



**LES PROPRIETES ORGANISANTES DU LANGAGE DES CHIFFRES.
ACTES DE CALCUL ET ESTHETIQUE DES COMPTES :
LE CAS DE LA FABRIQUE DU BUDGET**

Bertrand Fauré

IUT de Tarbes

Résumé :

Cet article pose l'hypothèse que les chiffres sont un langage, c'est-à-dire un système de communication gouverné par des règles et exerçant une influence organisante sur les comportements. Après une présentation du modèle Conversation Texte (Taylor, 1993, Cooren et al., 2006), il analyse, à partir du cas d'une entreprise du secteur de la construction, les processus communicationnels par lesquels les informations économiques, comptables et gestionnaires sont élaborées. Quel rôle joue le travail d'énonciation et d'écriture des chiffres dans le processus de structuration des organisations ? La notion **d'acte de calcul** permet de comprendre comment les textes officiels et les structures d'autorité qui régulent la **fabrique du budget** s'incarnent dans les situations de paroles à travers des actes de langage au cours desquels se construit une signification partiellement partagée du calcul. En définissant qui peut dire quel calcul à qui et dans quelles circonstances, les acteurs produisent, reproduisent, mais parfois aussi transforment le système de règles qui gouverne leurs interactions.

Introduction¹

Cet article s'intéresse à la façon dont on fait parler les chiffres dans les organisations – le fait qu'ils donnent lieu à de nombreuses communications internes et externes, écrites et orales, formelles et informelles – ainsi qu'à la façon dont, en retour, ils font eux-mêmes parler les organisations qui les produisent – le fait qu'ils rendent particulièrement visibles, manipulables, légitimes certains ordres de réalités (ce qui est mesurable, marchandable, rentable...). Un exemple

¹Cet article reprend les principaux points d'une recherche doctorale soutenue en juin 2006 à l'Université Toulouse le Mirail (Fauré, 2006) et re-présentée en novembre 2006 dans le cadre de « L'OUvroir de REcherche POtentielle » (OUREPO), atelier de recherche organisé par le laboratoire Langage, Organisation, Gouvernance (LOG, Université de Montréal).

simple, tiré de travaux récents en sociologie de la comptabilité (Eyraud, 2003), permet de saisir cette nature discursive des informations économiques, comptables et gestionnaires. Dans la comptabilité occidentale, les salaires sont désignés par le terme « charges salariales » ce qui les destine explicitement à être « réduits ». Dans la comptabilité chinoise, ils étaient désignés par le terme « profit distribué ». Outil de mesure de la ressource humaine, la comptabilisation des rémunérations des salariés véhicule donc aussi tout un ensemble de représentations et de discours sur ce que sont – et ne sont pas – l’entreprise, le travail, le système économique.

L’expression « faire parler les chiffres » évoque une profonde ambivalence entre manipulation et argumentation. Bien que l’idée selon laquelle « on peut tout faire dire aux chiffres » soit fausse, il n’en reste pas moins qu’un chiffre, surtout en matière de gestion, est toujours calculé selon certaines conventions, et que ces conventions ne sont pas neutres, car elles reposent sur des jugements de valeur implicites. La façon dont sont présentés les chiffres peut servir à soutenir le point de vue de ceux qui les communiquent, et certains sont mieux placés que d’autres pour les utiliser à cet effet, car ils en maîtrisent les conditions de production. Cette expression peut alors signifier une forme de rhétorique : tenter de persuader, d’influencer, de manipuler par des artifices de présentation des chiffres. A contrario, elle peut signifier une forme d’herméneutique des chiffres : chercher à interpréter des signes représentant des nombres, parfois incomplets ou contradictoires. Cette conception symbolique des chiffres peut donner à penser que ceux-ci ont une signification intrinsèque. Il s’agirait de découvrir et de révéler cette signification afin d’élargir notre compréhension des choses.

Cet article soutient une position intermédiaire, selon laquelle les chiffres sont parlants lorsqu’ils ont un sens qui est produit en commun entre ceux qui les rédigent et ceux qui les lisent². Entre outil d’action et de compréhension du réel (on fait des choses avec les chiffres) et instrument de gouvernement et d’influence (les chiffres nous font des choses, parfois à notre insu), les chiffres constituent un langage, c’est-à-dire un système de communication, gouverné par des règles, et exerçant une influence structurante sur les représentations et les comportements dans les organisations, de quelques sortes quelles soient : petites ou grandes, publiques ou privées, hiérarchiques ou en réseau...

²« Sensemaking is about authoring as well as reading » (Weick, 1995, 7)

De nombreuses études ont porté sur la nature communicationnelle – symbolique, linguistique, discursive, performative ou rhétorique – des informations économiques, comptables et gestionnaires (Feldman et March, 1981, Lavoie, 1987, Chanlat, 1990, Miller et Napier, 1993, Mackensie et Millo, 2003, Young, 2003), ou sur le caractère socialement construit des outils de gestion comptable et de contrôle de gestion (Hopwood, 1987, Morgan, 1988, Ahrens et Chapman, 2007). Il existe aussi un ensemble de travaux concernant la construction d'outils statistiques de mesure ou d'indicateurs de gestion vraisemblables, plausibles, qui ne disent pas le vrai, mais qui sont des arrangements, des contrats, des conventions. Ceux-ci ne sont jamais complètement du côté de l'acteur, ni du système (Berry, 1983, Moisdon, 1997, Boussard, 1998). Tous ces travaux mettent l'accent sur les opérations de traduction, avec leurs trahisons, leurs falsifications, qui s'opèrent lors de la transformation de la rationalité matérielle des activités opérationnelles en la rationalité formelle des indicateurs de mesure. Cependant, à notre connaissance, aucune étude ne s'est attachée à analyser des interactions de face à face où ces opérations s'effectuent et se perpétuent. Le rôle de la parole dans les situations de communication où les chiffres sont présentés, discutés, validés ou rejetés est souvent évoqué, mais jamais étudié empiriquement.

La première partie de cet article est une présentation « pédagogique » de l'École de Montréal et du modèle conversation texte qui offre un cadre d'analyse pertinent pour étudier de telles situations. La seconde partie mène une analyse du langage des chiffres comme ensemble de texte (les documents comptables, budgétaires, de *reporting*) et de conversations (les situations d'interactions où ces documents sont élaborés) dans une entreprise du secteur de la construction.

1. L'École de Montréal et le modèle conversation texte

Les propriétés organisantes des processus de communication ont été mises en évidence par un courant de recherche dont l'objectif est de mieux comprendre comment les organisations émergent, se reproduisent et se transforment, notamment à travers la réalisation d'actes de communication écrits et oraux (Taylor, 1993, Cooren, Taylor et Van Every, 2006). Entendons-nous bien. Il existe de multiples approches en sociologie, psychologie, anthropologie, économie

et gestion qui abordent d'une façon ou d'une autre cette problématique. Il ne s'agit pas ici de les présenter toutes. Nous voudrions juste montrer en quelques lignes en quoi l'approche développée par cette école est originale et constitue une source d'investigations fécondes.

Le postulat de base consiste à dire que fondamentalement, s'organiser à plusieurs, c'est se parler et s'écrire. Par suite, les processus de régulation, de structuration et éventuellement d'institutionnalisation des organisations peuvent être appréhendés à travers l'étude des articulations entre les conversations et les textes, les communications orales et écrites³. Cette conception de l'organisation puise ses origines notamment dans les études anthropologiques de Goody sur l'influence de l'écriture et l'oralité dans l'évolution des sociétés (Goody, 1993). En proposant une focalisation sur deux modes de communication, cette conception permet :

- d'adopter une perspective radicalement empirique sur les phénomènes de communication,
- d'appréhender l'organisation comme un artefact de communication,
- d'offrir un cadre théorique pour penser les phénomènes d'autorité trop souvent ignorés dans les études sur les communications dans les organisations

Prenons un organigramme. À première vue, il s'agit d'un document officiel qui décrit les différents postes à responsabilité, les liens qui les relient et éventuellement les personnes qui y sont affectées. C'est une sorte de carte du « territoire » organisationnel avec des fonctions, des rôles et des langages associés : le marketing, la production, la comptabilité... Ces fonctions sont généralement décrites dans d'autres documents ou textes organisationnels (des fiches de postes, de missions, des contrats de travail...). Toute cette matière textuelle, inscrite sur des supports divers, hybrides, pluri référencés, fait système et structure profondément les interactions verbales au travail. Chaque acteur ou groupe doit littéralement parler le langage des textes qui régulent son activité : le commercial parle de ventes et de publicité, l'ingénieur parle de gammes et de modes opératoires et le comptable parle de chiffres et de calculs. Les textes constituent alors la matrice des actes de langages par lesquelles les acteurs performant leur représentation organisationnelle.

³ En fait, la notion de « texte » renvoie à quelque chose de plus large que les seuls écrits dans l'organisation. Il renvoie au narratif et au concept foucauldien de « discours ».

Cependant, les meilleurs endroits pour « voir un coucher de soleil » ne sont pas sur les cartes et bien des chemins se découvrent en marchant : l'organisation ne se réduit pas à l'organigramme et ses multiples déclinaisons textuelles. Il existe tout d'abord de nombreuses paroles qui échappent à la sémantique des textes, soit parce que certaines choses sont destinées à demeurer « clandestines », soit parce que les acteurs peuvent parfois être conduits à sortir de leur rôle, c'est-à-dire à tenir des propos « hérétiques » au regard de leur doctrine professionnelle. Entre ces deux extrêmes que sont le tabou et le blasphème, se dessine un ensemble extrêmement complexe de ressources conversationnelles qui échappent, par définition, à la formalisation écrite, mais sans lesquelles il n'est guère possible qu'une organisation puisse changer. Réciproquement, ce changement ne peut devenir effectif et durable que s'il trouve un jour ou l'autre une manifestation écrite, plus ou moins formelle et officielle. L'organisation est ainsi redéfinie en permanence. Elle est aussi transformée par un travail d'écriture : compte rendu de réunions, notes de service, rapports d'audit, nouvelles directives. Les positions de chaque spécialité professionnelle dans la division de ce travail donnent généralement une assez bonne idée des structures de pouvoir interne.

Nous en arrivons à l'intérêt méthodologique du modèle conversation texte (CT). S'il n'existe pas d'organisation sans parole et sans texte, et si ces deux modes de communication sont les axes privilégiés par lesquels les organisations contemporaines coordonnent l'action collective de multiples entités géographiquement distantes, alors l'analyse des articulations entre ces deux modes de communication doit guider l'investigation. L'hypothèse est que l'étude simultanée des modifications des textes et des conversations permet de rendre compte efficacement des propriétés organisantes de la communication. Extrêmement empirique, cette méthode présente l'intérêt de ne pas réifier les notions de pouvoir, d'autorité, de contrôle⁴ qu'elle réduit à leurs traces communicationnelles observables. Le pouvoir de X et Y, n'est pas un attribut immuable de X indépendant de Y, mais une propriété de leur relation qui repose sur l'acceptation, consciente ou inconsciente, par Y du pouvoir de X. Il s'exerce quotidiennement et sur le long terme par des actions communicatives écrites et orales. En ce sens, le modèle conversation texte est aussi un modèle de la construction d'une structure d'autorité : pas d'autorité du texte sans auteur, pas

⁴ La question des différences/continuités entre ces notions occupe une place centrale dans les travaux précurseurs de Weber, Barnard, Gamson et Etzioni. La place manque dans le cadre de cet article pour en exposer les principaux arguments.

d'autorité de la parole sans porte-parole.

Paradoxalement, alors même qu'ils constituent une des dimensions centrales par lesquelles les organisations contemporaines organisent leur contrôle sur les comportements et les choix de leurs membres (on parle de gestion à distance par les chiffres), les outils de gestion comptable et budgétaire n'ont jamais fait l'objet d'une étude spécifiquement communicationnelle, c'est-à-dire qui s'attache précisément aux modes de communication que ces outils génèrent ainsi qu'aux effets de ces communications sur l'organisation dans lesquelles elles se déploient. Poursuivons donc avec une analyse conversation texte de ces communications.

2. Le langage des chiffres dans une entreprise de BTP

Le langage des chiffres est une expression qui désigne toutes les situations de communication (écrite ou orale) où il est question de chiffres économiques, comptables ou gestionnaires dans une organisation. Elle englobe la sémantique des chiffres (les discours, raisonnements, justifications qui les accompagnent) et la syntaxe des chiffres (les opérations logiques que l'on effectue sur eux) : pour parler et écrire des chiffres, il faut des mots et des calculs. On peut remarquer que si sa sémantique est vaste, voire ésotérique⁵, la syntaxe du langage des chiffres est relativement pauvre (la division est la formule la plus compliquée). Les outils de gestion sont de minuscules produits arithmétiques dotés d'une force rhétorique incroyable. La question de la nature pragmatique du langage des chiffres se pose alors : quelle influence exerce-t-il sur les comportements ? En quoi cette influence est-elle organisante ? Par quelles modalités certaines significations des chiffres font-elles autorité ?

À partir d'une étude de terrain d'un an, étude menée dans une entreprise du secteur de la construction, les deux premières parties présentent les notions de **fabrique du budget** et **d'actes**

⁵ Au sens premier du terme les ésotériques étaient les privilégiés qui pouvaient assister aux enseignements de Pythagore, par opposition aux exotériques qui ne pouvaient entendre la voix du maître qu'à travers un rideau. Avec cette institutionnalisation d'une science mathématique, la connaissance s'éloigne des chiffres et de leur ancrage pratique (compter, calculer, évaluer des objets physiques ou des valeurs monétaires) pour s'appliquer à des relations abstraites entre des variables. Science du calcul, la comptabilité et ses multiples facettes (gestion de trésorerie, gestion budgétaire, comptabilité analytique...) a créé un corps d'ésotériques, mais, pour les non spécialistes, le rideau n'est-il pas devenu masque ?

de calcul qui permettent respectivement de mieux comprendre les règles et les enjeux de la production du texte budgétaire, ainsi que les dynamiques conversationnelles qui parcourent les interactions où ces règles et enjeux sont confrontés, discutés, remis en question, critiqués, réaffirmés... La troisième partie met en évidence l'existence d'une **norme informelle d'esthétique des comptes**, sous estimée dans la littérature, qui permet de mieux comprendre les processus d'ajustements et de construction des différents documents budgétaires et comptables entre des niveaux divers de l'organisation ainsi que la façon dont un certain ordre social émerge et se reproduit du fait de ces ajustements.

2.1. La production du texte budgétaire

Le travail de terrain a porté sur le processus budgétaire des projets de construction dans deux filiales d'une entreprise française de Bâtiment Travaux Publics. L'analyse s'est appuyée sur des études de documents internes (guide de déroulement d'affaires, fiches de postes, liasses budgétaires...), des entretiens avec les principaux acteurs de la procédure budgétaire d'un chantier (2 directeurs financiers, 2 directeurs d'exploitation, 10 conducteurs de travaux, 3 chefs de chantier, 3 contrôleurs de gestion, l'informaticien, le chef comptable) et des observations de réunions mensuelles de contrôle budgétaire (30 réunions sur 10 chantiers).

Le secteur de la construction présente de nombreuses caractéristiques pour qui s'intéresse aux nouvelles formes organisationnelles. Les modes de rationalisation inspirés du modèle taylorien et mis en œuvre dans les années 60 (standardisation des tâches, préfabrication, production de grandes séries...) ont connu un succès limité du fait d'une double variabilité du procès de travail (variabilité interne de la nature et de la quantité de travail sur le chantier, variabilité externe des marchés et des produits). Les plus-values se situent désormais dans la gestion des interfaces et de la coordination entre des acteurs multiples (architectes, bureaux d'études, gros œuvre, intervenants extérieurs...) sur des temporalités différentes. Les chiffres ont alors pour ambition de constituer un langage commun articulant la conception des projets de construction et leur réalisation, la maîtrise d'ouvrage et la maîtrise d'œuvre, les responsables de projet et le top management de l'entreprise.

2.1.1. La doctrine et les formules de calcul budgétaire

Quatrième du secteur en France, l'entreprise construit des écoles, des mairies, des aéroports pour le compte de maîtrises d'ouvrage privées et publiques. Un budget est un document prévisionnel qui décrit les recettes d'un projet (les devis initiaux plus les avenants éventuels) et ses dépenses (l'étude de prix : salaires, matières, locations...) à différentes étapes des réalisations (fondations, élévations, toiture, finitions). Document essentiellement interne, il se distingue des documents comptables officiels (bilan et compte de résultat), produits annuellement, certifiés « sincères et fiables » par des experts comptables, et destinés aux partenaires externes de l'entreprise. Malgré leurs différences, les documents comptables et budgétaires sont étroitement connectés : annuellement, lors de la consolidation comptable de tous les budgets des projets, ils doivent coïncider. Une semaine entière est consacrée à ce travail de mise en cohérence des chiffres, en janvier, avant l'arrivée des Commissaires aux Comptes.

Nous reviendrons plus loin sur cette articulation entre comptabilité budgétaire et financière, et notamment sur cette étonnante norme d'esthétique des chiffres qui semble guider les contrôles et les expertises en matière de « sincérité et fiabilité des comptes ». Poursuivons l'analyse avec ce document encore proche de la vie matérielle du chantier qu'est un budget. Un budget, c'est tout d'abord un tableau rempli de chiffres. Chaque chiffre se trouve à l'intersection d'une ligne et d'une colonne. Chaque ligne désigne un type de dépenses. Il existe deux grandes catégories de dépenses :

- les dépenses directement affectables à des tâches (appelées déboursés secs) :
main d'œuvre, acier, béton.
- les dépenses indirectes (appelées frais de chantier) : l'encadrement, la grue, les finitions.

Il est significatif qu'à ce niveau de représentation de la réalité économique du chantier, les mots du métier trouvent encore leur place sur le document. À d'autres niveaux d'agrégation des chiffres, les dépenses sont appelées des charges, et sont classées globalement en charges directes/indirectes. Dans la catégorie charges indirectes peuvent être intégrées d'autres charges

complètement extérieures au chantier (frais d'agence, frais de sièges, frais généraux). Cela est vrai au niveau du *reporting* de la filiale, ainsi qu'au niveau de la première étude de prix présentée au client. Tout le monde manipule des chiffres censés être identiques (des dépenses ou des recettes), mais chaque spécialité professionnelle (management, commerciaux, opérationnels) utilise des façons différentes de les nommer, de les regrouper, de les distribuer. D'emblée, la sémantique du langage des chiffres est donc saisie par des enjeux linguistiques renvoyant à des identités professionnelles.

Chaque ligne renvoie ensuite à plusieurs colonnes (le nombre peut varier selon les formats d'écriture utilisés (impression d'un « État » issu du logiciel de gestion budgétaire, tableau élaboré sur Excel) et les utilisateurs du document (qu'ils soient initiateurs, exécuteurs ou cibles de son élaboration (Langley, 1989)). Chaque colonne désigne une signification de la dépense (prévisionnelle, comptabilisée, payée) et des calculs effectués sur sa valeur (ratio, écarts, projections linéaires et affines). Une formule synthétique résume tous ces calculs et permet de faire une simulation périodique du budget final du chantier intégrant les écarts constatés durant la période entre les dépenses constatés et les dépenses qui auraient dû être réalisées à l'avancement constaté des travaux⁶.

Par exemple, 10 heures de travail sont prévues pour faire 10 m de fondation. Au bout de 5 heures, seulement 2,5 m sont réalisés. Au lieu d'une productivité moyenne de 1 m/h, la productivité moyenne constatée sur la moitié du temps prévu de réalisation de la tâche est de 0,5 m/h (2,5/5). Trois solutions apparaissent : soit cette productivité va s'améliorer, soit elle va se dégrader, soit elle va se maintenir. Si on fait cette dernière hypothèse, il est possible de dire qu'au bout de 10 heures, seulement 5 m seront réalisés au lieu de 10. Deux calculs permettent d'aboutir à ce 5 final :

- $5 = \text{temps total prévu} * \text{productivité moyenne constatée} (10 * 0,5)$ ⁷
- $5 = \text{temps constaté} + \text{productivité moyenne constatée} * \text{temps restant à faire}$
 $(2,5 + 0,5 * 5)$ ⁸

⁶ Cette formule correspond à la technique dite du « budget flexible ».

⁷ Fonction linéaire : $y=a*x$

⁸ Fonction affine : $y=a*x+b$

Ce qui semble n'être qu'un artifice de calcul est pourtant lourd d'implications pratiques en matière de contrôle, de vérification, d'inspection des comptes. La notion de « temps restant à faire » permet de tester la cohérence entre les dépenses initialement prévues, les dépenses constatées et les dépenses à venir. Cette recherche de cohérence des chiffres par des techniques d'égalisation est très courante dans les méthodes comptables (rapprochement bancaire, circularisation des comptes)⁹ ce qui explique l'attachement méticuleux qui est porté à la précision des montants (plus un chiffre est précis, plus il est confortable : si on en trouve un autre identique, il y a de fortes chances qu'il corresponde à la même dépense).

Tous ces termes et ces calculs, dont la connaissance est indispensable pour comprendre la signification de la structure formelle du texte budgétaire n'ont pas été inventés par l'entreprise. De nombreux termes (charges directes/indirectes) font partie d'une sémantique plus large, que l'on trouve dans les travaux académiques, les manuels, les plans comptables. Bien que la doctrine issue de ce corpus de textes soit manifestement présente dans le cas de cette entreprise, les mots de la gestion (Gouadain, 2001) cohabitent avec d'autres termes, d'autres interprétations des calculs. Ces calculs composent la syntaxe du langage des chiffres tel qu'il se manifeste dans la gestion budgétaire de cette entreprise. Cette syntaxe est peu complexe si l'on s'en tient à la nature des opérations effectuées (qui peuvent se ramener à une règle de trois). Sa complexité réside dans l'ordre d'application des calculs, le choix des chiffres pertinents auxquels les appliquer, ainsi que le document adéquat pour les faire valoir. Au total, le texte budgétaire se présente comme un document hybride, pluri référencé, qui porte l'*inscription* (Robson, 1992) des multiples sources externes et internes de l'entreprise en matière d'organisation des comptes.

2.1.2. *Le texte budgétaire et ses zones d'ombre*

Dans l'entreprise étudiée, le budget est construit par les responsables des chantiers sur la base de l'étude de prix initialement effectuée à partir des plans de l'architecte. Cette étude de prix détaille les principaux postes du budget (main d'œuvre, béton, aciers, encadrements, locations...) sur la

⁹ La circularisation des comptes consiste à comparer des chiffres censés être identiques sur des documents différents (bon de commande et factures, factures et billets de paiement, ...)

base de ratio de tâches (x heures de main d'œuvre et y tonnes de matières pour z mètres de fondation, par exemple). L'enjeu de la transformation de cette étude de prix en un budget opérationnel est de conserver le cadrage financier initial, en y incluant des informations relatives aux équipes de compagnons, à l'ordonnancement des tâches et aux délais de paiement (x compagnons pour réaliser les fondations du sous-ensemble y dans un délai de z jours). Bien sûr, cette première opération est lourde d'enjeux.

*« Un budget, c'est des masses financières, des regroupements de charges. Tout le monde ne met pas forcément les mêmes charges aux mêmes endroits. Il y a des commerciaux trop optimistes et des conducteurs trop gourmands. Le commercial a plutôt intérêt à sous valoriser pour vendre. Le conducteur, il a plutôt intérêt à sur valoriser le coût pour se garder un **matelas de sécurité**. Donc on a souvent des écarts, il faut faire un compromis. »* (Un directeur financier, février 2004)

Dans l'entreprise, ce « matelas de sécurité » connaît une expression imagée : « faire des prévisions avec du gras ». L'analogie avec les réserves de graisse que constitue le corps en période de disette est suggestive. Le gras est un écart, un différentiel entre les chiffres annoncés et les performances personnellement estimées par les responsables¹⁰. Comment ce gras est-il formé ? Mensuellement, l'avancement constaté des travaux saisis dans le logiciel par le responsable du chantier est confronté, ligne à ligne, aux enregistrements comptables imputés à l'aide d'un système de codes. Cette façon de faire, qui a été imposée aux conducteurs lors de l'informatisation de la procédure budgétaire, a été présentée comme un outil d'aide à la décision et chaque ligne budgétaire doit être considérée comme un indicateur sur le tableau de bord du pilote du chantier. Mais, en entretien, personne n'est dupe : sous couvert d'une injonction à faire ses comptes, c'est bien de rendre des comptes qu'il s'agit. De ce fait, chacun adopte des stratégies pour pouvoir compenser certaines lignes déficitaires.

*« J'ai 30 K€¹¹ de **gras supplémentaires** dispersés sur les lignes. Après, du gras, il n'y en a pas ou il n'y en a pas. S'il y en a, c'est-à-dire si les dépenses réelles sont inférieures aux dépenses prévues, on ajuste l'avancement physique du chantier en fonction des dépenses réelles qu'on a préalablement saisies. **Comme ça, il n'y a pas d'écarts** »* (Un conducteur de travaux, juillet 2004).

¹⁰ Dans la littérature, ce phénomène est appelé « budgetary slack ou bias » : « Budgetary bias is defined as a deliberately created difference between the budgeting actor's forecast about the future ("honest budget estimate") and his submitted budget figure (budget proposal) (Lukka, 1988, 282). »

¹¹ K€ = Kilo Euros = 1000 € (1 € = 1.3 \$ US)

Le fait de devoir présenter régulièrement un budget selon des normes de subdivision imposées est une perte d'autonomie. Un regroupement de lignes est une zone d'incertitude que le conducteur se ménage face aux gestionnaires. Une zone d'incertitude opérationnelle tout d'abord, puisqu'il ne rend pas compte d'un certain nombre de choix techniques relatifs à la division du travail et à l'échéancier des tâches. Une zone d'incertitude informationnelle ensuite puisqu'un regroupement de lignes constitue à la fois un gain de temps sur le travail de saisie et d'imputation sur le logiciel de suivi d'affaires et un moyen de compenser des pertes potentielles par des gains potentiels, donc de ne pas avoir à se justifier sur des écarts. Une partie de la négociation qui se noue informellement (c'est-à-dire qui n'a pas de trace écrite) durant les réunions concerne donc la structure finalement adoptée du budget, sa granularité. Plus le budget est subdivisé, moins le conducteur a d'autonomie. Quelle subdivision aurait-il spontanément adoptée pour « faire ses comptes » ? Quel travail supplémentaire implique le fait de « rendre des comptes » ? Ces questions animent en profondeur les réunions de gestion¹².

Ces zones d'ombre du texte budgétaire sont rendues possibles par une grande variabilité du document lui-même. Un conducteur de travaux peut avoir dans son disque dur, pour un état donné du chantier, trois ou quatre versions différentes du « budget » selon la date à laquelle il arrête les comptes, selon ses destinataires (le client, le comptable, la hiérarchie...), selon les simulations qu'il veut faire. De ce fait, il est impossible de demander à tout moment une explication exhaustive sur tous les chiffres. Bien souvent le contrôleur ou la direction se contentent d'un contrôle de cohérence, en s'attachant aux gros montants, à leur articulation et à leur proportion. Cependant, des indicateurs indirects de l'existence de ces zones d'ombre ont été mis en place (suivi de la qualité des prévisions des conducteurs sur plusieurs chantiers, nombre d'opérations comptables « sans objets » signalant une manipulation des comptes).

2.1.3. La fabrique du budget

Instrument de contrôle du travail de chantier, le budget doit être appréhendé comme étant lui-même le résultat d'un véritable travail – un travail d'écriture – c'est-à-dire un ensemble d'activités planifiées, ordonnées et contrôlées visant à produire un certain type de matière

¹² Voir la deuxième partie de l'article.

textuelle : la liasse budgétaire avec ses codes, ses lignes et ses colonnes de chiffres. L'analyse de cette **fabrique du budget** au sens où Latour parle de la « Fabrique du droit » (Latour, 2002) permet de souligner l'existence d'une autre matière textuelle : le méta texte budgétaire constitué par la doctrine budgétaire avec sa sémantique et ses formules de calcul que l'on peut trouver dans les manuels de comptabilité générale et analytique et de gestion budgétaire qui sont autant de textes sur le texte et qui se retrouvent dans les codes de procédure, les guides de déroulement d'affaires, les logiciels de gestion, bref, toute la documentation interne à l'entreprise.

Ces textes internes sont un enjeu. Les acteurs passent du temps à les rédiger et ce nouveau travail d'écriture modifie les champs de compétences professionnelles : le métier de conducteur de travaux implique de plus en plus de tâches administratives, le métier des professionnels du chiffre devient de plus en plus un métier de modélisation et d'interprétation. Une analyse diachronique permet de mettre en évidence le fait que, dans cette division du travail d'invention organisationnelle, certains sont mieux placés que d'autres. Les comptables sont les artisans du logiciel de gestion qui leur permet d'automatiser les chaînes d'enregistrement et de réaliser des gains de productivité dans leur service. De nombreuses procédures découlent de ce logiciel, dont notamment l'obligation d'une saisie unique à la source : le chantier, c'est-à-dire les conducteurs de travaux. Ceux-ci produisent des documents collectifs dénonçant la perte de productivité que cette évolution implique sur le chantier. Cependant, ces textes ne sont ni repris, ni validés, ni diffusés officiellement. Élaboré dans les années 90, le Guide de Déroulement d'Affaires fait toujours autorité. Chaque spécialité constitue des textes, critiquant la procédure existante et proposant des améliorations. En décrivant ce que doit être la procédure, ces textes disent aussi ce que doit être l'organisation dans son ensemble ainsi que la place occupée par la spécialité qui les rédige.

Un budget se présente généralement sous la forme d'un système de tableaux de chiffres référencés les uns aux autres par des codes et des sigles qualifiant les lignes et les colonnes. Il mobilise de nombreux acteurs (chefs de chantiers, conducteurs de travaux, directeurs d'exploitation, contrôleurs de gestion, directeurs financiers, comptables) de profession et de niveaux hiérarchiques différents. Le travail de construction, confrontation, mise en cohérence de toute cette matière textuelle, de ce système de documents hybrides, multi supports et pluri

adressés, donne lieu à de multiples situations de parole formelles (réunion de validation de l'objectif de marge prévisionnelle, réunion mensuelle de contrôle budgétaire, réunions de chantiers, réunion de transfert au Service Après Vente) ou informelles (dans les couloirs, au téléphone, sur le chantier...).

Ces situations de communication s'enracinent dans la vie matérielle du chantier, dans son déroulement, ses événements, dans les récits qui en sont faits. Elles sont essentielles pour qu'une signification partiellement (et temporairement) partagée du texte budgétaire puisse se construire. Ce sont elles que nous allons étudier maintenant. Bien que la procédure budgétaire soit censée garantir l'objectivité des chiffres, la signification de ceux-ci est indexée en permanence à la situation où ils sont mobilisés. En d'autres termes, le langage des chiffres est d'une nature pragmatique : il obéit moins à des critères de vérité qu'à des critères de plausibilité.

2.2. La nature pragmatique du langage des chiffres

Dans le jeu formel des écritures comptables, il ne devrait, en théorie, jouer que du constatif : on mesure/recoupe/fiabilise des chiffres et on les transmet. Cet article soutient l'hypothèse contraire : la manipulation des chiffres dans une organisation détient un statut pragmatique élevé. Contrairement à l'évidence, la présence d'un chiffre, tel qu'il peut circuler dans une négociation, ne réduit pas la séquence des énoncés concernés à leur fonction descriptive ou constative ou encore simplement locutoire, selon l'ultime définition d'Austin. À partir de cette hypothèse, on peut proposer l'expression d'**acte de calcul** pour désigner un énoncé performatif destiné à la fois à accomplir un acte (c'est son objectif illocutoire, selon Austin) et, à travers la proposition chiffrée qu'il exprime, à dire quelque chose de vrai ou de faux en relation à un fait constaté susceptible d'être analysé au moyen d'un calcul.

2.2.1. Les actes de calculs

Le calcul correspond, pour un acte de langage, à sa valeur propositionnelle ou, pour être plus précis et selon la terminologie de Searle (1972), à son marqueur de contenu propositionnel (par opposition au marqueur de force illocutoire). Dans la négociation, l'énoncé « *Je constate un écart de 12* » peut être décrit comme un ordre ou au plan général, comme une manière d'obliger

l'interlocuteur à croire vraie la valeur annoncée. L'acte de calcul ne se limite donc pas à la classe des constatifs. Dans la mesure où il pèse, dans les transactions, sur les choix stratégiques, il est en mesure d'être exploité par le spectre le plus large des actes de langage. Notre hypothèse est que, dans certaines conditions de transactions, qui sont celles de la gestion de transactions budgétaires, les énoncés utilisant du calcul, loin d'aménager des pauses constatatives dans les activités de production budgétaire, sont, au contraire, les instruments de stratégies pragmatiques susceptibles de réussir ou d'échouer. Les stratégies pragmatiques s'expliqueraient par la quête et l'intégration de savoirs d'experts dans des situations d'urgence et, parfois, de crise. Dans de tels contextes, seuls les actes langagiers, et, en particulier les actes incluant des références chiffrées, seraient en mesure de conférer aux acteurs la possibilité de construire, au niveau *micro*, des fragments décisifs d'organisation avec, pour avantage, de fixer à l'oral le « nécessaire » de confiance dans des situations de grande incertitude et d'urgence.

La notion d'acte de calcul vise à souligner que les modalités par lesquelles l'énoncé d'un calcul devient ou non « heureux » (au sens où tout le monde s'entend sur une présentation écrite du chiffre destiné à être transmise à autrui) sont diverses, et ne se réduisent pas à la recherche rationnelle du résultat le plus formellement exact. La structure organisationnelle, le système de places et de positions (Goffman, 1987) qu'il est légitime de tenir lors des interactions, font aussi partie des conditions de félicité de cette classe d'actes de langage.

Les événements de parole pertinents pour analyser la nature pragmatique du langage des chiffres sont ceux où s'expriment verbalement un chiffre ou un calcul. Ces événements sont généralement liés à un travail de mise en forme de l'information économique, comptable ou gestionnaire : produire, interpréter et « éditer » un document. Le calcul et ses règles interviennent alors comme argumentaire, justification, ressource conversationnelle lors des négociations orales. Bien que d'autres situations de parole aient pu être analysées dans l'entreprise étudiée (la constitution de l'étude de prix, le transfert au conducteur, la validation de l'objectif de marge, la validation pour transfert au SAV) nous avons centré l'analyse sur les réunions de contrôle budgétaire qui sont un « théâtre » privilégié de mise en œuvre de calculs économiques : elles visent à réunir les conditions qui permettent de mener ces calculs et de leur donner du sens.

Mensuellement, le responsable du chantier (un conducteur de travaux) rencontre son supérieur hiérarchique (un directeur d'exploitation) et le gestionnaire de la filiale (un contrôleur de gestion). L'objectif de ces réunions est de « re prévoir le résultat à fin des travaux et de comparer ligne à ligne les écarts par rapport aux prévisions initiales afin de mener les *actions correctives* nécessaires » (Guide de déroulement d'affaires, p. 12).

Durant ces réunions, les calculs sont omniprésents. Les façons dont l'activité de calcul est mise en œuvre varient considérablement selon les circonstances et les moyens utilisés (avec ou sans calculatrice, par écrit ou mentalement, ostentatoirement ou à la dérobée) de sorte que l'activité au cours de laquelle le calcul s'exprime peut être porteuse d'un sens différent de la seule recherche du résultat de ce calcul. Ainsi, les calculs ne sont parfois pas menés à bout, ou ils comportent des approximations ou des erreurs qui ne sont pas relevées par les autres participants. Il peut aussi arriver que l'incompréhension ou le désaccord ne soient pas manifestés (crainte de paraître incompetent, manque de temps, lassitude). Dans certains cas, le résultat est déjà connu et le seul but du calcul est de vérifier un chiffre en le retrouvant par une voie différente, ou de montrer qu'on a déjà mené le raisonnement qui le sous-tend. Des opérations arithmétiques simples (addition, soustraction, multiplication, division) ou combinées (calcul de coût moyen, de ratios...) connaissent des modalités d'énonciations orales qui ne visent pas seulement à décrire des étapes de calcul, mais proposent aussi un cadre dans lequel ces calculs ont un sens.

2.2.2. *Analyse d'un acte de calcul*

L'interaction suivante a lieu dans un bungalow du chantier entre un jeune conducteur de travaux (CT) et un contrôleur de gestion (CG). Dans cette interaction, le contrôleur et le conducteur sont en relation fonctionnelle et non hiérarchique. Les transactions, les transferts de valeur entre les partenaires, devraient être essentiellement horizontales. Cependant, pour de nombreuses raisons, le chantier est en déficit. Le conducteur rejette la responsabilité sur le chef de chantier¹³. La réunion dure depuis deux heures et le contrôleur a déjà plusieurs fois demandé des documents qui n'ont pas été fournis. Après avoir examiné les différentes lignes main d'œuvre et aciers, ils

¹³ Le chef de chantier s'occupe plus spécialement de l'organisation du procès de travail sur le chantier (méthodes et mesure, planning des tâches, gestion des équipes). Il est officiellement le subordonné du conducteur, mais il est souvent plus expérimenté.

abordent le problème du béton. Le calcul de son coût moyen est alors riche de transactions nouées entre l'énonciation orale des chiffres et leur mise en forme écrite.

CG : En définitive, ce sont les 80 m² de béton qui coûtent très cher. Si on prend tous les postes, on a :

*Le bloc : $80*10*0.9 = 720$. D'accord ?*

*La main d'oeuvre : $7*25,6*30 = 5376$. D'accord ?*

*Le béton : $90*1.08*10 = 972$. D'accord ?*

*La pompe : $2*450 = 900$. D'accord ?*

*La redevance : $7.5*12 = 90$. D'accord ?*

L'acier : 600. D'accord ?

CT : Il y a la location et le transport.

*CG : Location : 10 jours * 6 = 60 + transport 100. (Il tape sur sa calculatrice, regarde le résultat de la somme des composantes du coût de l'acier et brandit la calculatrice). On arrive à un total de 8800 euros¹⁴, par 80 m². (Calculant de tête). Cela fait 110 euros le m² ! Moi, je peux dire au chef, voilà, votre truc, il coûte, 110 euros/m². Avec ce tableau (il montre du doigt l'opération posée par écrit sur la feuille de papier), tu vois, c'est facile.*

Cette énumération prend en fait beaucoup plus de temps que sa lecture ne pourrait le laisser penser. La plupart des chiffres énoncés sont dispersés sur le document présenté par le conducteur et le contrôleur doit les retrouver un par un. Certains proviennent d'autres documents (les quantités qui sont dans le budget matière en quantité, les prix qui sont dans les dossiers de révision des prix). D'autres ne sont écrits nulle part (l'acier). Chaque fois, le contrôleur effectue un calcul avec sa calculatrice et inscrit le résultat sur une feuille de papier en face du nom de l'élément de coût correspondant. Il mène une analyse en coût unitaire chargé du m² : il intègre au coût d'achat du béton les autres charges telles que la main d'œuvre, la pompe... En même temps

¹⁴ Plus exactement 8818 euros.

qu'il parle, il construit un tableau à la main qu'il donnera au conducteur. Ce tableau lui sert à convaincre le conducteur. Mais, il le fait aussi pour l'aider à diffuser une pédagogie de gestion auprès des chefs d'équipe : « Avec ce tableau, tu vois, c'est facile, tu peux aller voir le chef ». En d'autres termes, il lui fournit une ressource conversationnelle future. Cette ressource est de nature économique : « Votre truc, il coûte tant ». En faisant cet acte de calcul, le contrôleur propose une définition de la situation dans laquelle la formule de calcul du coût moyen va circuler, être enchâssée dans des discours tenus en dehors de cette situation de rencontre particulière. En d'autres termes, il propose un nouveau cadre d'interprétation de la formule, et il se positionne comme énonçant une règle généralisable. Une première transaction verticale est donc réalisée ici : le calcul est énoncé pour pouvoir être répété, plus tard, en interne, sur le chantier par un supérieur hiérarchique à son subordonné (le conducteur de travaux au chef de chantier).

Par ailleurs, le contrôleur demande systématiquement au conducteur s'il est d'accord. Cet accord concerne tout à la fois les chiffres retenus pour faire les calculs, les modes de calcul proprement dit et les résultats de ces calculs. S'il prend le temps de s'assurer qu'il est bien compris, c'est pour que son raisonnement ne soit pas remis en question plus tard. Il procède ainsi d'une manière érotématique¹⁵. Par ailleurs, chaque fois qu'il demande un accord sur un chiffre, le contrôleur demande certes au conducteur s'il est d'accord sur le calcul et le montant, mais il lui signale aussi qu'il a dû rechercher le chiffre en question. Chaque « D'accord ? » signifie aussi : « On est d'accord que le chiffre n'est pas à sa place ». L'évaluation chiffrée est directement déterminée par les moyens de mesure dont on se dote pour la produire. Ce n'est pas tant de pouvoir dire « le mètre coûte tant » qui est important, c'est le fait de pouvoir réunir tous les documents qui permettent de calculer ce coût, de définir des objets de coûts et des techniques de calcul qui font accord, de telle sorte que le coût ne puisse plus être réfuté par la suite. En énumérant les étapes du calcul du coût moyen, le conducteur réalise un acte de calcul au sens où l'énonciation du calcul vise à proposer une définition de la situation par laquelle les significations en jeu ne sont pas seulement relatives au résultat du calcul, mais aussi au travail de production de l'information nécessaire à ce calcul ... et à la division de ce travail.

¹⁵ L'érotématique (méthode socratique) consiste à procéder par questionnements afin de déduire des concessions de l'adversaire la vérité de la proposition que l'on veut soutenir.

Bien que s'effectuant entre deux personnes en relation fonctionnelle, la transaction est verticale, car le sens de l'injonction ne fait pas de doute : la prochaine fois, le conducteur devra avoir fait le tableau. En entrant dans le cadre d'interprétation initiée par l'acte de calcul, il peut certes contester le calcul, mais il ne peut contester le fait qu'il soit nécessaire de le mener.

2.3.2. Acte de calcul et ordre social

Saisi dans l'échange dialogique, l'acte de calcul permet de déclencher et de supporter des transactions dont la force contractuelle fonde la dynamique et la substance de l'organisation. Dès lors, l'analyse des transactions réalisées par des actes de calcul montre que les processus communicationnels autour des activités de production de l'information budgétaire reproduisent des fragments d'ordre social (Fauré et Gramaccia, 2007). En ce sens, la procédure budgétaire contribue à faire exister un ordre social partiel. Cela veut dire que pour s'entendre sur un chiffre, il faut généralement aussi s'entendre sur un cadre d'interprétation de ce chiffre. Chacun propose donc un cadre d'interprétation. Mais en le proposant, chacun définit sa place dans l'interaction. Un contrôleur peut demander à un conducteur des précisions parce qu'il rentre dans sa fonction de le faire. Sa place dans l'interaction est donc celle que lui attribue l'organisation. Si le conducteur peut répondre, l'interaction se réalise dans les règles. Cependant, le conducteur peut ne pas pouvoir répondre. L'ordre social vacille. Il faut trouver une solution : redéfinir la situation de sorte que l'incomplétude de la réponse soit acceptable. Chacun va devoir changer de position, sortir quelque peu de la place que lui attribue l'organisation. Ces changements de position contribuent à produire et transformer l'ordre social interne. Ils sont la matrice des conditions de « félicité » des actes de calcul et des conditions d'autorité du langage des chiffres.

Annoncer un résultat, constater un écart, rappeler une contrainte de coût, s'entendre sur un budget, sont des actes de langage dans lesquels le chiffre – le marqueur propositionnel –, loin de réduire l'énoncé à l'affirmation d'une vérité concernant le réel, ce qui en ferait alors un constatif, ajoute au contraire à sa force illocutoire. L'acte de langage puise donc cette force dans la manière dont l'énonciateur tire parti de l'effet de vérité que le marqueur chiffré entretient avec la réalité.

L'influence pragmatique de l'acte de calcul réside dans sa capacité à prescrire – sous l'apparence

de la description –. En décrivant, nommant, désignant les objets pertinents à chiffrer, il les rend visibles, traitables, manipulables, bref il les fait exister ainsi que les contextes dans lequel ils prennent leur sens. Parler de productivité, de compétitivité, de rentabilité n'a de sens qu'en référence à des chiffres, et ces chiffres permettent à ceux qui les énoncent de pouvoir, légitimement et sous des apparences objectives, tenir les discours, les raisonnements et les justifications associés à ces notions. Les cadres d'interprétation, d'explication et de justification des chiffres varient selon la position qu'occupent ceux qui les énoncent dans le système de relations et de rapports qui constituent l'ordre social. Ce système est produit, reproduit et transformé parce que les acteurs se manifestent les uns face aux autres, qu'ils occupent ces positions, notamment en proposant des descriptions de ce qui est ou devrait être et de *qui* peut dire ce qui est ou devrait être. Ce travail d'énonciation (Bourdieu, 1982) autour de l'activité de mise en forme de l'information, est une des dynamiques par lesquelles les participants produisent et transforment le système de relations et de rapports sociaux qui constituent les formes organisationnelles.

2.3 La norme d'esthétique des comptes

Une analyse plus fine de l'évolution de la structure (nombre et regroupements de lignes) et des montants (lignes à lignes et consolidés) des budgets au cours des différentes étapes révèle l'existence d'une régularité clandestine : les résultats sont lissés. Si on essaye de représenter sur un plan l'évolution des résultats mensuels des chantiers, on constate que ceux-ci suivent des courbes anormalement régulières au regard des aléas de la vie du chantier. La courbe bouge à la baisse ou à la hausse en début de chantier, puis se stabilise jusqu'à la fin du chantier où elle connaît une nouvelle variation la ramenant au niveau du résultat finalement constaté (à la hausse ou à la baisse). Selon un directeur financier au langage imagé : « il y a plusieurs schémas possibles : l'atterrissage en douceur, le virage serré, la boule de neige ».

2.3.1. Le lissage des résultats

Cette réduction de la variabilité des résultats annoncés est pratiquée à tous les niveaux de l'organisation : le chantier, la filiale, et jusqu'à la direction de l'entreprise. Dans la théorie

financière, ce phénomène est appelé « smoothing income » (Trueman et Titman, 1988). Elle est pourtant considérée comme illicite par la doctrine économique, comptable et financière où elle est considérée comme une « manipulation intentionnelle des résultats en vue de réduire la présentation du risque de l'entreprise » (Chalayer, 1995, 102). Aucun texte officiel ne la promulgue. Il s'agit donc d'une norme informelle, c'est-à-dire élaborée en marge des prescriptions formelles par les exécutants. Elle soulève, parmi les différents métiers qui collaborent à la fabrique du budget, des débats sans fin sur ce qui est vrai ou faux dans les chiffres, sur ce qui est juste ou non en matière de rémunération, sur ce qui est bon ou mauvais pour l'entreprise (la transparence, l'autonomie). Plusieurs motivations sont avancées :

- « Il faut lisser sinon tu envoies de fausses alertes. » (Un contrôleur de gestion)
- « Si tu veux être cohérent au niveau du reporting, il faut présenter une courbe comme ça (il dessine une courbe croissante avec le doigt). » (Un directeur d'exploitation)
- « Le lissage, ça fait partie des moyens par lesquels tu montres que tu es bon. » (Un conducteur de travaux).

À ce stade de l'analyse, le chercheur en est réduit aux conjectures. Qu'est-ce qui se passe ? Comment cette norme est-elle négociée dans le quotidien de la fabrique du budget ? Elle fait partie du langage des chiffres, mais elle n'est pas officielle. Tout le monde la pratique, a des choses à dire dessus et donc des mots pour la nommer et la penser, mais aucun texte n'est produit sur elle. C'est une norme sans auteur, sans rédacteur. Pourtant, en tant que norme, il doit bien exister des situations où elle fait autorité. Comment est-elle parlée ? Qui l'énonce, à qui, dans quel contexte ?

2.3.2. Analyse d'une réunion

La réunion que nous avons choisi de présenter ici permet de mettre en évidence certains enjeux généralement sous-estimés dans la production des comptes à travers l'analyse d'un échec de communication : la réunion sera reportée. Le chantier (deux bâtiments rectangulaires, de 3 étages pour des entraînements militaires) a commencé il y a un an. Le prix de vente de départ ne

prévoyait pas de marge bénéficiaire une fois les frais généraux et les frais de siège couverts. Depuis 6 mois, les re-prévisions mensuelles de marge à fin des travaux se dégradent. À l'heure actuelle, la perte estimée se situe entre 150 000 et 170 000 euros.

La réunion se déroule dans le bureau du contrôleur de gestion (CG), un mardi de janvier 2005 en fin d'après-midi. Le contrôleur de gestion et le directeur d'exploitation (DE) sont derrière le bureau du contrôleur. Le contrôleur est devant son ordinateur pour saisir en direct un compte rendu des décisions prises. Le conducteur de travaux (CT) entre et s'assoit en face d'eux. Il a préparé une liasse qui contient les documents édités par le logiciel de gestion d'affaires (budget d'exploitation, main d'œuvre, béton) et qui constitue le document budgétaire. Le directeur d'exploitation et le contrôleur disposent aussi du document validé lors de la réunion précédente.

Tout en les saluant, le conducteur remet un exemplaire au directeur et au contrôleur. Ils formulent quelques politesses et prennent chacun leur document. Puis, ils tournent la page de garde et regardent la première page « Résultat d'exploitation ». La dégradation mensuelle indique - 91 000 euros. D'une perte re-prévue à fin des travaux de 170 000, on passe à 260 000 euros. Le contrôleur et le directeur sont désagréablement surpris. Le contrôleur prend le premier la parole.

*CG : Je n'avais pas vu le **chiffre en bas de la page**. C'est quoi ?*

CT : C'est le chiffre.

CG : Qu'est-ce qui s'est passé ?

CT : On avait oublié des trucs.

CG : Quoi ?

CT : ... (Silence)

Toutes les réunions ne commencent pas forcément par une question aussi directe. Cependant, cette séquence introductive donne une bonne idée du format conversationnel des réunions de gestion. Le contrôleur et plus tard le directeur posent des questions et le conducteur doit pouvoir répondre. La question est en fait un ordre. D'une certaine façon, le conducteur subit un interrogatoire. Que se passe-t-il lorsqu'il ne répond pas, ou répond de manière incomplète comme c'est le cas ici ? Comment les acteurs en présence vont-ils s'entendre pour définir un cadre où

cette non réponse est acceptable et présentable devant des tiers (la hiérarchie, les clients, les partenaires financiers...)?

Comme nous allons le voir, dans cet échange, le monde matériel du travail de chantier ne sera que peu évoqué. L'objet de valeur de la réunion est bien le « chiffre en bas de la page », celui que tout le monde regarde et qu'il s'agira d'expliquer et de justifier à la hiérarchie. La compétence technique du conducteur, sa capacité à prendre des décisions sur le chantier ne sera pas mise en question. Par contre, sa compétence de gestionnaire, sa capacité à savoir présenter les chiffres selon les normes et les règles de l'art en matière de gestion budgétaire, va être mise en défaut. Son silence ne va pas durer. Le directeur prend le relais du contrôleur.

DE : J'ose espérer qu'il y a des erreurs. C'est tout en Part Propre¹⁶.

CT : Il y a un peu de casse sur la main d'œuvre.

CG : Il y a 35 K€ sur le béton.

DE : Avec 29 K€ de Reste À Dépenser (RAD) ! ?

CT : Ça doit être ça le problème.

DE : Il n'y a pas un ajustement ?

CG : Le 29, il est sur deux postes et ils ne sont pas avancés.

CT : Si, ils sont à 100 \%

CG : Non, c'est ça ton problème, ils ne sont pas avancés.

CT : Ah oui, il y a eu un problème sur le module budgétaire.

*DE : Sur le poste divers, on passe de 21 en décembre à 26 en janvier. Ça fait quand même 35000 F. Plus 13 K€ de main d'œuvre qui font 100 000 F. **Si tu raisones en Francs, ça fait des gros montants.***

CT : C'est vrai.

DE : Sur la main d'œuvre, tu as 13.7 K€ de RAD. Avec un THM¹⁷ de 24, ça te fait 570 h à faire. Tu as vraiment besoin d'autant d'heures pour finir ?

*CT : Non. **En fait, j'ai besoin de 287 heures.***

*DE : 287 * 24, ça fait 7 K€, c'est mieux que 13.*

¹⁶ La partie réalisée en Part Propre d'un chantier est celle qu'effectue l'entreprise maître d'œuvre, par distinction avec la partie réalisée par les sous-traitants.

¹⁷ Taux Horaire Moyen = coût de l'heure de main-d'œuvre

Lorsque l'on ose espérer, c'est que l'on est en droit d'attendre. Le silence du conducteur n'est plus tenable face à la question réitérée par le directeur. Il commence par évoquer le problème de la main d'œuvre, mais le directeur et le contrôleur identifient une erreur dans le chiffrage du Reste À Dépenser. Le RAD est une notion fondamentale en gestion de chantier. Comparé à la part du budget alloué, part qui est proportionnelle à l'avancement constaté des travaux sur le chantier, il permet de faire apparaître des écarts lignes à lignes (acier, béton, main d'œuvre...). Calculés à un instant T des travaux, ces écarts peuvent ensuite être projetés sur la date prévue de fin des travaux afin de fournir une version actualisée du résultat final.

Notons que cette première correction ne concerne pas une tâche sur le chantier ou une estimation de dépense à venir. Confrontés à un chiffre qui annonce de nouvelles pertes, le directeur et le contrôleur cherchent dans un premier temps des erreurs formelles dans la présentation des comptes. Ici, le conducteur a commis une erreur de manipulation en effectuant une saisie en double de 29 K€

Un autre argument, qui nous éloigne considérablement d'une vision traditionnelle de la rationalité économique sera alors être avancé. Cet avancement concerne le poste « divers ». Pour mieux faire prendre conscience au conducteur de l'importance des montants en jeu, le directeur effectue une conversion en francs¹⁸. A l'évidence, ce raisonnement n'apporte rien du point de vue d'une estimation objective des pertes. Par contre, il contribue à renforcer le jugement de valeur selon lequel le résultat présenté est inacceptable (« Si tu raisones en francs, ça fait de gros montants »).

Enfin, le cas de la main d'œuvre est abordé. À ce stade de l'interaction, il n'est plus question de savoir quelle est la réalité des pertes. Le directeur et le conducteur se sont forgé une opinion selon laquelle l'estimation présentée était « fausse » et ils cherchent par tous les moyens à la réduire.

Quelle est la vérité de cette estimation ? À travers cet échange, nous voyons que le chiffre, loin de créer un espace « constatif » dans l'univers complexe de la construction, il est au contraire

¹⁸Les francs n'existent plus depuis le 1^{er} janvier 2001, mais demeurent une référence.

d'un statut pragmatique élevé. Ce dont il question ici, c'est le chiffre « plausible », celui qui *rend compte*, au sens ethnométhodologique du terme, du sens de l'action qu'il s'agit de représenter. *Hic et nunc*, dans le cadre précis de cette réunion et pour le temps court qui met en présence les participants à la réunion, la promesse du conducteur concernant le nombre d'heures qui restent à effectuer (« En fait, j'ai besoin de 287 heures ») aura valeur de vérité et servira de base aux calculs. Ceux-ci se déploient alors sur des bases où l'information produite n'a de sens qu'indexée au cadre relationnel des acteurs qui la débattent.

DE : Encadrement, c'est le même RAD que décembre. Tu avais dit que tu finirais en janvier, en fait, ça va être février.

CG : C'est ce qu'il avait dit.

DE : Le - 13 en matériel ?

CT : C'est un regroupement. Il y a la mini pelle, les 3 K€ de voiries, les 2 K€ de clôture, les 1.5 K€ de sable et puis j'ai un peu provisionné. En plus, il y a les bungalows et le groupe électrogène que je suis obligé de garder et ça n'était pas prévu.

L'analyse se termine. Bien sûr l'examen du document fourni par le conducteur fut plus long que ce que cette retranscription peut le laisser croire. Les participants ont du faire des calculs, rechercher sur des feuilles séparées des informations contradictoires, éventuellement prendre des notes sur un cahier à part.

D'une certaine façon, ce qui se donne à voir dans cette négociation et dans la circulation des arguments qui permettent, pour une durée de validité finie dans le temps, de s'entendre sur un chiffre, c'est toute la force performative du discours gestionnaire qui, en disant ce que doit être le « bon » chiffre, dit aussi ce que doit être l'entreprise ainsi que la place que doivent occuper les gestionnaires dans ce « devant être ». En se positionnant, ponctuellement, comme des pédagogues, comme des instructeurs qui cherchent des erreurs dans la copie, le directeur et le contrôleur plantent un cadre relationnel auquel le conducteur ne peut se soustraire. La gestion devient un élément légitime et attendu de sa compétence.

*DE : Bon, on ne va pas tout refaire. Il faut que tu réajustes le RAD sur la main d'œuvre, le divers et l'encadrement. Je ne comprends pas les écarts par rapport au mois dernier. Je sais que ce n'est pas tout de ta responsabilité, mais il faut faire gaffe quand on annonce un chiffre comme ça. Surtout sur la première feuille. C'est ça que tout le monde regarde. À la limite, c'est le seul chiffre important. **Si un jour le patron veut regarder les budgets pour se faire une idée et qu'il tombe dessus, il va falloir se justifier.** On ne peut pas dire : « Non, mais là c'est juste des erreurs de calcul ». - 91 K€ dans le mois, **ce n'est pas possible d'annoncer ça.** Bon, il y a 30 qui vont disparaître sur le béton. Sur la main d'œuvre tu passes de - 600 à - 182. Le matériel, si tu laisses - 13 de provisions, il n'y a peut-être plus besoin de RAD. En installation, on casse et en plus on augmente le RAD, il y a peut-être un doublon.*

CT : C'est ça, j'ai gardé l'ancien RAD.

DE : Ne te mets pas à poil, mais essaye d'être plus juste. Les 90, ils sont là. Il faut que tu reprennes ta valorisation. Je préfère que tu prennes ton temps, mais que tu le fasses bien. Je sais que tu as d'autres impératifs. On peut attendre.

Ce passage est essentiel pour comprendre la dramaturgie organisationnelle qui se met en place lors des interactions où les chiffres sont présentés, débattus, finalement acceptés ou rejetés. Le texte budgétaire devient l'objet d'un récit, d'une narration avec un objet de valeur (le chiffre en bas de la page), des personnages et une temporalité. Les chiffres ne sortent pas de nulle part. Ils ont un passé et un futur. La délibération dépend de délibérations antérieures durant lesquelles des promesses ont été faites, des verdicts ont été rendus et des pactes ont été noués. Ici, le directeur projette la délibération dans une situation future où des personnages extérieurs à l'interaction vont intervenir (« Si un jour le patron veut regarder les budgets »). Il fait alors référence à la figure de la direction pour démontrer le caractère inacceptable du chiffre (« On ne peut pas présenter ça »). Pour l'avoir bien des fois observé lors des réunions, ce procédé argumentatif est une ressource conversationnelle courante. Lorsqu'il s'agit de justifier une décision désagréable, de motiver un verdict défavorable, de refuser une transaction, la chaîne hiérarchique est introduite dans la conversation. Respectivement, il est courant que d'autres personnages extérieurs

apparaissent comme, adjuvants ou opposants dans les récits qui sont donnés de l'action.

La réunion va se terminer. Elle a été rude pour le conducteur qui a été mis en défaut de production d'information. Sommé de rendre des comptes, il n'a pu donner les éléments nécessaires pour que le budget soit validé pour transmission au niveau supérieur et consolidation dans les comptes de la filiale. Dans un autre contexte, en employant d'autres ressources argumentatives, peut-être une telle dégradation eut-elle pu être acceptée. Dans le cas présent, son travail est rejeté, la réunion va être reportée. Une sorte de tact conclusif de la part du directeur va permettre au conducteur de « sauver la face ».

DE : Quand est-ce que tu veux qu'on se revoie?

CT : C'est bon, je peux le faire dans la semaine. Vendredi, ça me va.

CG : Moi, à part demain (mercredi), je suis à votre disposition.

DE : Bon, vendredi 15h ?

CG : OK

CT : OK

DE : Tiens, reprends ça et on fait comme si on n'avait rien vu.

N'oublions par que cette réunion est une réunion « d'interprètes ». Une forme de complicité est de mise (« On fait comme si on n'avait rien vu »). Paradoxalement, pour que les chiffres puissent prendre un sens partagé, les stratégies dilatoires doivent pouvoir s'exprimer. Bien souvent, les acteurs passent un temps considérable à définir les conditions de vérité du chiffre, les moyens de les obtenir et le moment où on les obtiendra. La décision est souvent une décision de ré information ou d'attente d'information. Dans l'entre-deux, les choix mûrissent grâce à de nouvelles données factuelles, ils se confrontent à la contradiction d'autrui.

2.3.3. La mise en scène de la compétence gestionnaire

Échec de communication du point de vue des acteurs, la réunion analysée plus haut illustre par son résultat négatif l'importance des communications dans le processus budgétaire : que se passe-t-il lorsque les acteurs ne trouvent pas de réponse complète, exhaustive à la question qui se pose

dans le contexte de leur rencontre ? Nos observations nous permettent d'affirmer que cette situation n'est pas exceptionnelle, qu'elle est même plutôt la règle. D'une certaine façon, cette réunion est paradigmatique d'une situation courante dont le traitement, dans l'interaction, n'a jamais été étudié à notre connaissance.

La plupart du temps, l'incertitude domine et les acteurs doivent composer avec le flou, l'imprécision. Ils passent alors un temps considérable à « communiquer », c'est-à-dire non seulement à transmettre une information, mais aussi, et peut-être surtout à s'entendre sur un cadre où une signification de cette information, même conventionnelle ou arbitraire, peut-être ponctuellement partagée. Malgré tous les efforts déployés pour standardiser cette information, et pour en automatiser la production, le document budgétaire demeure irréductiblement une « production maison », datée, dont la présentation dépend du contexte du chantier, des enjeux d'autonomie du conducteur, des qualités pédagogiques des gestionnaires. Dans ces conditions, il est nécessaire de « méta-communiquer », c'est-à-dire de préciser le cadre relationnel dans lequel chaque acteur est légitime pour dire ce qu'il dit.

Ce « temps de communication » n'est pas dysfonctionnel si l'on considère qu'une des fonctions latentes de la procédure budgétaire est de constituer une certaine forme de liant organisationnel. Elle instaure de fait, par les procédures qu'elle impose, un certain nombre de situations de communication à distance ou de communication face à face, durant lesquelles un ordre social est produit, reproduit et éventuellement transformé. En communiquant autour des chiffres et de leur vérité, les acteurs communiquent aussi sur l'organisation et sur les formes que ces chiffres doivent prendre pour qu'ils aient une valeur. Dans un monde non monétaire, la notion de budget n'a guère de sens. Dans un système social non hiérarchisé, la notion de gestion budgétaire n'a pas de sens non plus. Chaque acteur de la production des comptes est aussi un représentant d'un groupe avec des rationalités et des logiques propres. Lors des situations de communication où des chiffres sont en jeu, ces « représentants » produisent des discours performatifs sur l'organisation des comptes qui, en disant ce que doit être l'organisation en général, disent aussi ce qu'est leur place dans ce « devant être » (Weber, 1995). En même temps qu'ils parlent du chiffre, ils parlent aussi des conditions de production et de validité du chiffre, c'est-à-dire des règles retenues pour produire l'information budgétaire et du statut conversationnel que leur confèrent ces règles.

Ainsi, la fabrique du budget met-elle en relation l'organisation. La lente circulation des documents budgétaires et leur consolidation sur plusieurs niveaux hiérarchiques de l'organisation mobilisent de nombreux acteurs aux logiques et aux langages différents qui doivent s'entendre sur un chiffrage ponctuel de l'activité de chantier. Ce chiffrage – l'information budgétaire sous toutes ces formes – est à la fois un moyen de contrôle de l'activité est un moyen d'intelligence pour cette activité. Appréhendée comme un travail à part entière, c'est-à-dire comme un ensemble de tâches formellement identifiées, standardisées et planifiées, la production de l'information budgétaire apparaît comme profondément structurée par cette dialectique du rendre des comptes / faire ses comptes. Par-delà l'estimation contextuelle du résultat du chantier, se dessine tout un champ de délibération autour de l'évolution de la répartition des tâches de gestion ainsi que tout un espace de négociation « clandestine » sur la zone d'incertitude accordée aux conducteurs.

Une exigence implicite d'égalité des comptes doit alors être respectée. Ceux-ci doivent être égalisés deux à deux, c'est-à-dire présenter une symétrie entre des comptes réciproques. En effet, lorsqu'on peut retrouver deux chiffres par deux modes de calcul différents, ceux-ci gagnent en fiabilité. Une grande partie des techniques comptables (rapprochement, circularisation) reposent ainsi sur le respect d'une formule d'égalité : entre l'actif et le passif, le débit et le crédit, entre les prévisions et les réalisations. Dans les réunions, toute inégalité est une anomalie, une différence qui mérite potentiellement d'être discutée. Or, si une inégalité peut parfois provenir d'une cause matérielle sur le chantier, elle peut aussi résulter d'une erreur d'imputation de la part du conducteur. Dans le premier cas, il convient qu'elle soit convenablement identifiée et expliquée. Dans le second cas, il y a erreur. C'est notamment pour cette raison que les conducteurs sont incités à « lisser les résultats ». Toutes choses égales par ailleurs, un conducteur qui produit ce travail sur l'information, qui pratique ce travail d'écriture sur les chiffres, est perçu comme plus responsable qu'un conducteur qui ne le fait pas. Dans des milieux organisationnels où le paradigme de l'autonomie et de la responsabilité devient dominant et où le langage des chiffres se diffuse dans des domaines sans cesse plus nombreux, cette norme d'égalisation, de symétrie, d'esthétique des chiffres va sans doute prendre une place de plus en plus importante dans l'appréciation de la compétence gestionnaire.

Conclusion

Le langage des chiffres est une porte d'entrée originale et pertinente pour étudier les propriétés organisantes des communications (Cooren et al). Angle aveugle des études en communications organisationnelles, les systèmes comptables et budgétaires, les tableaux de bord et les indicateurs de performance, les dispositifs de gestion à distance par des chiffres constituent pourtant un trait marquant des transformations que connaissent les organisations contemporaines. Leur extension et leur prolifération concernent des domaines sans cesse plus nombreux de la vie des organisations, petites ou grandes, publiques ou privées. Ils forment et in-forment la plupart des décisions qui y sont prises. Ils structurent spatialement et temporellement les relations entre des acteurs d'appartenance, de niveaux hiérarchiques et de métiers différents. Surtout, ils donnent lieu à de multiples communications formelles et informelles, internes et externes, hiérarchiques et fonctionnelles, écrites et orales.

Dans l'entreprise étudiée, l'autorité des chiffres ne fait pas de doute. À tous les niveaux de **la fabrique du budget** ; du chantier au siège social en passant par les régions et les filiales, et dans tous les services ; du conducteur au responsable de centre en passant par les contrôleurs et les comptables eux-mêmes, chacun rend des comptes. Cette autorité est renforcée par le sentiment partagé qu'il est important de faire ses comptes, que la réflexion économique guidée par le budget comme outil d'aide à la décision est légitime. En effectuant les saisies, les calculs et les raisonnements prescrits, bref, en jouant *dans* les règles du jeu budgétaire, les acteurs constituent le jeu, le rendent jouable, car joué à plusieurs. L'ordre social ronronne, le langage des chiffres exerce son influence structurante. Qu'ils soient dits ou écrits, les chiffres font parler l'organisation qui les produit.

Cela veut dire que pour s'entendre sur un chiffre, il faut généralement aussi s'entendre sur un cadre d'interprétation et un contexte d'énonciation de ce chiffre ; réaliser un **acte de calcul**, c'est-à-dire un acte de langage énonçant un calcul. Chacun propose donc un cadre d'interprétation et d'énonciation. Mais en le proposant, chacun définit sa place dans l'interaction. Un directeur peut demander à un conducteur des précisions sur un chiffre parce qu'il est celui auquel on rend les comptes. Sa place dans l'interaction est donc celle attribuée par l'organisation. Si le conducteur

peut répondre, « faire parler les chiffres » se réalise dans les règles. Cependant, le conducteur peut ne pas pouvoir répondre. L'ordre social vacille. Il faut trouver une solution : redéfinir la situation de sorte que l'incomplétude de la réponse soit acceptable. Chacun va devoir changer de position, sortir quelque peu de la place attribuée par l'organisation. Ces changements de position, dans l'interaction, contribuent à produire et transformer l'ordre social interne. Ils sont la matrice des conditions d'autorité du langage des chiffres. On peut contester les chiffres, pas le fait qu'il soit nécessaire de les fournir. C'est à partir de cette prémisse que s'exerce une grande part de l'influence du management actuel.

Une sorte de **norme informelle d'esthétique des comptes** semble alors gouverner les choix et les convictions en matière de présentation des documents. Dans un univers où la traduction, l'interprétation, le cadrage sont des opérations permanentes, des comptes égalisés, symétriques garantissent une lecture commune, une compréhension a minima entre des acteurs aux logiques et appartenances différentes. Bien que cette hypothèse mériterait d'être étendue à d'autres terrains, on peut supposer que la maîtrise de cette norme constitue un élément de plus en plus prégnant de la compétence gestionnaire.

À travers l'exemple paradigmatique du langage des chiffres tel qu'il s'écrit et tel qu'il se parle, l'intérêt du modèle CT pour appréhender les phénomènes d'autorité apparaît alors clairement. L'autorité, le pouvoir, le contrôle ne sont pas dissociables des modes de communications écrits et oraux par lesquels ils s'expriment. Une analyse simultanée des textes et des auteurs, de la parole et des portes-paroles permet de mettre à jour les processus par lesquels ces modes de communication structurent les cadres organisationnels.

Leur capacité à engendrer et légitimer des situations de communication sans cesse plus nombreuses fait partie des multiples mécanismes par lesquels les outils de gestion se diffusent ainsi que les idéologies, les discours et les langages qu'ils véhiculent. Ils imposent un rythme, un langage, des modèles de pensée au cœur même de l'interaction. Ils sont un des vecteurs importants de l'irruption de nouvelles ressources discursives dans les communications au travail, de la diffusion d'un nouveau modèle d'autorité et de responsabilité performativement construit. Dans des organisations où la responsabilité individuelle, l'autocontrôle, l'intériorisation des

objectifs formels sont en train de devenir un modèle dominant de comportement (Boltanski et Chiapello, 1999), rendre des comptes devient un impératif informationnel et communicationnel. Il faut non seulement les fabriquer, les produire physiquement, mais aussi maîtriser l'ordre interactionnel qu'ils instaurent, les règles du jeu de la mise en scène des compétences gestionnaires.

Remerciements

Je tiens à remercier les relecteurs de ce texte qui m'ont permis de l'enrichir considérablement.

Bibliographie

AHRENS Thomas et Christopher CHAPMAN (2007), « Management accounting as practice », *Accounting, Organizations & Society*, vol. 32, n° 1/2, p. 5-31.

BERRY Michel (1983), *Une technologie invisible : l'impact des outils de gestion sur l'évolution des systèmes humains*, Paris : CRG.

BOLTANSKI Luc et Ève CHIAPELLO (1999), *Le nouvel esprit du capitalisme*, Paris : Gallimard, 843 p.

BOURDIEU Pierre (1982), *Ce que parler veut dire, Économie des échanges linguistiques*, Paris : Éditions de Minuit, 244 p.

BOUSSARD Valérie (1998), « Les indicateurs de gestion comme construction sociale : l'exemple des Caf », *Recherches et prévisions*, n° 54, p. 51-61.

CHANLAT Jean-François et Renée BÉDARD (1990), « La gestion, une affaire de parole », dans Jean-François CHANLAT (dir.), *L'individu dans les organisations : les dimensions oubliées*, Laval : Eska, p. 79-100.

CHALAYER Sylvie (1995), « Le lissage des résultats : éléments explicatifs avancés dans la littérature », *Comptabilité, Contrôle, Audit*, vol. 1, n° 2, p. 89-104.

COOREN François, James TAYLOR et Elisabeth VAN EVERY (dir.) (2006), *Communication as organizing Practical approaches to research into the dynamic of text and conversation*, Mahwah, NJ : Lawrence, 237 p.

EYRAUD Corine (2003), « Pour une approche sociologique de la comptabilité : réflexions à partir de la réforme comptable chinoise », *Sociologie du travail*, n° 45, p. 491-508.

FAURÉ Bertrand (2006), *Les activités de production de l'information budgétaire : communications organisationnelles et régulations. Le cas d'une entreprise de BTP*, Thèse de doctorat, Toulouse : Université Toulouse le Mirail, Sciences de l'information et de la Communication, 308 p.

FAURÉ Bertrand (2007a), « Une approche communicationnelle des outils de gestion et de contrôle. Quels apports pour les SIC ? », *Communication & Organisation*, n° 31.

FAURÉ Bertrand (2007b), « La fabrique du budget : quelle mise en relation de l'organisation ? »,

Colloque AIMS, 9-12 juin, Montréal, <<http://www.aims2007.uqam.ca/actes-de-la-conference/communications/FAUREb321/>>

FAURÉ Bertrand et GRAMACCIA Gino (2007), « La pragmatique des chiffres dans les organisations : de l'acte de langage à l'acte de calcul », *Études de communication*, n° 29, p. 25-38.

FELDMAN Martha et James MARCH (1981), « Information in organizations as a signal and a symbol », *Administrative Science Quarterly*, n° 26, p. 171-186.

Guide de déroulement d'affaires (1992), document interne de l'entreprise, 57 p.

GOFFMAN Erving, (1987), *Façons de parler*, Paris : Éditions de Minuit, 285 p.

GOODY Jack (1993), *Entre l'écriture et l'oralité*, Paris : PUF.

GOUADAIN D. (2001), « Les mots de la gestion », *Gérer & Comprendre*, n° 66, p. 58-79.

HOPWOOD Anthony G. (1987), « The archeology of accounting system », *Accounting, Organizations & Society*, vol. 12, n° 3, p. 207-215.

LANGLEY Ann (1989), « In Search of Rationality: The Purposes Behind the Use of Formal Analysis in Organizations », *Administrative Science Quarterly*, vol. 34, n° 4, p. 598-631.

LATOUR Bruno (2002), *La fabrique du droit : une ethnographie du Conseil d'État*, Paris : Éditions de la découverte, 311 p.

LAVOIE Don (1987), « The accounting of interpretation and the interpretation of accounts: the communicative function of the language of business », *Accounting, Organizations & Society*, vol. 12, n° 6, p. 579-604.

LUKKA Kari (1988), « Budgetary biasing in organizations: Theoretical framework and empirical evidence », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 13, n° 3, p. 281-301.

MACKENZIE Donald et Yuval MILLO (2003), « Construction d'un marché et performance théorique, Sociologie historique d'une bourse de produits dérivés financiers », *Réseaux*, vol 6, n° 122, p. 15-61

MILLER Peter et Christopher NAPIER (1993), « Genealogies of calculation », *Accounting, Organisations and Society*, vol. 18, n° 7/8, p. 631-647.

MOISDON Jean Claude (dir.) (1997), *Du mode d'existence des outils de gestion*, Paris : Seli Arslan, 286 p.

MORGAN Gareth (1988), « Accounting as reality construction: towards a new epistemology for accounting practice », *Accounting, Organizations & Society*, vol. 13, n° 5, p. 477-485.

ROBSON Keith (1992), « Accounting numbers as "inscription": action at a distance and the development of accounting », *Accounting, Organizations & Society*, vol. 17, n° 7, p. 685-708.

SEARLE John R., (1972), *Les actes de langage*, Paris : Hermann, 261 p.

TAYLOR James (1993), « La dynamique de changement organisationnel. Une théorie conversation/texte de la communication et ses implications », *Communication & Organisation*, n° 3, p. 56-91.

TRUEMAN Bret et Sheridan TITMAN (1988), « An explanation for accounting income smoothing », *Journal of Accounting Research*, vol. 26, n° 3, p. 127-139.

WEBER Max (1995), *Économie et société, Tome 1*, Paris : Pocket, 411 p.

WEICK Karl E. (1995), *Sensemaking in organizations*, London : Sage, 231 p.

YOUNG Joni (2003), « Constructing, persuading and silencing: the rhetoric of accounting standards », *Accounting, Organizations & Society*, vol. 28, n°6, p. 621-638.

Notice biographique :

Ancien normalien (École Normale Supérieure de Cachan), Agrégé d'Économie Gestion et Maître de conférences en Sciences de l'Information et de la Communication, enseignant et responsable de licence à l'IUT de Tarbes, Bertrand Fauré a mené sa thèse de doctorat au sein du Lerass (Université Toulouse Paul Sabatier). Analyse communicationnelle des propriétés organisantes du langage des chiffres dans les organisations (le processus budgétaire dans une entreprise de construction), cette thèse a donné lieu à plusieurs publications sur les notions d'actes de calcul (Fauré et Gramaccia, 2007) et de fabrique du budget (Fauré, 2007, 2008 à paraître).