

Extrait du Journal Permanent de l'Humanisme Méthodologique

<https://www.journal.coherences.com/article227.html>

Gestion de l'immatériel

- 5 Anthropologie appliquée - Entreprises humaines - Evaluation et gestion -

Date de mise en ligne : mardi 10 août 2004

Date de parution : 1997

Copyright © Journal Permanent de l'Humanisme Méthodologique - Tous

droits réservés

C.R.I. (Collectif de recherche sur l'immatériel)

Présenté au congrès de l'IAAER octobre 1997

AVANT-PROPOS

L'abondance des recherches sur le thème de l'immatériel

n'a d'égal que leur hétérogénéité.

L'absence d'un cadre théorique commun en est une caractéristique

majeure. Il semble y avoir peu de points communs entre les recherches

menées en gestion des ressources humaines sur la valorisation

du capital humain ou sur la motivation, en marketing sur l'évaluation

des marques, en droit sur la propriété intellectuelle,

en comptabilité sur l'enregistrement des actifs incorporels

ou bien encore en management des systèmes d'information

sur l'impact des nouvelles technologies. Il faudrait encore évoquer

les recherches sur l'apprentissage organisationnel et plus généralement

sur la connaissance et l'intelligence dans l'entreprise, les

travaux sur la confiance, la qualité, le respect de l'environnement,

l'entreprise citoyenne...

L'inexistence d'un langage commun, le manque d'homogénéité

des recherches et leur caractéristique parcellaire résultent
selon nous d'une insuffisance de la réflexion épistémologique
et d'un refus de prendre en compte la dimension humaine inhérente
à toute évaluation. La multiplicité des
prises de positions sur l'immatériel, et plus spécifiquement
sur son évaluation, ne sont en réalité que
le reflet de la diversité des positions épistémologiques
qui, faute d'être explicites, ne peuvent être
débattues.

INTRODUCTION

La gestion de l'immatériel suscite depuis quelques années
un regain d'intérêt, tant théorique que pratique.
Trois exemples, pris dans l'actualité des deux dernières
années, témoignent de ce phénomène.
En juin 1995, l'IASC (International Accounting Standards Committee)
soumettait aux commentaires le projet de norme E50 (Exposure
Draft E50) relatif à la comptabilisation des éléments
immatériels. En juin 1995 également, le Commissariat
Général du Plan français lançait
un appel d'offres sur le thème de l'économie de

l'immatériel et recevait 56 réponses. En juillet

1996, le 3^eme Congrès international de l'I.F.S.A.M.

(International Federation of Scholarship Associations of Management)

retenait la gestion de l'immatériel comme fil directeur

de ses travaux. Ces manifestations ne représentent que

la partie la plus immédiatement visible du phénomène :

une multitude de travaux s'inscrivent en fait dans une problématique

de gestion de l'immatériel, sans que leur intitulé

général y fasse explicitement référence.

Ces recherches sont associées à un enjeu économique :

les entreprises consacrent de plus en plus de ressources à

la création de valeurs immatérielles. Ainsi, selon

une étude réalisée par un groupe de cabinets

d'audit (CCAS et al., 1994), les actifs incorporels comptabilisés

représentaient en 1994 12% du total du bilan consolidé

des 100 premiers groupes industriels et commerciaux français.

Encore ce chiffre ne donne-t-il qu'une appréciation imparfaite

de l'importance de l'immatériel dans les entreprises :

les modes de comptabilisation retenus conduisent, comme le montrent

de nombreux travaux (Swales, 1985, ou Megna et Müller, 1991),

à une minoration systématique. Par ailleurs certaines

recherches tendent à montrer que la maîtrise de l'immatériel constitue un élément essentiel dans l'élaboration de stratégies et une des sources majeures de la performance des entreprises (voir par exemple Hall, 1991, 1992 et 1993).

Les contrôleurs de gestion devraient donc orienter tous leurs efforts vers la maîtrise de cette ressource. Force est de constater qu'il n'en est rien et que l'immatériel n'occupe pas dans leurs travaux la place qui devrait lui revenir (Harvey et Lusch, 1994). La solution de ce paradoxe ne nous semble pas résider dans le manque d'outils, mais dans une surabondance qui désoriente les spécialistes de l'évaluation, car ils ne peuvent identifier les fondements épistémologiques sous-jacents.

L'objectif de cette communication est donc double : proposer une épistémologie susceptible de renouveler l'appréhension de l'immatériel et de la restaurer dans la totalité de ses dimensions (1^{ère} partie) ; en définir la nature et la hiérarchie des critères à utiliser dans toute démarche d'évaluation et de pilotage

de l'immatériel et ainsi poser les fondements d'une méthodologie

générale (2^eme partie).

La présentation d'un projet de changement au sein d'une

entreprise, au cours duquel l'approche proposée a été

utilisée, met en évidence les apports de la théorie

à la pratique (3^eme partie).

1. LES FONDEMENTS EPISTEMOLOGIQUES

Parce qu'elle intègre explicitement la dimension épistémologique,

la théorie des Cohérences humaines, développée

par R. Nifle⁴, offre un cadre pertinent pour le renouvellement

de la réflexion sur l'appréhension de l'immatériel

dans l'entreprise.

1.1. LA THEORIE DES COHERENCES HUMAINES, UNE THEORIE DU

SENS ET DES SENS

La théorie des Cohérences humaines se présente

comme une anthropologie fondamentale, c'est-à-dire une

théorie de l'Homme et de sa nature. Elle le place au centre

de toute réalité ; c'est lui qui lui donne Sens⁵

et cohérence. Le Sens peut être défini comme une disposition intérieure (une disposition "orientée") qui s'exprime par un regard particulier sur le monde, par une certaine vision des choses. Il se révèle par des manières différentes de travailler, d'échanger, de concevoir ou d'évaluer. A chaque Sens sont attachés des comportements, des attitudes, des représentations, des systèmes de valeurs différents dont la cohérence se trouve précisément dans le Sens qui les sous-tend. La théorie des Cohérences humaines est donc aussi une théorie du Sens⁶ et des Sens⁷.

Elle se déploie sur trois plans : téléologique, épistémologique, et praxéologique.

La théorie, en posant la question des finalités, a une portée téléologique. C'est aussi une épistémologie, c'est-à-dire une théorie de la connaissance. La théorie intègre dans une même cohérence le sujet, l'objet et le projet de connaissance⁸, alors que la science moderne a fait trop souvent de l'abstraction du sujet et de toute subjectivité

les conditions de l'objectivité scientifique.

La théorie permet enfin de comprendre comment les phénomènes

se produisent ou se transforment. Par là, elle autorise

une identification des moyens à mettre en oeuvre pour

les maîtriser. La théorie des Cohérences

humaines induit donc une praxéologie, d'autant plus solide

et fructueuse qu'elle repose sur des fondements épistémologiques

explicites. Sans théorie en effet, toute praxéologie

risque de se réduire à une simple collection de

recettes appliquées avec plus ou moins de bonheur (Morel,

1992).

1.2. LES MODES D'EXPRESSION DU SENS

Ce qui est Sens à l'origine s'exprime dans la rationalité

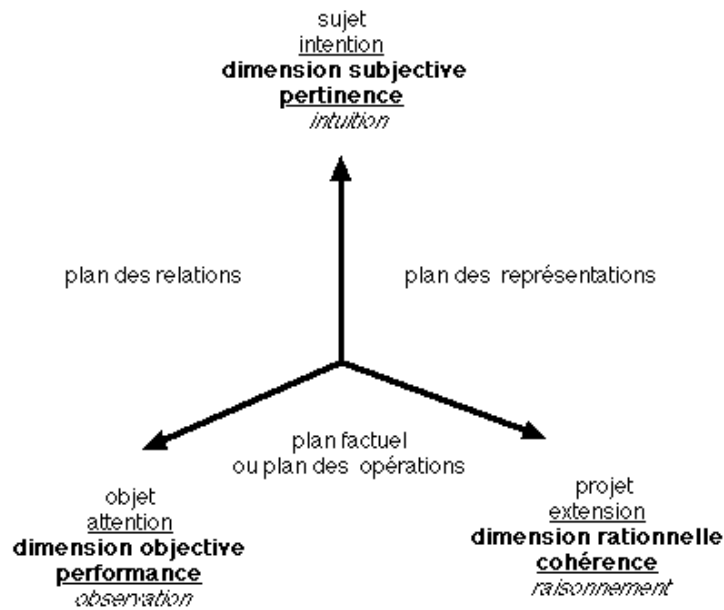
sous le mode ternaire d'une structure dite "Cohérentiel".

Celui-ci se présente comme un ensemble de trois vecteurs

orthogonaux associés aux trois dimensions fondatrices

de l'expérience humaine.

Le Cohérentiel



Légende:
en caractères normaux: les termes du processus de connaissance
en souligné: les dimensions de l'expérience
en gras: les dimensions de la connaissance
en gras souligné: les critères d'évaluation
en italique: les modes de connaissance

Le vecteur vertical exprime la dimension subjective et traduit

l'intention, donc le Sens dans lequel l'homme se dispose, l'orientation

du regard qu'il porte sur le monde. Toute réalité

humaine est réalité d'un sujet et par cela intentionnelle.

Le vecteur horizontal orienté vers la gauche exprime

la dimension objective. L'objet est ce qui se distingue d'un

contexte et ce dont nous sommes distincts. La dimension objective

de la réalité exprime notre expérience de

l'altérité.

Il n'y a pas d'objet considéré sans intention

considérante et ainsi pas d'objectivité sans subjectivité ;

toute réalité repose sur ces deux dimensions fondamentales.

Le dernier vecteur exprime la dimension rationnelle qui apparaît

ainsi comme le produit des deux dimensions précédentes⁹.

La raison n'est donc pas première et causale, elle est

seconde et subséquente¹⁰.

Ces vecteurs définissent deux à deux trois plans

qui donnent consistance à la réalité :

- le plan des opérations selon lequel les choses existent

"en fait", ont une corporalité, sont

présentes, par exemple dans un espace physique ;

- le plan des représentations selon lequel les choses

ont une forme, une image, par laquelle les identifier dans un

espace de signes auquel le langage et l'imaginaire participent ;

- le plan des relations selon lequel les choses ont une valeur,

une qualité par laquelle les apprécier dans une

communauté, un espace de relations, un espace socioculturel.

2. LES DIMENSIONS, CRITERES ET INSTRUMENTS

En quoi cette analyse peut-elle nous permettre de progresser

dans l'élaboration d'une méthodologie d'évaluation

et de contrôle de l'immatériel ? La réponse

est triple : le Cohérentiel permet d'identifier les dimensions

À prendre en compte dans toute évaluation, donne

la nature et la hiérarchie des critères À

utiliser et indique l'instrumentation requise.

2.1. LES DIMENSIONS

Le Cohérentiel permet d'appréhender l'ensemble

des facettes de la réalité. Ainsi, il montre qu'il

est illusoire de vouloir appréhender immatériel

et matériel indépendamment l'un de l'autre. Dans

le matérialisme "vulgaire", le "matériel"

est associé au plan factuel ; dans la philosophie d'Aristote,

il correspondrait À la dimension objective. Quoi qu'il

en soit le Cohérentiel montre que l'appréhension

de la seule composante matérielle de la réalité

évacue une grande part de cette même réalité,

celle que nous appelons "immatériel".

Certains, dans leur appréhension de l'immatériel,

mettent l'accent sur le plan des relations (exemple, les travaux

sur la confiance), d'autres sur le plan des représentations (exemple, les attitudes d'inspiration cognitiviste), d'autres enfin s'attachent à la dimension rationnelle (exemple, les recherches sur la stratégie). La plupart de ces conceptions ont cependant en commun, au mieux d'occulter la dimension subjective de toute évaluation, au pire de chercher à l'éliminer¹¹.

La structure cohérente permet, elle, de mettre en évidence l'ensemble des facettes de l'immatériel.

Evaluer une réalité, c'est donc prendre en compte

à la fois les dimensions subjective, objective et rationnelle.

Renoncer à une dimension, c'est invalider l'évaluation¹².

Pour la théorie des Cohérences humaines, non

seulement le Sens en l'Homme fonde et oriente toute réalité,

mais toute réalité repose sur cette structure ternaire

qui est celle de l'expérience humaine. Le Cohérentiel,

en mettant à jour les multiples dimensions de la réalité,

indique ce qui doit être évalué pour être

maîtrisé ; la théorie est donc aussi au fondement

d'une praxiologie.

2.2. LES CRITERES

Le Cohérentiel fournit en outre les critères selon lesquels évaluer tout chose, en même temps que leur hiérarchie. A la dimension intentionnelle, subjective, est associé le critère de pertinence : dans quel sens allons-nous, est-ce le "bon" sens ? A la dimension rationnelle répond le critère de cohérence : toutes les dimensions s'articulent-elles correctement entre elles et sont-elles conformes à l'intention initiale ? A la dimension objective correspond enfin le critère de performance : les objectifs ont-ils été atteints ?

Quel usage les praticiens et théoriciens de la gestion font-ils de ces trois critères : performance, cohérence et pertinence ?

La mesure de la performance est une des missions traditionnellement assignée au contrôle de gestion. L'évolution de la fonction, du contrôle vers le pilotage, renforce encore l'accent mis sur ce critère comme en témoigne le titre de plusieurs ouvrages récents consacrés à la discipline (Lorino, 1996 ; Jacot et Micaelli, 1996).

La notion de cohérence est présente dans la pensée

sur le management stratégique (Miles et Snow, 1978), mais aussi de plus en plus dans les recherches en contrôle de gestion (ECOSIP, 1996).

Enfin la notion de pertinence est familière aux théoriciens de la comptabilité dont l'un des soucis majeurs est de développer les conditions d'une information pertinente¹³.

En contrôle de gestion, cette préoccupation s'est affirmée depuis une dizaine d'années. Le mot semble beaucoup devoir de sa popularité au titre provocateur de l'ouvrage de Th. Johnson et R. Kaplan (1987) ; il a été depuis repris dans le titre de multiples ouvrages et articles (par exemple Mavillec, 1991 ou ECOSIP, 1996).

Les théoriciens et les praticiens de la gestion n'ignorent donc pas ces critères, mais ils les utilisent de manière empirique et, par conséquent, non contrôlée.

Les "bons" contrôleurs de gestion les intègrent intuitivement ; c'est un des éléments de leur professionnalisme.

Cependant, jusqu'à présent, ces critères implicites n'ont pas véritablement été conceptualisés et formalisés ; leur transmission pour favoriser l'apprentissage et la maîtrise professionnelle en souffre. L'apport de

la théorie des Cohérences humaines réside

dans ce travail de conceptualisation qui à la fois définit

et hiérarchise les trois critères.

La pertinence est le premier critère. La pertinence d'une

action, c'est sa justesse par rapport à l'intention du

décideur. Rappelons que l'intention est une expression

privilegiée du Sens dans lequel celui-ci s'oriente.

La pertinence s'exprime par rapport à des choix politiques.

Une action qui serait efficace, mais ne correspondrait pas

à l'intention initialement exprimée, serait non

pertinente. Par exemple, pour évaluer l'impact d'une nouvelle

technologie, il faut se reporter à l'intention qui a présidé

à son adoption. Accepter la dimension subjective d'une

évaluation, c'est se reconnaître à une

intention et donc à la responsabilité des acteurs ;

s'en tenir à la seule rationalité ou à la

seule objectivité, c'est au contraire la refuser.

La cohérence, associée à la rationalité

(les deux termes sont souvent employés l'un pour l'autre),

est le second critère. Il s'agit de savoir si toutes les

dimensions d'une entreprise -au sens le plus général-

du terme- vont dans le même sens. L'évaluateur s'assure

que les actions s'enchaînent de façon logique, ordonnée,

qu'elles entretiennent entre elles un rapport adéquat.

Deux exemples peuvent illustrer ce propos. La cohérence

temporelle des opérations d'un projet suppose ainsi l'établissement

d'un planning, qui peut être élaboré

l'aide de méthodes d'ordonnancement faisant appel

des modèles mathématiques tels que P.E.R.T. ou

M.P.M. De même la construction d'un budget s'opère

selon une logique hiérarchique : il faut généralement

commencer par établir le budget des ventes et par déterminer

les objectifs de stocks avant d'élaborer le budget des

centres de production.

La cohérence doit être non seulement "interne"

la situation évaluée, mais aussi "externe",

c'est-à-dire qu'il doit y avoir une articulation logique

entre l'ensemble des éléments constitutifs de cette

situation d'une part et entre la situation et son contexte d'autre

part.

La performance est le troisième et dernier critère.

Elle renvoie à la prise en "compte" de la dimension

objective, en termes d'efficacité et d'efficience¹⁴. C'est

certainement le critère le plus utilisé et le mieux

maîtrisé. La performance se situe à l'articulation

entre le plan factuel, par exemple les données de production

(quantité de produits à l'heure, taux de rebut),

et le plan relationnel, c'est-à-dire l'utilité

de cette production pour une communauté humaine, par exemple

un ensemble de clients. La performance exprime une capacité

de service. Elle mesure le résultat objectif, donc quantifiable

de l'action : effets obtenus (à court ou à long

terme), ressources consommées et rapport entre ces deux

termes. L'objectivation est indispensable et la quantification

légitime, quelles que soient par ailleurs les difficultés

qu'elles puissent soulever. Parce que la mesure des ressources

est plus aisée, le contrôle de gestion a jusqu'à

présent privilégié cet aspect au détriment

de la mesure des effets.

Les trois critères sont indissolublement liés selon

une hiérarchie définie.

La cohérence est subordonnée à la pertinence¹⁵.

Les débats liés à la normalisation comptable

et notamment ceux portant sur les actifs incorporels illustrent

cette problématique : les discussions mettent en évidence

l'existence de multiples rationalités : des règles

de comptabilisation peuvent avoir une forte cohérence

interne, mais ne pas avoir de pertinence pour l'une des catégories

d'acteurs concernés : dirigeants, analystes financiers

ou autres ; à ce groupe d'acteurs, elles ne fourniront

donc pas une évaluation correcte.

Le caractère contingent de la rationalité a

été mis en évidence par de nombreux travaux¹⁶ :

chaque acteur est porteur de sa propre rationalité et

les conflits de rationalité sont le plus souvent des conflits

d'intention, des divergences sur le sens à attribuer à

une situation donnée. Pourtant ce caractère contingent

est la plupart du temps occulté dans les problématiques

d'évaluation de l'immatériel.

La performance est relative à une intention précise.

Elle ne peut donc être conçue comme absolue et isolée ;

elle n'est pas dissociable des critères prioritaires.

Par exemple, dans une entreprise, les différents départements

pris isolément peuvent être apparemment être

performants, mais si cette performance n'est pas relative à

une performance d'ensemble et donc cohérente, alors elle

peut être considérée comme négative.

La stratégie des acteurs de l'entreprise vise souvent

à isoler des territoires d'écoups de telle

sorte qu'ils leur permettent d'afficher une bonne performance ;

ainsi évacuent-ils arbitrairement leur responsabilité

par rapport à la performance globale. Il n'y a pas de

performance responsable sans souci de pertinence et de cohérence¹⁷.

Si la performance est subordonnée aux deux autres critères,

elle est cependant tout aussi importante, car sans elle, le risque

est grand de tomber dans le subjectivisme.

2.3. LES MODES DE CONNAISSANCE ET INSTRUMENTS

A chaque dimension correspond un mode de connaissance spécifique.

L'objectivité implique un mode de conscience lié

à une attention discriminante, aiguë et rigoureuse ;

elle nécessite donc des capacités d'observation.

La rationalité suppose une faculté de raisonnement.

La subjectivité exige un effort d'introspection : m^ame

si cela peut paraître paradoxal, il n'est pas possible

de découvrir l'intention qui sous-tend une action si on

ne cherche pas d'abord en soi la réponse. L' intervient

habituellement l'intuition : sans elle, il sera bien difficile

de saisir l'intention qui justifie l'action et donc de juger

de sa pertinence.

Le professionnalisme dans l'évaluation exige qu'à

chaque mode de connaissance soit associée une instrumentation

qui lui soit propre. Cet appareillage existe pour la dimension

objective qui a vu le développement d'une science de la

mesure, et pour la dimension rationnelle qui est évaluée

par référence des modèles. Il est

en revanche encore pauvre pour la dimension subjective.

Cette déficience est probablement une marque de notre

héritage cartésien. Nos sociétés

"modernes" valorisent fortement l'objectivité

et la rationalité, mais elles tendent à disqualifier

toute appréciation subjective, assimilée à

une appréciation arbitraire et irrationnelle. Cette disqualification va de pair avec une dévalorisation de l'intuition, même si certains travaux, notamment sur le comportement des dirigeants, tendent à la réhabiliter (Lebraty, 1996).

L'intuition naturelle ne peut cependant suffire pour apprécier la pertinence d'une action ; il convient donc de développer de nouveaux outils et de favoriser par le contrôleur de gestion l'appropriation d'outils qualitatifs utilisés dans d'autres disciplines comme les sciences sociales ou le marketing.

3. ILLUSTRATION : EVALUATION D'UN PROJET DE CHANGEMENT AU SEIN D'UNE ENTREPRISE

La présentation succincte d'un projet de changement a été choisie comme illustration pour deux raisons.

Tout d'abord, un projet met en jeu à l'évidence de nombreux éléments qualifiés d'immatériels (le temps, la connaissance, la confiance, la participation...).

Ensuite, les différents plans et dimensions de la réalité y sont peut-être plus facilement repérables que dans d'autres contextes : les gestionnaires savent que dans un projet il faut maîtriser les opérations (plan factuel),

le déroulement (dimension rationnelle) et les ressources (dimension objective) ; ils savent aussi qu'une communication efficace est importante (plan des représentations) et qu'il est nécessaire de favoriser la création d'une communauté de travail (plan des relations). La maîtrise d'ensemble n'est cependant assurée que si l'intention est connue, le Sens identifié et respecté (dimension intentionnelle).

Sans entrer dans le détail du projet qui s'est déroulé sur une durée d'un an, nous nous attacherons à montrer comment au cours de ses différentes étapes, la référence hiérarchisée aux critères de pertinence, de cohérence et de performance a permis d'en asseoir la maîtrise, de la conserver, voire de l'améliorer.

3.1. EVALUATION A PRIORI ET DANS LE COURS DU PROJET

La prise en compte du critère de pertinence exige d'identifier l'initiateur, le "porteur" du projet. Dans le cas étudié il s'agissait du chef d'entreprise, qui a aussi joué le rôle de conducteur du projet. La première formulation

du projet faisait référence à la formation

de ses collaborateurs pour une meilleure maîtrise professionnelle.

Un travail d'élucidation du Sens, mené avec le

dirigeant, a mis en évidence l'enjeu véritable :

"recentrer l'entreprise sur son véritable métier

en accord avec sa vocation". Le chef d'entreprise s'est

particulièrement bien retrouvé dans cette formulation,

à laquelle il s'est référé tout au

long du projet.

La vocation et le métier de cette entreprise ayant

été explicités, il est apparu évident

qu'un des défis majeurs était de faire partager

cette vision, non seulement par tous les collaborateurs, mais

aussi par les autres partenaires de l'entreprise et notamment

ses clients.

Au cours de ce projet, la structure et les méthodes

de travail ont été revues. Une politique commerciale,

une procédure de recrutement et d'évaluation du

personnel, une politique générale et des méthodes

de management ont été définies.

La cohérence entre ces différents éléments

et par rapport à l'intention première a été

assurée par la création, sur chacun des thèmes

évoqués ci-dessus, d'un groupe de travail chargé

de faire des propositions à la direction générale.

Chacun de ces groupes était dirigé par un collaborateur

particulièrement proche de l'état d'esprit requis

par la vocation même de l'entreprise. Ce choix était

essentiel, car c'est grâce à ces chefs de groupe

que le Sens donné au départ a pu être maintenu

et que la pertinence du projet a pu être évaluée

en permanence. Les déviations, volontaires ou non, par

rapport à l'intention initiale étaient immédiatement

repérables ; ainsi, à chaque fois, les chefs

de groupe pouvaient-ils recentrer les travaux.

L'ensemble de la communication a été orchestré

pour mettre en évidence moins les progrès réalisés

dans l'avancement du projet que ceux effectués dans la

prise en compte du métier de l'entreprise par chacun.

Chaque réunion a été l'occasion pour le

dirigeant de rappeler systématiquement la vocation de

l'entreprise et donc le Sens du projet.

La plaquette institutionnelle, réalisée dans

le cadre du projet, a servi de support aux commerciaux dans leur

relation avec les clients et leur a ainsi permis de centrer leur

démarche. Les principes qui y étaient exprimés

ont guidé la négociation de nouveaux partenariats ;

ceux-ci ont permis à l'entreprise d'étendre son

marché tout en restant fidèle à sa vocation.

La cohérence des décisions prises en matière

d'organisation, de méthodes de travail, de relations commerciales,

de principes de management et de procédures de recrutement

a été assurée par l'équipe de projet

réunie autour du dirigeant. Ce dernier veillait à

ce que la poursuite d'objectifs spécifiques à chacun

de ces domaines ne génère pas de contradiction.

La cohérence systématique à l'ensemble

de l'entreprise, à sa vocation et à son métier,

a permis d'atteindre cette cohérence presque naturellement,

sans effort particulier pour articuler les différents

travaux. C'est un des constats qui a le plus surpris ceux qui,

dans l'entreprise, avaient mené des projets dans d'autres

contextes.

Le délai prévu pour le projet a été

tenu. La volonté de respecter la durée fixée

pour le projet était cohérente avec le principe

d'"assurance de bonne fin" qui engageait l'entreprise

vis-à-vis de ses clients et constituait l'une des expressions

fortes de sa vocation et de son métier. C'est cette cohérence

qui explique que le projet ait pu être mené

bien dans les temps et ce, sans efforts démesurés.

En cela le projet a constitué une véritable pédagogie

pour tous.

La réussite du projet exigeait de l'ensemble des collaborateurs

un changement d'état d'esprit et dépendait fortement

de leur capacité à intégrer dans leurs pratiques

professionnelles le métier et la vocation de l'entreprise.

C'est par leur participation progressive aux différents

groupes de travail que cette évolution s'est accomplie.

La prise en compte des changements effectifs dans les pratiques

professionnelles a donc constitué un des critères

majeurs de mesure de la performance des actions entreprises.

La référence à ce critère a été

systématique : à chaque étape, le degré

d'atteinte des objectifs était évalué ; les

plans d'action prévus au départ étaient

continuellement réaménagés en fonction des

progressions réalisées. Cette démarche

n'a pas soulevé, il faut le souligner, de problèmes

particuliers malgré l'importance des changements requis

et a, au contraire, constitué un facteur essentiel de

réussite.

3.2. EVALUATION A POSTERIORI

Après avoir mis en place la nouvelle organisation, posé

les bases pour de nouvelles méthodes de travail, de management

et de recrutement, et instauré les fondements de nouvelles

relations avec les clients, l'entreprise a poursuivi son développement

sur la même lancée. Une année plus tard (donc

deux ans après le lancement du projet), une nouvelle évaluation

a été réalisée, qui se déroulait

aux trois critères utilisés pour l'évaluation

a priori :

- pertinence : l'entreprise se maintenait-elle toujours dans l'axe

de sa vocation ?

- cohérence : toutes les fonctions de l'entreprise prenaient-elles

effectivement en compte son véritable métier ? En

assumaient-elles les conséquences, chacune dans son domaine

particulier ?

- performance : des progrès significatifs avaient-ils été

réalisés par les uns et les autres dans la maîtrise

de leur métier, compte tenu des besoins de l'entreprise ?

Cette évaluation a été conduite au moyen

d'une enquête auprès du personnel. L'exploitation

des résultats a conduit à entreprendre quelques

actions rectificatives et notamment une action de formation visant

à renforcer le professionnalisme de la direction des ressources

humaines. Cette direction jouait en effet un rôle crucial

dans la nouvelle organisation, en raison de l'ampleur des changements

opérés et de la nécessité de les

permettre.

L'évolution des services proposés aux clients,

désormais davantage en accord avec la vocation et avec

le maître de l'entreprise, en lui conférant une meilleure maîtrise, a généré une augmentation de 30% du chiffre d'affaires en moins de trois ans. Les effectifs ont augmenté dans la même proportion.

CONCLUSION

La maîtrise de l'évaluation est une des perspectives de l'évolution du maître de leur de gestion. Pour juger de la performance, toute une science de la mesure a été développée ; les contrôleurs disposent donc de nombreux outils : ils savent par exemple calculer toutes sortes de coûts ou estimer la rentabilité économique d'un projet. Pour vérifier la cohérence, ils peuvent se servir de multiples modèles : le système budgétaire, la comptabilité analytique "traditionnelle", la méthode ABC (Activity Based Costing). Pour apprécier la pertinence, ils sont en revanche encore relativement démunis. Dans le droit fil de la réflexion épistémologique qui a été ici exposée, ont été développés des outils généraux aptes à discerner le Sens et à mesurer la pertinence

des actions entreprises par rapport à ce Sens. Nous travaillons

actuellement à adapter ces outils généraux

aux problèmes spécifiques que doivent traiter les

contractuels de gestion.

NOTES

1. Le C.R.I. (Collectif de recherche

sur l'immatériel) associe des théoriciens et des

praticiens ; il est animé par D. Bessire (Université

de Paris I - Panthéon-Sorbonne) et R. Nifle (Institut

Cohérences). Ont apporté une contribution régulière

aux travaux ici présentés : F. Gautier (Université

de Paris X - Nanterre), J. Meunier (Université de Paris

I - Panthéon-Sorbonne), G. Nédonsel (Qualitral),

G. Nifle (Institut Cohérences) et B. Noir (responsable

qualité). Le C.R.I. fonctionne depuis ses

débuts du soutien du Mouvement Français pour la

Qualité, Délégation Ile-de-France.

[Retour](#)

[au début](#)

2. Même au sein d'une discipline donnée peuvent coexister des approches parcellaires. Ainsi les solutions proposées par le Plan Comptable Général français 1982 en matière de recherche et de développement ou en matière de dépenses de logiciels ne constituent-elles, comme le souligne M. Lacroix (1996), que des solutions partielles au problème des investissements immatériels.

3. Le Commissariat Général du Plan est un organisme qui dépend du Ministère de l'Economie et des Finances et qui a vocation à mener et à susciter des études prospectives dans les domaines les plus divers.

4. Il n'est guère possible d'évoquer dans le cadre de cette communication les multiples sources auxquelles puise la théorie. Elle se nourrit notamment de philosophie d'inspiration kantienne, de phénoménologie et de psychanalyse ; elle se démarque du courant cognitiviste. Ne sont ici présentés que les éléments de la théorie nécessaires à la compréhension de l'exposé. Pour plus de détail, voir textes disponibles sur <http://www.institut-coherences.fr>.

5. Sens avec un "S" majuscule désigne le concept

tel qu'il a été renouvelé par la Théorie

des Cohérences humaines ; il transcende l'ensemble des

acceptions du terme "sens" en français : "faculté

d'appréhender les impressions que font les objets matériels ;

faculté de connaître d'une manière immédiate

et intuitive ; discernement, entendement, jugement, raison ; manière

de comprendre, de juger d'une personne, manière de voir,

point de vue particulier ; idée ou ensemble d'idées

intelligible que représente un signe ou un ensemble de

signes ; acception, signification, valeur ; idée intelligible

à laquelle un objet de pensée peut être rapporté

(raison d'être) ; ordre des éléments d'un

processus, direction,..." (Dictionnaire Le Robert).

6. La question du Sens est également au cœur des travaux

entrepris par les ethnométhodologues dans le sillage

d'H. Garfinkel (1967) et notamment par K. Weick (1995). Mais

il n'est pas les théoriciens de l'enactement voient

une "production" de Sens, la théorie des Cohérences

humaines voit un "discernement" de celui-ci.

7. La théorie, confortée par la pratique, permet

d'identifier des familles génériques de Sens ; pour

une application au contrôle de gestion, voir Bessire et

Nifle (1996).

8. J.-M. Besnier (1996, p. 25-26) rappelle que "définie

minimalement, la connaissance est la mise en relation d'un sujet

et d'un objet par le truchement d'une structure opératoire" ;

la théorie des Cohérences humaines se différencie

radicalement des approches habituelles en substituant à

la dialectique sujet-objet la trialectique sujet-objet-projet

(Nifle, 1996).

9. La confusion fréquente entre objectivité et

rationalité prend sa source dans une logique cartésienne

qui opère une coupure entre le sujet et les autres dimensions

de la réalité. Le Cohérentiel donne une

traduction géométrique à cette confusion :

les dimensions objective et rationnelle se situent en effet dans

le même plan.

10. Le mot latin de ratio dont dérive le mot raison signifie

notamment rapport.

11. La subjectivité ne doit cependant être confondue

avec l'arbitraire ; elle n'est pas non plus synonyme de subjectivisme

ou de relativisme.

12. L'image du trépied peut être utilisée :

Étirez un pied, il s'effondre et devient impropre à

son usage.

13. "Pour être utile, l'information doit être

pertinente par rapport aux besoins de prises de décisions

des utilisateurs. L'information possède la qualité

de pertinence lorsqu'elle influence les décisions économiques

des utilisateurs en les aidant à évaluer les événements

passés, présents ou futurs ou en confirmant ou

corrigeant les évaluations passées." (Cadre

de comparaison et de présentation des états

financiers de l'I.A.S.C.)

14. L'efficacité est définie par M. Gervais (1994, p.

13) "comme la somme d'outputs obtenus par unité d'input.

Une machine efficiente est celle qui produit une quantité donnée d'outputs avec une consommation minimale d'inputs ou celle qui produit le plus d'outputs possible à partir d'une quantité donnée d'inputs. L'efficacité, au contraire, s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation (jusqu'à quel point a-t-on atteint les résultats prévus et voulus ?)".

15. M. Capet et al. (1986, p. 333) expriment la même conception.

Selon eux, par cohérence, "on entend que les décisions sont logiques entre elles et par rapport à une échelle de préférences". L'échelle de préférences est très étroitement associée à la dimension intentionnelle de la réalité et à un système de valeurs.

16. M. Crozier et E. Friedberg (1981, p. 277) présentent

ainsi la révolution conceptuelle introduite par H. Simon :

"pour comprendre le choix d'une décision, il ne faut pas chercher à établir la meilleure solution rationnelle, puis essayer de comprendre les obstacles qui ont empêché le décideur de la découvrir ou de l'appliquer.

Il faut définir les options qui s'offraient à lui
séquençuellement du fait de la structure du champ et analyser
quels sont les critères qu'il utilisait consciemment ou
inconsciemment pour accepter ou refuser ces options. [...] Ce
modèle conceptuel présente l'extrême intérêt
de reconnaître l'importance considérable qu'a pris
le calcul rationnel et même de façon plus générale
ce qu'on pourrait appeler l'idéologie de la rationalité,
de permettre de leur faire effectivement une place sans pour
autant accepter le raisonnement sur lequel ce calcul et cette
idéologie se fondent".

L'articulation entre cohérence et pertinence renvoie également

à la problématique différenciation-intégration

(Lawrence et Lorsch, 1967) qui peut s'exprimer encore en termes

de relation entre diversité et unicité. Dans le

Cohérentiel, l'unicité est liée à

la dimension intentionnelle qui s'exprime par une finalité

unique (plusieurs finalités peuvent être exprimées,

une seule cependant entrera en ligne de compte dans l'évaluation) ;

la diversité est relative à la multiplicité

des objets ou groupes d'objets de préoccupation. La cohérence

est précisément l'intégration ordonnée,
donc rationnelle, de la multiplicité des objets par l'unicité
de l'intention.

17. Une telle approche remet en cause la logique du découpage
de l'organisation en centres de profit.

REFERENCES

AFRIAT C. et CASPAR P., L'investissement intellectuel, essai
sur l'économie de l'immatériel, Economica-Centre
de Prospective et d'Evaluation, Paris, 1988.

BESNIER J.-M., Les théories de la connaissance, Flammarion,
collection "Dominos", n 105, Paris, 1996.

BESSIRE D. et NIFLE R., "Le sens du contrôle de gestion,
quelques repères épistémologiques",
Cahiers de recherche de l'Association Française de Comptabilité,
n 1, mai 1996, p. 19-25.

CAPET M, CAUSSE G. et MEUNIER J., Diagnostic, organisation et

planification d'entreprise, Economica, collection "Gestion",

tome 1 : Diagnostic et politique générale, 2 me

 dition, Paris, 1986.

CROZIER M. et FRIEDBERG E., L'acteur et le système, Editions

du Seuil, collection "Points politique", Paris, 1981,(1 re

 dition, 1977).

GARFINKEL H., Studies in Ethnomethodology, Prentice Hall, Englewood

Cliffs, New Jersey, 1967.

GERVAIS M., Contrôle de gestion et stratégie de

l'entreprise, Economica, collection "Gestion", Paris,

1994.

HALL R., "The contribution of intangible resources to business

success", Journal of General Management, été

1991, vol. 16-4, p. 41-52.

HALL R., "The strategic analysis of intangible resources",

Strategic Management Journal, f vrier 1992, vol. 13-2,

p. 135-144.

HALL R., "A framework linking intangible resources and capabilities to sustainable competitive advantage", Strategic Management Journal, 1993, vol. 14, n 8, p. 607-618.

HARVEY P. et LUSCH R., "The case for an off-balance-sheet controller", Sloan Management Review, hiver 1994, vol. 35, p. 101-105.

JACOT J.-H. et MICAELLI J.-P. (coord.), La performance Économique en entreprise, Hermès, Paris, 1996.

JOHNSON Th. H. et KAPLAN R. S., Relevance lost : the rise and fall of management accounting, Harvard Business School, Boston, 1987.

LACROIX M., "Les actifs incorporels : Étude comparative de la doctrine comptable française et internationale", Cahier de Recherches et d'Études en Gestion de l'Université Montesquieu - Bordeaux IV, 1996, n I.9606, 21 p.

LAWRENCE P.L. et LORSCH J.W., Adapter les structures de l'entreprise : intégration ou différenciation, Les Éditions d'Organisation,

collection "Classiques EO", Paris, 1989 (traduit de l'anglais : Organization and Environment : Differentiation and Integration, Harvard University Press, Boston, 1967).

LEBRATY J.-F., "L'intuition dans les décisions managériales", Revue Française de Gestion, n 109, juin-juillet-août 1996, p. 57-69.

LORINO Ph., Méthodes et pratiques de la performance, le guide du pilotage, Les Editions d'Organisation, Paris, 1996.

MARTORY B. et PIERRAT C., La gestion de l'immatériel, Nathan, collection "Les livres de l'entreprise", Paris, 1996.

MEGNA P. et MœLLER D.C., "Profit rates and intangible capital", Review of Economics and Statistics, novembre 1991, vol. 73-4, p. 632-642.

MEVELLEC P., Outils de gestion : la pertinence retrouvée, Editions comptables Malesherbes, Paris, 1991

MILES R.E. et SNOW C.C, Organizational Strategy, Structure and Process, Mc Graw Hill, New York, 1978.

MOREL C., "Le mal chronique de la connaissance ordinaire sur l'entreprise", Gérer et Comprendre, n 28, septembre 1992, p. 71-83.

NIFLE R., "La trialectique sujet, objet, projet", <http://journal.coherences.com>, 1996.

SWALES J.K., "Advertising as an intangible asset : profitability and entry barriers, a comment on Reekie and Bhoyrub", Applied Economics, 1985, vol. 17, n 4, p. 603-607.

WEICK K, Sensemaking in Organizations, Sage Publications, Londres, 1995.

- ouvrages collectifs

CCAS, DELOITTE TOUCHE TOHMATSU, ERNST & YOUNG, GCC, et GUERARD VIALA, L'information financière : 100 groupes industriels et commerciaux, CPC, Paris, 1994.

ECOSIP (COHENDET P., JACOT J.-H. et LORINO Ph. dir.) Cohérence,

pertinence et Évaluation, Economica, collection "Gestion",

Paris, 1996.

La gestion de l'immatériel, actes du 3^{ème} Congrès

mondial de l'IFSAM (International Federation of Scholarly Associations

of Management), Paris, 8-11 juillet 1996.

Dossier "Investissement immatériel", supplément

à la revue Echanges, n 119, janvier 1996, p. 3-66.