs de la collectivité territoriale sont clairement hiérarchisés en fonction de leur importance stratégique
Suivie et évaluation	PS_4	La mise en place d'un système de suivi et d'évaluation permettant de mesurer régulièrement les progrès réalisés vers l'atteinte des objectifs stratégiques préalablement définis

Source : Nous-mêmes

En somme, l'intégration du concept de planification stratégique et de ses sous-concepts sous-jacents renforce notre analyse de la gestion territoriale en permettant une vision plus globale, plus intégrée et plus stratégique de la question. Cette approche permettra de mieux guider les décisions et actions des collectivités territoriales, ainsi que d'améliorer sa performance globale et sa gouvernance.

3. Synthèse des résultats et ajustement du modèle hypothétique.

L'objet de cette partie consiste en une synthèse concise des résultats majeurs obtenus dans le cadre de l'analyse qualitative exploratoire, ainsi qu'une mise en perspective de ces résultats par rapport au modèle initial de recherche, résultat de notre article intitulé « *Méta-analyse sur le contrôle de gestion et la performance territoriale dans un contexte de gouvernance* ». Cette démarche s'avère nécessaire pour ajuster de manière adéquate le modèle de recherche et pour engager une transition judicieuse d'une approche exploratoire qualitative à une approche confirmatoire quantitative ultérieure.

Dans cette optique, il est apparu que les résultats des analyses inter et intra-cartes constituaient des outils particulièrement efficaces pour identifier les termes spécifiques les plus fréquents dans les discours des interviewés, permettant ainsi d'opérationnaliser les sous-corpus. Ce

renouveau nous a permis une exploration coordonnée, simultanée et attrayante de toutes les cooccurrences des trois concepts majeurs et de leurs attributs, mais également d'un concept additionnel décelé à partir des analyses lexicographiques. Les résultats de l'analyse qualitative exploratoire ont ainsi confirmé la pertinence de ces concepts majeurs.

Néanmoins, l'analyse qualitative fait ressortir des sous-construits additionnels susceptibles d'enrichir notre réflexion sur les liens de contribution. En effet, il s'est avéré que la planification stratégique peut jouer un rôle médiateur dans le processus de contrôle de gestion qui table la performance des collectivités territoriales.

En effet il s'est avéré que la mise en place d'un système de contrôle de gestion efficace au sein des collectivités territoriales est un élément clé pour atteindre leurs objectifs stratégiques. Par ailleurs, ces collectivités territoriales sont confrontées à des défis importants tels que la gestion des ressources, la planification stratégique, la mise en œuvre de projets et la responsabilité financière.

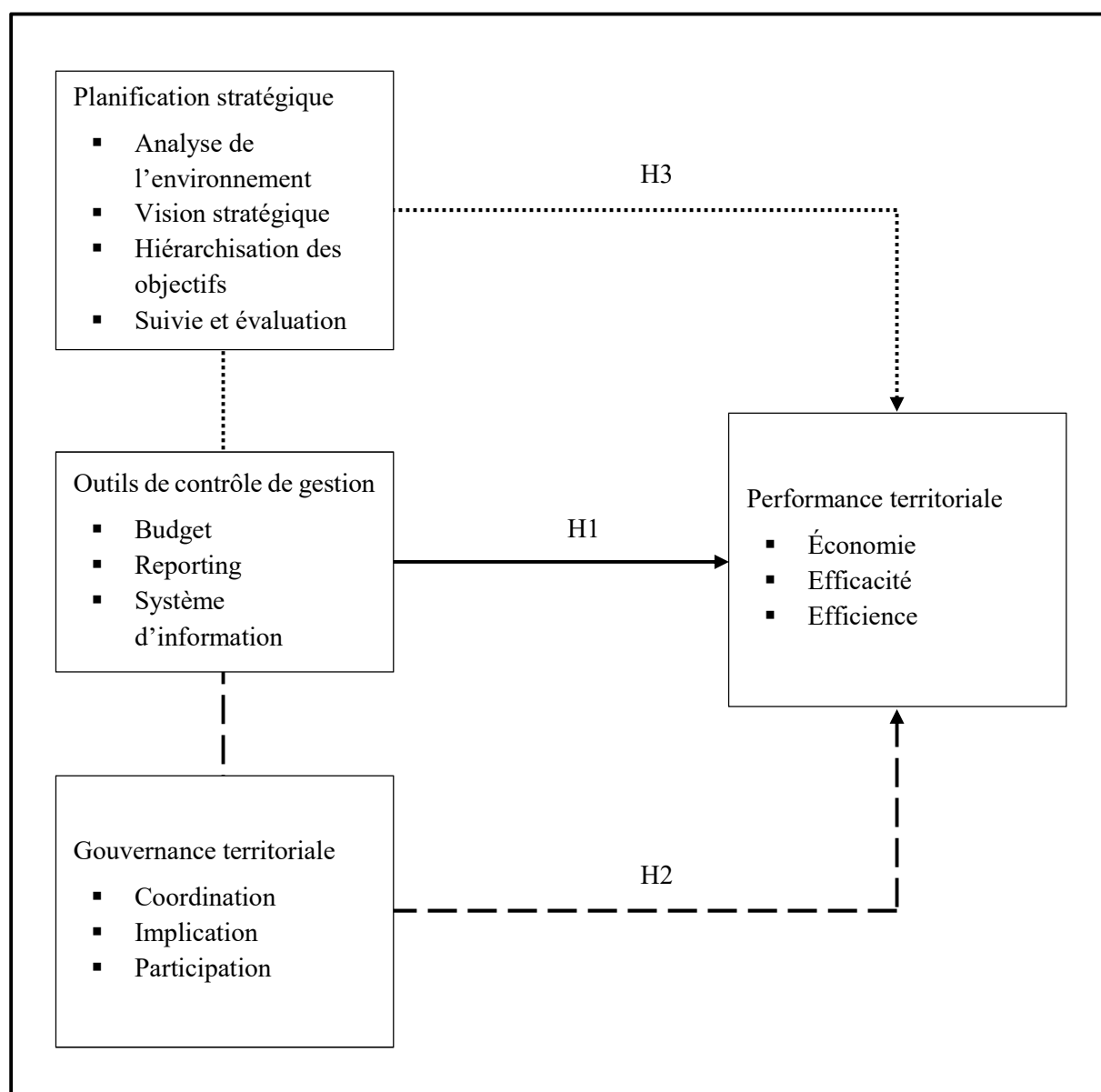
La mise en place d'un système de contrôle de gestion adapté aux besoins locaux peut aider à résoudre ces défis en fournissant une meilleure transparence financière, en identifiant les domaines à fort impact et en évaluant la performance de la collectivité territoriale. Les principales fonctions du contrôle de gestion, telles que la planification, le suivi des dépenses, la gestion de la trésorerie, l'analyse des écarts et des ratios financiers, l'évaluation des performances et la gestion des risques, peuvent toutes contribuer à améliorer la gestion des collectivités territoriales de la région Souss Massa.

Cependant, il est important de noter que la mise en place d'un système de contrôle de gestion efficace ne doit pas être considérée comme une fin en soi. Les collectivités territoriales doivent également mettre en place une culture de responsabilité et de transparence financière pour garantir que les pratiques de contrôle de gestion sont efficaces et durables dans le temps. Cela nécessite également une formation adéquate du personnel et une utilisation appropriée des outils de contrôle de gestion disponibles.

En conclusion, la mise en place d'un système de contrôle de gestion efficace peut aider les collectivités territoriales de la région Souss Massa à relever les défis auxquels elles sont confrontées. Cependant, cela doit être considéré comme un élément d'un processus plus large visant à améliorer la gestion des ressources, la planification stratégique et la responsabilité financière des collectivités territoriales.

À cet effet, il nous semble logique de confronter les résultats de la recherche qualitative avec le modèle de recherche initial, résultat de l'article intitulé « *Méta-analyse sur le contrôle de gestion et la performance territoriale dans un contexte de gouvernance* ». Cette confrontation contribue activement à clarifier les concepts figurant dans notre modèle de recherche et les relations complexes entre ces concepts. C'est ainsi que nous avons dressé le modèle hypothétique revisité en prenant en compte les résultats de la phase exploratoire. Le nouveau modèle réajusté se présente comme suit :

Figure 8 : Modèle hypothétique réajusté après analyse qualitative



Source : Nous-mêmes

De surcroît, les va-et-vient incessants entre l'abstraction théorique et la réalité concrète, que

nous avons menés avec diligence dans le cadre de notre étude exploratoire, nous ont permis d'intégrer deux transitions médiatrices au sein de notre modèle de recherche. Nous faisons allusion ici à la gouvernance territoriale et à la planification stratégique, deux dimensions intimement liées dont l'analyse conjointe met en exergue les interactions et les synergies sous-jacentes.

Ces blocs constitutifs se présentent en l'occurrence comme des hypothèses de recherche qui se prêtent à une vérification confirmatoire au moyen d'une enquête quantitative menée auprès d'un échantillon de collectivités territoriales actives dans la région Souss Massa.

Sur la base de notre étude approfondie et du modèle théorique susmentionné, nous avons formulé une nouvelle hypothèse qui s'ajoute aux deux hypothèses initiales de notre recherche. Elle est relative à la planification stratégique et stipule que cette dernière peut jouer un rôle médiateur significatif et positif entre les outils de contrôle de gestion et la performance territoriale.

Il convient de rappeler que l'ensemble des hypothèses formulées se présente de la manière suivante :

- **H.1** : Les outils de contrôle de gestion contribuent directement, positivement et de façon significative à la performance territoriale ;
- **H.2** : La gouvernance territoriale joue un rôle médiateur positif et significatif dans la contribution des outils de contrôle de gestion à la performance territoriale ;
- **H.3** : La planification stratégique joue un rôle médiateur positif et significatif dans la contribution des outils de contrôle de gestion à la performance territoriale.

La recherche qualitative, menée au moyen de 24 entretiens, ne permet certes pas de tirer des conclusions définitives. Toutefois, elle peut être considérée comme une base solide pour la mise en place de l'étude quantitative.

La construction du questionnaire requiert une étape préalable de développement des concepts identifiés lors de l'analyse thématique. À cet effet, nous allons adopter l'approche préconisée par Churchill (1979) et Gilbert et Dawan (2005) pour établir le questionnaire, en nous appuyant sur la littérature existante ainsi que les données recueillies lors des entretiens qualitatifs et des analyses thématiques.

Conclusion

Il convient de souligner que la méthode de recherche qualitative adoptée dans notre étude permet de tirer profit des avantages inhérents aux résultats, dans le but de répondre de manière exhaustive aux questions de recherche soulevées. La phase exploratoire de notre étude qualitative contribue de manière significative à l'élucidation des concepts fondamentaux de notre modèle de recherche ainsi qu'à l'établissement des relations complexes entre ces concepts. Par conséquent, elle peut être considérée comme une base solide pour la conception de notre étude quantitative ultérieure.

L'analyse approfondie des verbatims recueillis lors de nos 24 entretiens nous a permis de mettre en lumière les thèmes clés évoqués dans la littérature, tout en identifiant de nouveaux thèmes émanant de la réalité des collectivités territoriales de la région Souss Massa. Ces découvertes seront intégrées dans l'élaboration de notre questionnaire envisagé pour le prochain travail de recherche.

Grâce à notre étude qualitative, nous avons également pu déterminer le rôle, la position et les relations de chacun des quatre concepts étudiés, ainsi que les caractéristiques propres de chaque acteur interrogé. Les propositions qualitatives formulées ont été utilisées pour tester nos hypothèses et ont conduit à certaines modifications du modèle de recherche initial, résultat de l'article intitulé « *Méta-analyse sur le contrôle de gestion et la performance territoriale dans un contexte de gouvernance* ».

En conséquence, un nouveau concept a été identifié, permettant de préciser notre réflexion sur les outils de contrôle de gestion contribuant à l'amélioration de la performance territoriale des collectivités territoriales. Ce concept est celui de la planification stratégique.

Il est important de noter que la phase exploratoire de notre étude qualitative a permis de clarifier les concepts fondamentaux de notre modèle de recherche, ainsi que les liens complexes existant entre eux. Par conséquent, il est essentiel d'intégrer les modifications et les ajustements résultant de cette phase exploratoire dans la conception de notre étude quantitative ultérieure, afin de tester la validité et la fiabilité non seulement des structures étudiées, mais également pour broser avec finesse les items de mesure.

BIBLIOGRAPHIE

1. Articles

ALAMI, S., DESJEUX, D., MOUSSAOUI, I. (2009). Les méthodes qualitatives. 10.3917/puf.alami.2009.01.

AMMONS, David N., RIVENBARK, W.C. 2008. Factors Influencing the Use of Performance Data to Improve Municipal Services: Evidence from the North Carolina Benchmarking Project. *Public Administration Review*, 68 (2): 304–318.

BLANCHOT, F. (2006). Alliances et performances : un essai de synthèse.

CHURCHILL, G. (1979) A Paradigm for Developing Better Measures of Marketing Constructs. *Journal of Marketing Research*, 16, 64-73.

el Kezazy, H., Hilmi, Y., Ezzahra, E. F., & Hocine, I. Z. H. (2024). Conceptual Model of The Role of Territorial Management Controller and Good Governance. *Revista de Gestão Social e Ambiental*, 18(7), e05457-e05457.

El Kezazy, H., & Hilmi, Y. (2023). Improving Good Governance Through Management Control in Local Authorities. *International Review of Management And Computer*, 7(3).

EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2023). L'Intégration des Systèmes d'Information dans le Contrôle de Gestion Logistique: Une Revue de Littérature. Agence Francophone.

EL KEZAZY, H., & HILMI, Y. (2022). Towards More Agile Management: Literature Review of Information Systems as the Pillar of Management Control. *Revue Internationale du Chercheur*, 3(4).

EVARD, Y., PRAS, B., ROUX, E., DESMET, P. & DUSSAIX, A. M. & GARY, L. (2009). Market - Fondements et méthodes de recherches en marketing. (No. hal-00490724).

FREEMAN, R., MCVEA, J. (2001). A Stakeholder Approach to Strategic Management. *SSRN Electronic Journal*. 10.2139/ssrn.263511.

HILMI, Y., & KAIZAR, C. (2023). Le contrôle de gestion à l'ère des nouvelles technologies et de la transformation digitale. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 4(4).

HUBERMAN, M., MILES, M. B. (1991). *Qualitative Data Analysis: A Collection of New Methods*. Bruxelles: De Boeck.

Mueller, D. C. (1989), *Public Choice II*, Cambridge, Cambridge University Press.

NARANJO-GIL, D., HARTMANN, F. (2007). Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change, *Accounting, Organizations and Society*, Volume 32, Issues 7–8, 2007, Pages 735-756.

KELLY, J., SWINDELL, D. (2002). Service Quality Variation Across Urban Space: First Steps Toward a Model of Citizen Satisfaction. *Journal of Urban Affairs*. 24. 271 - 288.

MELKERS, J., WILLOUGHBY, K. (2005). Models of Performance-Measurement Use in Local Governments: Understanding Budgeting, Communication, and Lasting Effects. *Public Administration Review - PUBLIC ADMIN REV.* 65. 180-190.

POISTER, T. H., & STREIB, G. (2005). Elements of Strategic Planning and Management in Municipal Government: Status after Two Decades. *Public Administration Review*, 65, 45-56.

TER BOGT, H. (2001). "Politicians and output oriented performance evaluation in municipalities", *European Accounting Research*, Vol. 10 n°3, pp.621-643

WACHEUX, F. (1996). Méthodes qualitatives de recherches en gestion. *Economica*, pp.290, {hal-00157140}

WANG, Y. and LO. H.-P. (2002) Service Quality, Customer Satisfaction and Behaviour Intentions: Evidence from China's Telecommunication Industry. *Info*, 4, 50-60.

2. Ouvrages :

BARDIN, L. (2001). L'analyse de contenu Editeur : Presses Universitaires De France – Puf. Parution : 17/02/2001 Nombre de pages : 291

ROMELAER, P. (2000). Rencontres et organisation. Structuration et Management des Organisations, L'Harmattan, 59-97.

SALDANA, J. (2021). The Coding Manual for Qualitative Researchers. Thousand Oaks, CA: SAGE Publications Limited.

VAN CAILLIE, D. (2005). Principes de comptabilité analytique et de comptabilité de gestion. Editions de l'Université de Liège, Liège, Belgium

WACHEUX, F. (1996). Méthodes qualitatives de recherches en gestion. *Economica*, pp.290, {hal-00157140}

3. Publication public :

GUIDE DU FONCIER DES ZONES INDUSTRIELLES DE LA RÉGION SOUSS MASSA

Publié le 2021 janvier 19

<https://zonesindustriellessoussmassa.ma/actualites/guide-du-foncier-des-zones-industrielles-de-la-region-souss-massa>

